



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10410.720194/2011-56  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **3401-005.003 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 21 de maio de 2018  
**Matéria** Normas Gerais de Direito Tributário  
**Recorrente** INDUSTRIA DE LATICINIOS PALMEIRA DOS INDIOS S/A ILPISA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do Fato Gerador: 29/04/2011

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

Compete a quem transmite o PER o ônus de provar a liquidez e certeza do crédito tributário alegado.

À autoridade administrativa cabe a verificação da existência desse direito, mediante o exame de provas hábeis, idôneas, eficazes e suficientes a essa comprovação.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente da turma), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Robson José Bayerl, André Henrique Lemos, Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Cássio Schappo e Lazaro Antonio Souza Soares.

## Relatório

Trata o presente processo de recurso voluntário contra decisão da DRJ/CTA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte contra Despacho Decisório que indeferiu totalmente o Pedido Eletrônico de Ressarcimento - PER, relativo a contribuições não cumulativas, face a ausência de comprovação dos créditos pleiteados.

O Despacho Decisório adotou as razões exaradas em Parecer Fiscal resultante de diligência havida em cumprimento ao provimento judicial contido no Mandado de Segurança nº 0000205-60.210.4.05.8000, da 1ª Vara da Justiça Federal de Alagoas e ao MPF – Mandado de Procedimento Fiscal nº 0440100- 00462-2010.

Cientificada desta decisão, a recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade em que sustenta a legitimidade de seus créditos, pugna pela aplicação do princípio da verdade material, afirma que atendeu as solicitações do Fisco no curso da fiscalização e solicita que os autos sejam novamente baixados em diligência para apurar o valor que a autoridade administrativa entende ser devido.

Por unanimidade de votos, a DRJ/CTA indeferiu o pedido de diligência e julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. Entendeu este colegiado que é ônus do contribuinte a comprovação da existência de seu direito creditório e que há de se indeferir solicitação que objetive transferir esta obrigação à autoridade administrativa.

Irresignada, a recorrente interpôs seu recurso voluntário tempestivo, requerendo em **preliminar** a nulidade do presente processo, pois tanto o despacho decisório, quanto o acórdão da DRJ/CTA, não poderiam ser emitidos antes da decisão final administrativa do auto de infração 10410.006237/2010-14, vez que este auto discute justamente a legitimidade dos créditos pleiteados e que foram objeto de glosa tanto no despacho decisório quanto no acórdão.

No **mérito**, basicamente ratifica os argumentos expendidos em sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **3401-004.972**, de 21 de maio de 2018, proferido no julgamento do processo 10410.720043/2011-06, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão **3401-004.972**):

*"O recurso voluntário é tempestivo, vez que a Recorrente tomou ciência da decisão recorrida em 11/05/2015 (efl. 59.145), interpondo seu voluntário em 09/06/2015 (efls. 59.146/59.147), logo, dele tomo conhecimento.*

*O ponto nodal diz respeito ao reconhecimento de créditos fiscais do PIS e da COFINS não-cumulativas, no ramo de laticínios - leite e seus derivados -, acumulados mensalmente, decorrentes das aquisições de matérias-primas, embalagens, materiais intermediários, dentre outros, os quais restaram indeferidos totalmente pela autoridade fiscal, por meio de despacho decisório em sede de Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso - PER.*

*Note-se que a questão cinge-se à formação, instrução, cognição da prova, e esta, quando se trata de PER/DCOMP - um pedido de iniciativa do sujeito passivo -, a ele cabe tal ônus. Por mais longínquo e penoso tenha sido o percurso judicial e administrativo percorrido pela Recorrente no caso concreto, a conclusão é de que o contribuinte há de fazer esta prova.*

*Antes de adentrar neste assunto de mérito, necessário tratar da preliminar de nulidade.*

