



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.901242/2014-24
ACÓRDÃO	3002-004.485 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LFB TECNOLOGIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/12/2013 a 31/12/2013

DIREITO CREDITÓRIO. COFINS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO.

Incumbe ao contribuinte comprovar a existência, a liquidez e a certeza do direito creditório alegado, mediante documentação hábil e idônea.

A prova documental deve ser apresentada com a Manifestação de Inconformidade, operando-se a preclusão do direito de juntá-la posteriormente, ressalvadas as hipóteses previstas no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972.

DILIGÊNCIA FISCAL. INÉRCIA DO CONTRIBUINTE. DOCUMENTOS APRESENTADOS APÓS O RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Tendo o Colegiado convertido o julgamento em diligência para oportunizar ao contribuinte a apresentação dos documentos necessários à comprovação do direito creditório, a posterior juntada de documentação, somente após a conclusão da diligência fiscal e sem demonstração de qualquer das hipóteses excepcionais previstas no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, não afasta a preclusão probatória.

A busca da verdade material não autoriza a inobservância das regras processuais relativas ao momento adequado para produção da prova, especialmente quando o contribuinte teve oportunidade específica para suprir a deficiência probatória e permaneceu inerte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a conselheira Neiva Aparecida Baylon (Relatora), que votou por dar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Anselmo Messias Ferraz Alves (substituto integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte LFB TECNOLOGIA LTDA em face do Acórdão nº 04-45.209, proferido pela 4ª Turma da DRJ/CGE, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório que não homologou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) nº 23574.96998.040214.1.3.04-1567.

O Despacho Decisório indeferiu o pedido de compensação de créditos decorrentes de pagamento indevido ou a maior de COFINS (código de arrecadação 5856), referente ao período de apuração 12/2013, no valor original de R\$ 36.006,16 após deduções).

A 2ª Turma Extraordinária da 3ª Seção de Julgamento do CARF, por meio da Resolução nº 3002-000.224, acolheu o Recurso Voluntário e converteu o julgamento em diligência para a Unidade de Origem, determinando que fosse intimada a contribuinte a apresentar as notas fiscais originais das receitas obtidas em dezembro de 2013, os livros contábeis/fiscais originais do mesmo período, e a responder a quesitos específicos sobre a base de cálculo da COFINS e a procedência das retenções na fonte.

Em cumprimento à diligência, a autoridade fiscal emitiu o Relatório de Diligência Fiscal (fls. 102-103), concluindo pelo não reconhecimento do direito creditório com base no confronto entre a DACON e as informações constantes no sistema DIRF. A contribuinte, por sua

vez, apresentou manifestação de discordância (fls. 109-114) e juntou nova documentação contábil e fiscal.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Neiva Aparecida Baylon**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A controvérsia reside na apuração de direito creditório decorrente de recolhimento a maior da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), código 5856, referente ao período de dezembro de 2013:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 2.103,15

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/12/2013	5856	36.006,16	24/01/2014

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
2816899863	36.006,16	Db: cód 5856 PA 31/12/2013	36.006,16
VALOR TOTAL			36.006,16

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/05/2014.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
251,09	50,21	6,49

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A contribuinte apurou a COFINS à alíquota de 7,6% (regime não cumulativo) sobre uma receita bruta no valor de R\$ 27.339,10. Em contrapartida, foi retida na fonte pela tomadora dos serviços (HEMOBRAS) a importância de R\$ 40.084,82) e o tributo devido (R\$ 12.745,72, o qual deu origem ao DARF de R\$ 359.725,00, o sistema DIRF apontou rendimentos no valor total de R\$ 1.695.885,80. A partir dessa premissa, o auditor concluiu que não houve recolhimento a maior.

Em sessão realizada em 18/05/2021, decidiu-se pela conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Dessa forma, por todo o exposto, considerando a devolução plena do exame dos cálculos a esta Turma Julgadora, como também a fim de

privilegiar, por uma lado, os Princípios da Moralidade e do Interesse Público, assim como a prudência e o Direito à Ampla Defesa, voto por converter o julgamento em diligência para a Unidade de Origem intimar a contribuinte a apresentar as notas fiscais originais das receitas obtidas em dezembro de 2013, assim como os livros contábeis/fiscais originais do mesmo período e, caso entenda necessário, quaisquer outros documentos, visando a elaboração de relatório conclusivo e justificado, referente ao período de apuração de dezembro de 2013 da COFINS e, adicionalmente, responder os seguintes quesitos: a) qual a correta base de cálculo da COFINS não cumulativa; b) qual a correta base de cálculo da COFINS cumulativa; c) Informar a procedência e a correção de eventuais valores declarados como retenção na fonte e/ou créditos e d) o eventual valor a ser restituído.

Em relatório conclusivo, a unidade de origem indica que contribuinte foi intimado (fí.86), mas não apresentou as notas fiscais obtidas das receitas do período de 12/2003, bem como não apresentou os livros contábeis/fiscais originais do período de 12/2013. Apenas juntou parte das DACTON's originais e retificadora e DCTF, ou seja, informações que já constavam neste processo. Concluiu então em consideração as informações dos sistemas internos da RF13 (DIRF) e as declarações entregues pelo sujeito passivo, não se identifica direito creditório em apreço.

Contudo, a análise minuciosa da documentação contábil e fiscal juntada aos autos, bem como a explicação fornecida pela contribuinte em seu manifesto de discordância, demonstram que a conclusão da fiscalização merece reparos.

A contribuinte explicou que a divergência na base de cálculo se deve ao fato de que, no mês de dezembro de 2013, houve a emissão de três notas fiscais em favor da HEMOBRAS:

1. NF-e nº 23 (competência novembro/2013) - R\$ 359.725,00
2. NF-e nº 24 (competência dezembro/2013) – R\$ 359.725,00
3. NF-e nº 003 (competência dezembro/2013) – R\$ 976.435,80

A soma dos valores dessas notas (R\$ 1.695.885,80) coincide com o valor apontado pelo auditor fiscal no sistema DIRF. Entretanto, por se tratar de obrigação mensal, o DACTON transmitido a época (dezembro de 2013), apresenta apenas o valor de receita (e consequentemente base para as contribuições do PIS e da COFINS) no total de R\$ 359.725,80, única receita contabilizada no mês de dezembro do referido ano.

Isto porque, a base de cálculo da COFINS no regime não cumulativo deve observar o regime contábil de competência. A nota fiscal nº 001, referente à “venda para entrega futura”, não configura fato gerador no período de competência dezembro de 2013, não devendo compor a receita bruta para fins de apuração da COFINS.

A materialidade dessa tese é amplamente comprovada pelos seguintes documentos instruídos aos autos:

1. Livro Razão - Receita de Serviços (fl. 133): Demonstra que, na conta "3.1.01.01.01.300001 - RECEITA DE SERV. INTERNO", houve o lançamento de crédito no valor de R\$ 359.725,00 em 06/12/2013, referente exclusivamente à NF 24. A NF 003 (venda futura) não foi lançada como receita no período.
2. Livro Razão - COFINS Retido (fl. 117): Evidencia o registro da retenção da COFINS tanto sobre a NF 24 (R\$ 29.293,07), totalizando R\$ 40.084,82.
3. Extrato Bancário HSBC (fls. 115-116): Comprova o recebimento do valor referente à venda para entrega futura (NF 003) em 26/12/2013, atestando que, embora o valor tenha sido recebido antecipadamente, o reconhecimento da receita foi postergado para período futuro, em estrita observância ao CPC (Pronunciamento Contábil) e à legislação tributária (Lei nº 9.430/1996, art. 64, e Lei nº 10.833/2003, art. 34).

A retenção de tributos na fonte, conforme o art. 34 da Lei nº 10.833/2003, incide sobre o valor pago ou creditado à pessoa jurídica. No caso em apreço, a fonte pagadora (HEMOBRAS) procedeu com a retenção de 3% de COFINS sobre o valor total pago (R\$ 976.435,80 da NF 003 + R\$ 40.084,82).

Por outro lado, a contribuinte, ao apurar a COFINS devida no período (referente exclusivamente à receita de serviços reconhecida em dezembro, de R\$ 27.339,10. Diante do recolhimento antecipado (retenção na fonte) sobre valor superior ao fato gerador ocorrido no mês, restou incontroverso o recolhimento a maior.

O valor do recolhimento a maior (R\$ 248,60) para compensar débitos de PIS e COFINS de janeiro de 2014.

A comprovação da liquidez e certeza do crédito atende aos requisitos do art. 74, § 11, da Lei nº 9.430/1996, e do art. 16, III, do Decreto nº 70.235/1972. A apresentação tardia de algumas notas fiscais, embora não ideal, não pode ensejar o cerceamento do direito material da contribuinte, uma vez que os livros contábeis (Razão) e as informações do sistema DIRF (SUCOP) corroboram de forma inequívoca a ocorrência do recolhimento a maior.

2. CONCLUSÃO E VOTO

Ante o exposto, e considerando a documentação contábil e fiscal acostada aos autos, que comprova cabalmente o pagamento indevido ou a maior da COFINS, conclui-se pela procedência do pedido de compensação.

O direito creditório é líquido, certo e exigível, devendo ser homologado o PER/DCOMP nº 23574.96998.040214.1.3.04-1567.

Voto no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, revogando o Acórdão recorrido e o Despacho Decisório que não homologou o PER/DCOMP, para reconhecer o direito creditório da contribuinte e homologar a compensação declarada.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, redator designado.

Peço vênia à ilustre Conselheira Relatora para divergir.

A controvérsia cinge-se ao reconhecimento do direito creditório decorrente de alegado pagamento indevido ou a maior de COFINS, utilizado na Declaração de Compensação (PER/DCOMP) nº 23574.96998.040214.1.3.04-1567.

Conforme se extrai dos autos, o ônus de demonstrar a liquidez e certeza do crédito invocado sempre incumbiu à recorrente, por força da própria natureza do pedido de restituição e compensação. Não se trata de mera faculdade processual, mas de requisito indispensável ao reconhecimento do direito creditório, cuja comprovação documental deve acompanhar a impugnação ao despacho decisório.

Essa distribuição do ônus probatório encontra respaldo não apenas na sistemática do Decreto nº 70.235, de 1972, mas também no art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, segundo o qual incumbe ao autor comprovar os fatos constitutivos de seu direito.

No processo administrativo fiscal, entretanto, a produção da prova documental não pode ocorrer a qualquer tempo.

Com efeito, dispõe o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se:

I – ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior;

II – referir-se a fato ou a direito superveniente;

III – destinar-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

O dispositivo consagra verdadeira regra de preclusão probatória, compatível com os princípios da segurança jurídica, da estabilização da demanda administrativa e da lealdade processual.

No presente caso, nenhuma das exceções legais restou caracterizada.

Na espécie, a contribuinte deixou de instruir adequadamente sua Manifestação de Inconformidade, não apresentando os documentos indispensáveis à comprovação do alegado pagamento indevido. Também por ocasião da interposição do Recurso Voluntário permaneceu inerte quanto à produção da prova documental necessária.

Mais do que isso. Esta Turma, por intermédio da Resolução nº 3002-000.224, converteu o julgamento em diligência justamente para possibilitar à recorrente suprir a deficiência probatória existente nos autos. Determinou-se expressamente que fossem apresentadas as notas fiscais originais das receitas auferidas no período de apuração, os livros contábeis e fiscais originais correspondentes e demais esclarecimentos considerados imprescindíveis para a verificação da composição da base de cálculo da COFINS e da procedência das retenções na fonte.

A autoridade fiscal, em estrito cumprimento à diligência determinada por este Colegiado, intimou a recorrente para apresentação da documentação, tendo, inclusive, acatado prorrogação do prazo inicialmente concedido.

Todavia, mesmo diante dessa oportunidade excepcional, a contribuinte não apresentou os documentos requeridos. Conforme consignado no Relatório de Diligência Fiscal, limitou-se a juntar DACONs e DCTFs que já integravam os autos, deixando de apresentar precisamente os elementos probatórios cuja produção havia sido determinada por este Conselho.

Em razão dessa omissão, a fiscalização concluiu, de forma fundamentada, que, à luz das informações constantes dos sistemas oficiais da Receita Federal do Brasil, notadamente da DIRF, e das declarações entregues pela própria contribuinte, não era possível reconhecer a existência do direito creditório pleiteado.

Somente após a conclusão da diligência fiscal, quando intimada exclusivamente para se manifestar sobre o respectivo relatório, a recorrente trouxe aos autos nova documentação contábil e fiscal, documentação essa que serviu de fundamento para que a ilustre Relatora reconhecesse o direito creditório vindicado.

Com a devida vênia, não reputo possível acolher tal entendimento.

Em primeiro lugar, porque admitir a utilização dessa documentação implica afastar, sem fundamento legal, a regra de preclusão documental prevista no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. O processo administrativo fiscal estrutura-se sobre momentos próprios para a produção da prova, justamente para assegurar o contraditório, a estabilidade procedimental e a adequada instrução do feito. Não demonstrada qualquer das exceções legais aptas a afastar a preclusão, não há como admitir a produção tardia da prova.

Em segundo lugar, porque a própria diligência determinada por este Colegiado teve precisamente a finalidade de oportunizar à recorrente a apresentação dessa documentação perante a autoridade fiscal competente para proceder à sua análise técnica. Ainda assim, a contribuinte permaneceu inerte, deixando transcorrer, inclusive, o prazo prorrogado que lhe foi concedido.

Não se revela consentâneo com o devido processo administrativo admitir que a parte deixe de apresentar os documentos quando expressamente intimada pela fiscalização para esse fim e, posteriormente, somente após a emissão do Relatório de Diligência Fiscal, apresente novos elementos probatórios diretamente ao órgão julgador.

Tal procedimento esvazia a finalidade da diligência determinada pelo próprio CARF, impede que a autoridade fiscal exerça adequadamente sua competência para examinar a consistência, autenticidade e suficiência da documentação apresentada e transfere ao órgão julgador atividade eminentemente instrutória e fiscalizatória que não lhe compete desempenhar originariamente.

Com efeito, a verificação da existência, liquidez e certeza do direito creditório constitui atividade típica da fiscalização tributária, a quem compete examinar a escrituração contábil e fiscal, confrontar documentos, validar informações constantes dos sistemas da Receita Federal e certificar a efetiva existência do crédito alegado.

A admissão de documentação inédita apenas na fase posterior ao Relatório de Diligência Fiscal impediria justamente essa análise técnica originária, acarretando verdadeira supressão da atividade fiscalizatória e comprometendo a regular instrução do processo.

Não se desconhece que o processo administrativo tributário prestigia a busca da verdade material. Todavia, esse princípio não autoriza a completa desconsideração das regras processuais que disciplinam o momento adequado para produção da prova, sobretudo quando a parte recebeu sucessivas oportunidades para fazê-lo e permaneceu inerte, sem apresentar qualquer justificativa apta a afastar a incidência da preclusão.

Assim, inexistindo prova regularmente produzida em momento processual oportuno apta a demonstrar a existência do alegado pagamento indevido ou a maior de COFINS, deve ser mantida a conclusão alcançada pela autoridade fiscal no Relatório de Diligência, bem como a decisão recorrida.

Ante o exposto, com a devida vênia da ilustre Relatora, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente o Acórdão recorrido, que reconheceu em parte o direito creditório pleiteado.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha