



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.721381/2013-19
ACÓRDÃO	3102-003.442 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDUSTRIAL PORTO RICO S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2008

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. Não cabe a pretensão de ato de ofício para sanear ausência ou deficiência de provas que deveriam ser trazidas ao processo pelo pleiteante do direito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. As conselheiras Sabrina Coutinho Barbosa e Joana Maria de Oliveira Guimarães acompanharam o relator pelas conclusões por entenderem que sem a diligência não há como aferir o crédito. Preliminarmente, a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa fez proposta de diligência para a análise da documentação apresentado pelo contribuinte que foi rejeitada por voto de qualidade. Vencidos (as) os (as) Conselheiros (as) Wilson Antonio de Souza Corrêa, Sabrina Coutinho Barbosa e Joana Maria de Oliveira Guimarães.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antonio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 01-37.783 , proferido pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém – DRJ/BEL, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Impugnação.

Por bem retratar os fatos, reproduzo o relatório do voto da Primeira Instância.

Trata o presente processo de Autos de Infração, lavrados contra a empresa acima identificada, relativo a glosas de créditos do regime não cumulativo das contribuições para o PIS/Pasep e da COFINS, constituídos em desacordo com os preceitos legais.

À fl. 11007, a fiscalização esclarece que o procedimento fiscal foi realizado para fins de instrução dos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento, que relaciona, referentes a créditos do PIS e da COFINS apurados nos períodos que vão do 2º trimestre de 2003 ao 2º trimestre de 2008, em face de vendas de produtos no mercado externo, com fundamento no § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e no § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003.

O detalhamento de todos os fatos apurados consta do Relatório Fiscal e seus anexos (fls. fls. 9617/9762). A fiscalização elaborou um mesmo relatório para embasar os Despachos Decisórios exarados em relação aos pedidos de ressarcimento e para compor o relatório fiscal dos autos de infração. Em razão do procedimento fiscal foram formalizados os processos relacionados às fls. 11008/11009, referentes aos pedidos de ressarcimento e aos autos de infração.

No predito Relatório Fiscal está descrito que:

a) O sujeito passivo teria sido intimado a expor os elementos contábeis e fiscais, bem como a transmitir e a fornecer em meio físico os arquivos previstos na Instrução Normativa SRF nº 86/2001, em conformidade com o ADE Cofis nº 15/2001, alterado pelo ADE Cofins nº 25/2010, compreendendo as operações efetuadas do 2º trimestre de 2003 ao 2º trimestre de 2005, e requerida a apresentação dos arquivos digitais relativos ao Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - (Sintegra). Teria sido reintimado através do Termo de Reintimação Fiscal, de 25/09/2012, e seu Anexo I, por meio dos quais os elementos requeridos na intimação anterior teriam sido novamente exigidos.

b) O sujeito passivo, diante do protocolo datado de 20/09/2012, teria fornecido à fiscalização apenas parte dos elementos exigidos, prometendo que apresentaria os demais documentos em breve.

c) A empresa teria transmitido tão-somente os arquivos digitais, relativos às notas fiscais, com as operações praticadas no período de junho de 2006 a junho de 2008, teria deixado, pois, de transmitir ou fornecer arquivos correspondentes às operações praticadas nos períodos de abril de 2003 a maio de 2005.

d) Quanto aos arquivos do Sintegra, correspondendo aos períodos de agosto de 2005 a junho de 2008 (fls. 2330), teriam sido entregues do mesmo modo, parcialmente. Por outro lado, no que tange aos arquivos digitais referentes aos lançamentos contábeis, equivalentes aos livros Diário e Razão, eles teriam sido entregues em formato desconhecido e não se prestariam ao fim pretendido.

e) Haveria dificuldades impostas pela insuficiência de arquivos e demonstrativos de apuração, por conseguinte teria sido lavrado Termos de Constatação Fiscal, em 09/10/2012, para fins de registrar a falta de apresentação dos arquivos, memoriais e demonstrativos exigidos, bem como a condição insatisfatória de alguns dos elementos fornecidos.