*Entende a Recorrente que tanto o despacho decisório, quanto o acórdão da DRJ/CTA, não poderiam ser emitidos antes da decisão final administrativa do auto de infração 10410.006237/2010-14, vez que este auto discute justamente a legitimidade dos créditos pleiteados e que foram objeto de glosa tanto no despacho decisório quanto no acórdão, asseverando que este teve como nascedouro o mesmo mandado de procedimento fiscal.*

*A lógica é respeitável, porém, como se trata de Pedido de Restituição, a prova dos créditos diz respeito a cada um dos PER, para os quais, dependendo de sua instrução e prova cabal, logrará ou não êxito o Pleiteante.*

*Portanto, afasto a nulidade arguida.*

*Volvendo a questão meritória, destacam-se trechos do Termo de Encerramento de Diligência 0001 (efl. 9 e ss.):*

No dia 18/02/2010, o contribuinte entregou basicamente os livros contábeis e fiscais e alguns arquivos magnéticos contendo memórias de cálculo.

Constatamos após examinar os primeiros arquivos entregues, que os mesmo possuíam erros formais e tivemos que solicitar que os arquivos fossem refeitos. Este fato demonstrou que o contribuinte não possuía memória de cálculo dos valores informados na DACON e conseqüentemente dos PER/DCOMP.

A partir desta data começou um processo inverso. A Receita Federal que estava com o prazo fixado para apreciar os PER/DCOMP, teve que pedir prorrogações de prazo ao Judiciário, não para fazer o trabalho, mas para que o contribuinte pudesse apresentar os documentos e elementos necessários ao exame dos PER/DCOMP. Foram solicitadas e concedidas duas prorrogações de prazo. Uma de 250 dias em 10/05/2010 e outra de 180 em 02/08/2010.

Desde a data da entrega dos primeiros arquivos, até 27/10/2010, data do último arquivo entregue, diversos contatos telefônicos, 02 reintimações fiscais e cerca de 30 e-mails foram enviados e recebidos, cobrando as informações e recebendo arquivos magnéticos.

Em 18/06/2010, através da Reintimação Fiscal nº0001, foi feito um resumo do que havia sido entregue e o que estava pendente. Pode-se verificar que passados quase 5 meses do termo de diligência fiscal/solicitação de documentos, apenas 4 itens haviam sido entregues, faltavam 12 itens. Mais uma vez o contribuinte apresentou pedido de prorrogação para entrega dos documentos. Em 08/07/2010 o contribuinte entregou a maior parte das informações restantes. Faltando ainda o arquivo do almoxarifado e da depreciação.

(...)

Estes mesmos arquivos de saída de mercadorias, no campo "tributação", onde informa se o produto vendido é tributado a alíquota zero ou é tributado a alíquota positiva, foram fornecidos com essa informação totalmente equivocada. Produtos que na época da emissão da nota fiscal eram tributados, foram considerados como alíquota zero e vice-versa. Assim, tivemos que refazer esta informação, produto a produto, nota fiscal a nota fiscal obedecendo à legislação vigente, no intuito de aproveitar o arquivo para confronto com a DACON.

Após finalizar, formatar e totalizar mensalmente os arquivos. Fomos fazer o confronto com os valores

informados na DACON, para então passar para a segunda etapa do trabalho que é a auditoria propriamente dita, ou seja, fazer os devidos ajustes na ótica da Receita Federal, apurar os créditos devidos e confrontar com os respectivos PER/DCOMP.

(...)

Constatamos uma total divergência de valores. Nas rubricas acima relacionada, não houve um mês em que houvesse coincidência de valores entre os constantes na DACON e os valores constantes nos arquivos fornecidos.

Elaboramos as planilhas denominadas: Demonstrativo das diferenças entre os valores constantes da DACON e arquivos magnéticos fornecidos como memória de cálculo I, II e III, os quais evidenciam as divergências encontradas.

(...)

#### CONCLUSÃO

O ônus da prova dos créditos pleiteados é do contribuinte, assim deve haver uma correspondência entre os valores constantes no documentário fiscal, esses com os arquivos magnéticos, esses com a DACON, que é base de apuração dos créditos, e por final, a DACON com os PER/DCOMP, para que então possamos examinar, fazer os ajustes necessários de acordo com a legislação e deferir os eventuais créditos que o contribuinte esteja pleiteando.

O fato de entregar uma série de arquivos magnéticos, livros fiscais e documentos, não fazem prova dos créditos. É preciso que os mesmos guardem estrita correlação com o valor exato do crédito pedido. Não se pode pedir um crédito de um determinado valor e tentar comprovar outro.

No caso em tela, ao longo de 10 meses e muito esforço envidado para obtenção das informações e execução do trabalho, restou demonstrado que o contribuinte não possuía memória de cálculo dos créditos solicitados, foi fazendo durante a execução do trabalho e os elementos e documentos fornecidos, não guardam nenhuma correlação com os valores dos créditos pleiteados nos PED/COMP.

Desta forma, face à falta de comprovação, não se revela possível deferir os créditos solicitados pelos motivos acima expostos.

*A partir de sua manifestação de inconformidade, juntou a Recorrente mais de 5.000 documentos, a partir da efl. 66 e seguintes, num total de 49 (quarenta e nove) Anexos, na realidade, planilhas, informando, em síntese, número das notas fiscais, CFOP, tipo de tributação (alíquota zero, isento e tributado), descrição do material, montante, etc.*

*Enfatiza a decisão da DRJ/CTA (efl. 59.137) que o direito creditório deve estar lastreado em documentação comprobatória (artigo 1.179 do CC c/c artigos 3º, 34 e 65, todos da IN/RFB 900/2008), asseverando ainda (efl. 59.138):*

Assim, para comprovar a existência de um crédito vinculado a um registro contábil, não basta apresentar o registro, mas também indicar, de forma específica, que documentos estão associados a que registros; ainda, é importante, quando a natureza da operação escriturada/documentada for importante para a caracterização ou não do direito creditório, que a descrição da operação constante dos registros e documentos seja clara, sem abreviaturas ou códigos que dificultem ou impossibilitem a perfeita caracterização do negócio.

No presente processo, salienta-se que a unidade de origem não indeferiu o pleito com base na falta da escrituração contábil, pois, como bem acentuou a interessada, a fiscalização não encontrou nenhuma anormalidade formal nos arquivos da contabilidade.

O crédito não foi concedido, simplesmente, porque a interessada, mesmo diante dos inúmeros demonstrativos e documentos apresentados, não logrou êxito em comprovar a origem dos valores solicitados.

*Ao que se viu, durante muitos meses fora oportunizado o direito de a Recorrente fazer prova de seus hipotéticos créditos, porém, embora juntando muitos documentos, faltou comprovação da origem de seus valores, e por conseguinte, o quantum respectivo para fins de restituição. Noutra falar, há se ter uma conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros, não bastando os apresentar, mas também indicar, de forma específica que os documentos estão associados aos respectivos registros; natureza da operação escriturada/documentada, a fim de caracterizar ou não o direito ao crédito.*

*Dispõe o artigo 373, I do CPC/2015, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - PAF (Decreto 70.235/72):*

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;"

*A propósito, neste sentido entende o CARF:*

DCOMP. CRÉDITOS. HOMOLOGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE Cabe à autoridade administrativa autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. A ausência de elementos imprescindíveis à comprovação eficaz desses atributos

impossibilita à homologação. (Acórdão 3802-003.395, v.u., para negar provimento ao recurso voluntário).

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS. Nos processos derivados de pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, a comprovação dos créditos ensejadores incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes, capaz de demonstrar a liquidez e certeza do pagamento indevido. (Acórdão 3301-003.192, v. u. para negar provimento ao recurso voluntário).

*Ante o exposto, voto por negar provimento ao presente recurso voluntário."*

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado negou provimento ao recurso voluntário.

*(Assinado com certificado digital)*

Rosaldo Trevisan