f) Não teria havido entrega dos demonstrativos de apuração relativos às bases de cálculo do PIS e da Cofins, a empresa teria deixado de apresentar os arquivos digitais relativos às operações praticadas no período de abril de 2003 a maio de 2005.

g) Os mapas de apuração relativos aos trimestres de 2003 a 2005, em papel, teriam apresentação gráfica irregular e confusa, e seriam insuficientes para a conferência pretendida (a Parte 3/DISTRIBUIÇÃO DO CRÉDITO consistiriam de linhas e colunas de números sem nomes que os identifiquem, por exemplo).

h) Conquanto tenha prometido o contribuinte a entregar cópias do rol de materiais que deram origem aos créditos, não teria havido apresentação da relação de insumos do período de abril de 2003 a maio de 2005.

i) Quanto aos arquivos contábeis, teriam sido fornecidos em formato desconhecido, a empresa teria solicitado prazo para a correção; o que nunca teria feito.

j) No que toca aos arquivos do Sintegra, relativos ao período de abril de 2003 a maio de 2005, a empresa pedira prazo de 20 dias para entregá-los, mas também não o teria feito.

k) Por meio do Termo de Constatação Fiscal nº 02, de 13.11.2012, teria sido descrito, em resumo, a situação de apresentação da documentação até aquela data (fls. 2338/2342): a) O contribuinte solicitou prorrogação de 20 dias para fornecer os elementos faltantes, correspondentes aos períodos de abril de 2003 a maio de 2005, dentre eles os arquivos digitais previstos na IN SRF nº 86/2001, bem como os demonstrativos de apuração da base de cálculo e as relações de insumos; b) Os demonstrativos e memoriais de cálculo também não teriam sido entregues; e c) Parte dos demonstrativos não seria apropriada para o fim pretendido.

l) O sujeito passivo não teria apresentado os arquivos e demonstrativos sobre os quais houvera anteriormente pedido dilação de prazo (fls. 2346/2351). Ou seja, somente teriam sido apresentados arquivos digitais que permitissem a apuração dos créditos de junho de 2005 em diante.

Por fim, conclui a fiscalização:

A falta de apresentação dos elementos requeridos, em relação ao meses de abril de 2003 a maio de 2005, não nos permitiu verificar se a pessoa jurídica observou nesses períodos, na determinação dos créditos admitidos pela legislação da contribuição não-cumulativa apurada, a serem utilizados mediante desconto, compensação ou ressarcimento, as normas legais pertinentes; não nos restando, por conseguinte, tomar outra medida que não glosar os créditos pleiteados.

De mais a mais, relatamos que o sujeito passivo, apesar de reiteradamente intimado a apresentar os comprovantes relativos às receitas de exportação, bem como os Livros de Produção Diária (LPD), não se dignou de os fornecer; tampouco ofereceu esclarecimentos sobre esta recusa (fls. 2352/2355 e fls. 3456/3458). A falta de apresentação de elementos que atestem a exportação de produtos - ou mesmo a produção de álcool e de açúcar - torna inviável conferência da veracidade dos cálculos para obtenção dos créditos decorrentes de exportação, conforme requeridos nos pedidos de ressarcimento abrangentes a todo o período investigado.

(...)Porquanto não tenha havido a apresentação dos elementos demandados pela fiscalização, no curso do procedimento, em manifesto desatendimento aos requisitos legais, procedemos às glosas aplicadas aos créditos da não cumulatividade utilizados pelo sujeito passivo em seu Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon) (fls. 9763/10766), decorrentes de serviços e bens classificados como insumos, tanto no mercado interno como no externo, para os períodos de abril de 2003 a maio de 2005, com repercussão nos saldos de créditos iniciais e finais do trimestre do Pedido de Ressarcimento de que ora se trata.

(...)

Assim decidiu a Autoridade Julgadora de Primeira Instância:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2008

EMENTA: CRÉDITO. APURAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

O direito a apuração e utilização de créditos decorrentes da não cumulatividade da COFINS vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária que rege a matéria, devendo ser indeferido quando não reste comprovada sua existência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2008

Ementa: NULIDADE.

Inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972, não há que se cogitar de nulidade da autuação.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Dispensável a produção de provas por meio de realização de perícia técnica ou diligência, quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e conseqüente solução do litígio.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS

As decisões judiciais só produzem efeitos para as partes envolvidas no processo judicial, não beneficiando nem prejudicando terceiros. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2008

Ementa: CRÉDITO. APURAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

O direito a apuração e utilização de créditos decorrentes da não cumulatividade do PIS vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária que rege a matéria, devendo ser indeferido quando não reste comprovada sua existência.

Impugnação Improcedente

Sem Crédito em Litígio

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 21 de junho de 2021, e apresentou Recurso Voluntário no dia 23 de outubro de 2020.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente alega o seguinte:

I. Pede a conversão do julgamento em diligência.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

II. DOS PEDIDOS

17. Ante o exposto, requer a reforma integral do acórdão recorrido, a fim de que seja designada diligência para nova análise dos créditos de PIS e COFINS decorrentes do regime da não-cumulatividade, julgando-se, por conseguinte, inteiramente improcedentes os lançamentos de ofício consubstanciados no auto de infração nº 10410.721381/2013-19.

18. Caso este C. Conselho entenda serem necessários dados adicionais para formar sua convicção, requer seja deferida a prova pericial.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

Toda a lide gira em torno da constatação da Autoridade Tributária de que os documentos apresentados pela Recorrente estariam incompletos, ou teriam apresentação gráfica confusa, de forma que a análise dos créditos pleiteados restou prejudicada.

A Recorrente em seu Recurso Voluntário argumenta tão somente que seria necessário a conversão do julgamento em diligência para avaliar a documentação acostada aos autos das e.fls. 2.356 a 3.455, e de 3.459 a 9.616.

7. No entanto, a única razão para as glosas decorreu da suposta ausência de arquivo digital contendo tais informações, a despeito da própria fiscalização afirmar que “a resposta ao Termo de Constatação Fiscal citado veio por meio do documentado preparado pelo sujeito passivo (fls. 2356/3455), em 16/10/2012, e também por intermédio do protocolo complementar datado de 21/12/2012 (fls. 3459/9616)”.

8. Ocorre, na realidade, que, a despeito de não compreender uma ou outra alocação de dados que lhe foram encaminhados pelo contribuinte para a conferência pretendida, apontando supostas incongruências e dificuldade no acesso dos arquivos contábeis, com exceção da apuração dos créditos de junho de 2005 em diante, a autoridade fiscal deixou de intimar a empresa para prestar esclarecimentos acerca de tais registros, glosando a totalidade dos créditos.

9. Dessa forma, é necessária a conversão do julgamento em diligência ou perícia para análise dos documentos fiscais e contábeis anexos aos autos, a fim de que seja comprovada a existência do crédito no período de apuração fiscalizado, em respeito ao princípio da verdade material que norteia os atos da Administração Pública.

A documentação de e.fls 2.356 a 2.738, são todos balancetes mensais contábeis de agosto/2003 a maio/2005, já os documentos de e.fls. 3.459 a 9.616, são tabelas diversas de bens do ativo da empresa e de despesas com depreciação de bens, além de relações de aquisições com descrições sumárias relacionadas à apuração de PIS/COFINS.

Também constam planilhas de cálculos sobre a apuração do PIS/COFINS para diversos períodos de apuração.

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 333, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil (CPC), revogada pelo novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o qual em seu artigo 373, reproduz inteiramente os incisos I e II, da Lei revogada.

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.”

A questão fundamental para se determinar o ônus da prova é a autoria da proposição da ação. É comum a afirmação de que à parte que acusa cabe a incumbência de provar suas alegações.

De fato, é o que ocorre no lançamento tributário, quando a autoridade tributária, quer por notificação de lançamento, quer por auto de infração, figura como autor da pretensão de direito e, portanto, precisa incumbir-se do ônus probatório. O Decreto nº 70.235, de 06 de março

de 1972, é bem claro neste sentido, na medida em que expressa este conceito no seu artigo 9º, como podemos ver reproduzido a seguir:

“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O mesmo encontramos no Decreto nº 7.574, de 29 de dezembro de 2011, que regula a determinação e exigência de créditos tributários da União, nos seus artigos 25 e 26.

“Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º , com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º , § 1º)
Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º , § 2º)”

Vemos ainda que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis, conforme o *caput* do artigo 26, acima, e novamente a responsabilidade de provar cabe ao autor da ação, conforme previsto no seu parágrafo único, neste caso a autoridade fiscal, quando assim se configurar.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e é de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, reproduz o mesmo conceito, como podemos notar pela reprodução dos seus artigos 36 e 37, a seguir:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

No entanto, no caso em questão não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia o ressarcimento de créditos de COFINS aos quais teria direito, neste caso, ela própria figurando como autora e, portanto, suportando o ônus da prova.

É necessário também ressaltar que, no que diz respeito a prova a favor do contribuinte, em razão da manutenção de contabilidade regular, seus registros precisam estar de acordo com os documentos fiscais comprobatórios, o que vale dizer que cabe a autoridade tributária verificar se os registros escriturais refletem adequadamente notas fiscais e outros documentos fiscais, especialmente em relação aos seus montantes, aspectos formais e natureza das operações a que se refiram.

A apuração dos créditos pleiteados necessita não apenas da descrição das compras, mas de sua comprovação por documentação fiscal hábil, que não constam do processo. Na

verdade, a análise da documentação acostada aos autos apenas comprova as alegações da Autoridade Tributária.

A Recorrente alega que em outro processo seu, o julgamento foi convertido em diligência, na verdade o processo nº 10410.906771/2016-18, que de fato foi convertido em diligência, e atualmente encontra-se distribuído para a 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção (Turma 3402), aguardando a indicação para pauta, após concluído o procedimento de diligência.

No Relatório de Diligência do referido processo, consta a seguinte conclusão:

Analisando-se o pedido de ressarcimento foi constatado que a empresa se creditou de valores correspondentes a créditos de PIS e COFINS Não Cumulativos.

Estes valores de ressarcimento originaram-se nas EFD-Contribuições apresentadas pela empresa, que teoricamente serviram de base para o cálculo dos créditos do PIS e da COFINS não cumulativos, então a fiscalização utilizou como base da auditoria realizada os arquivos da EFD-Contribuições transmitidas pelo contribuinte, bem como os arquivos digitais contábeis (ECD via SPED Contábil) e fiscais apresentados pela empresa.

A análise se restringiu única e exclusivamente neste caso a correta apuração dos créditos da não cumulatividade do PIS e COFINS no mercado interno, de acordo com o estatuído no artigo 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e na Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, e pela Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, revogadas pela Instrução Normativa RFB nº 1911, de 11 de Outubro de 2019, revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2121, de 15 de dezembro de 2022, e que tiveram repercussão imediata nos pedidos de ressarcimentos enviados pela empresa via PER/DCOMP's, dos valores não utilizados internamente nas EFD-Contribuições para abater o PIS e a COFINS devidos.

Encontram-se a seguir as conclusões da auditoria realizada nas EFD-Contribuições apresentadas pela empresa, e que resultaram na alteração dos valores referentes aos pedidos de ressarcimentos consubstanciados nos PER/DCOMP's apresentados pelo sujeito passivo, discriminados na tabela acima.

2. DO ATENDIMENTO

Como o contribuinte anexou a documentação e dados no CARF, juntamente com os envios da EFD-Contribuições e da ECD, não foi necessário entrar em contato com o sujeito passivo para que fossem analisados os insumos e refeita a "APURAÇÃO E CONTROLE DOS CRÉDITOS PELA FISCALIZAÇÃO".

O conteúdo das provas juntadas ao processo acima referido, e que foi convertido em diligência, é muito diferente das provas juntadas a este processo, pois trata-se de um conjunto de planilhas muito bem elaboradas e que parecem refletir adequadamente a contabilidade da Recorrente. Assim, diferente do que a Recorrente tenta induzir ao julgador, não se trata simplesmente de adotar o mesmo procedimento do outro processo, tendo em vista que os fatos de ambos os processos são completamente diferentes.

De forma que entendo que não há elementos para que se converta o presente processo em diligência, e nem para afastar a preclusão prevista no art. 16, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)
(...)

Considero sem razão à Recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral