



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10480.901838/2013-43  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-007.811 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2019  
**Recorrente** COMPANHIA ALCOOLQUIMICA NACIONAL-ALCOOLQUIMICA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

DILIGÊNCIAS. PERÍCIAS. DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA.

As diligências e perícias não se prestam a suprir deficiência probatória, seja em favor do fisco ou da recorrente.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DA RECORRENTE..

Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintha Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

**Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório eletrônico de fl. 9, emitido em 03/05/2013 e relativo ao Pedido de Restituição/ Declaração de

Compensação (PER/DCOMP) n.º 26006.31963.180512.1.3.04-7545, cujo crédito tem origem em alegado pagamento indevido ou a maior da Cofins não cumulativa.

A restituição foi indeferida e a compensação não foi homologada, levando-se em conta os valores dos débitos em DCTF na data do Despacho.

Na Manifestação de Inconformidade, tempestiva, o contribuinte afirma inicialmente que almeja "demonstrar a licitude do crédito e a possibilidade da retificação do código do tributo na compensação". Mais adiante, alega o seguinte:

- "o crédito não homologado decorre do recálculo da COFINS NÃO CUMULATIVA", sendo que "na época, por equívoco, a requerente não retificou a DCTF";

- torna-se imprescindível a realização de perícia, para que reste comprovado o quantum do valor apurado da Contribuição e porque o Despacho Decisório não considerou o cálculo apresentado por meio do Dacon retificador;

- a perícia requerida "tem como objetivo demonstrar, através de Balancetes para apuração do débito e das Notas Fiscais de aquisição dos insumos, que as compras foram efetuadas para serem utilizadas no processo de industrialização";

- de acordo com o princípio da verdade material, o julgador pode e deve buscar todos os elementos necessários ao seu convencimento, sendo necessária a realização de perícia "nos documentos acostados";

- pelos princípios da finalidade, razoabilidade e ampla defesa, postos na Lei n.º 9.784, de 1999, não se pode negar a realização de diligência ou perícia, quando essencial ao deslinde da controvérsia;

- a diligência e a perícia têm como objetivo demonstrar: "I) apuração do crédito da COFINS não cumulativa; II) que os insumos adquiridos foram utilizados no processo de industrialização; III) que as Notas Fiscais comprovam a origem do crédito";

Apresenta seis quesitos e indica assistente técnico para a perícia, requerendo ao final seja homologada a compensação e protestando provar o alegado mediante "todos os meios de prova em direito admitidas, principalmente juntada posterior de novos documentos, perícias contábeis, inspeções judiciais, enfim, tudo o que for necessário para se asseverar o ora expendido".

É o relatório.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls.21/25), em que, por unanimidade de votos, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, com base no fundamento resumido no enunciado da ementa que segue transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

DCOMP. RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

Tratando-se de ressarcimento ou restituição o ônus de provar a existência do direito creditório é do contribuinte, pelo que se indefere restituição escorada em suposto indébito não comprovado.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.

A perícia é reservada à análise técnica dos fatos, não cabendo realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe.

DILIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE FATOS A ESCLARECER. DESNECESSIDADE.

Diligência é reservada a esclarecimentos de fatos ou circunstâncias obscuras, não cabendo realizá-la quando visa à obtenção de provas que o contribuinte devia apresentar junto com a Manifestação de Inconformidade, as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe.

## ALEGAÇÃO GENÉRICA. AUSÊNCIA DE PROVAS. IMPROCEDÊNCIA.

Tratando-se de supostos créditos da não cumulatividade do PIS e da Cofins, o ônus de apontá-los com clareza e comprová-los é do contribuinte, pelo que não se acolhe a alegação genérica, desacompanhada de provas, sendo insuficiente a simples retificação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais-Dacon.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls.33/71, por meio do qual reitera o acolhimento de pedido de perícia, mesmo argumento já declinados em sua impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 08/07/2016 (fl. 31) e protocolou Recurso Voluntário em 05/08/2016 (fl. 33) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, conforme Despacho Decisório, houve indeferimento do pedido de ressarcimento de créditos da Cofins não-cumulativos, referente ao mês de janeiro/2005. Decisão mantida integralmente pelo Acórdão nº 11-053.182 - 2ª Turma da DRJ de Recife (PE), em razão ausência de provas do direito creditório, tendo em vista que o único documento juntado pela contribuinte foi a retificação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais-Dacon, não apresentando qualquer comprovação do alegado e por isso o indeferimento foi mantido.

Em contrapartida, a recorrente defende que a Decisão merece ser reformada, porquanto apresenta em sua defesa a regularidade dos créditos da Cofins levantados no mês de julho/2004 relativos a aquisição de insumos utilizados no seu processo de industrialização, renovando o seu pedido de perícia, objetivando a comprovação pelo Fisco a regularidade do recálculo e os insumos geradores de créditos, junta resumo de composição de cálculo PIS e COFINS e Escrituração Fiscal.

No presente recurso, a recorrente reapresentou os mesmos argumentos sobre a nulidade do despacho decisório aduzidos na manifestação de inconformidade. E como tais argumentos foram apreciados de forma escorreita no voto condutor do julgado recorrido, com respaldo no art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999 aqui adota-se como razão de decidir e parte integrante deste voto os bem postos fundamentos fáticos e jurídicos apresentados no citado voto, como se transcritos neste estivessem.

**O contribuinte ampara o indébito alegado em recálculo da Cofins não cumulativa, afirmando que por equívoco não retificou a DCTF. Argui ter retificado o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) e alude a créditos da**

---

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

**não cumulatividade, a serem levantados na perícia requerida. Contudo, não apresenta qualquer comprovação do alegado e por isso o indeferimento deve ser mantido.**

Rejeito a perícia porque visa, basicamente, à apuração dos créditos da não cumulatividade da Contribuição, como se nota a partir dos quesitos apresentados, que são os seguintes, verbis (fl. 13):

1. Qual o valor da COFINS devida em janeiro de 2005?
2. Da análise do balancete, qual a base de cálculo do débito de COFINS não cumulativo referente ao 1º trimestre de 2005?
3. Da análise das Notas Fiscais de aquisição, é possível saber quais podem ser consideradas insumos?
4. Da análise das Notas de serviços, quais foram utilizadas no processo produtivo?
5. É possível quantificar o crédito de insumos a apropriar?
6. Da análise das Notas Fiscais é possível identificar as aquisições de quais matérias foram consideradas para apuração do crédito? Caso sim, quais são os materiais?

Como se vê, todos os quesitos estão relacionados com a apuração da Contribuição e podiam - e deviam - ter sido respondidos pelo contribuinte. Para tanto, bastaria ele ter, por um lado, computado os valores assentados nas Notas Fiscais de aquisição e de serviços, relativos aos insumos de sua atividade agroindustrial, e apurado o montante dos créditos do regime não cumulativo. E por outro, ter demonstrado o valor do débito da Contribuição, à luz de suas vendas e outras receitas. Como se sabe, da subtração entre débito e créditos se tem o valor devido da Contribuição.

**Ora, a perícia é reservada à análise técnica dos fatos, não cabendo realizá-la quando sua solicitação é feita visando à produção de provas que o contribuinte podia - e devia - produzir. É precisamente o que acontece no caso em tela. Daí a rejeição.**

**Quanto ao pedido de juntada posterior de documentos, apresenta-se desarrazoado porque todos os documentos necessários à comprovação do suposto indébito estão de posse (ou deviam estar) do contribuinte muito antes do trintídio para apresentação da Manifestação de Inconformidade. Nesse sentido, inclusive, o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que parece ter sido desprezado. Por isso também rejeito qualquer diligência, que é reservada a esclarecimentos de fatos ou circunstâncias obscuras, não cabendo realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe.**

**Tivesse o contribuinte apresentado o cálculo (ou recálculo, como defende) e acostado aos autos os documentos para sua comprovação, dentre eles cópias das Notas Fiscais dos Insumos e dos registros fiscais e contábeis, o desfecho da lide poderia ser outro.**

Todavia, a Inconformidade é composta de alegações genéricas e sem qualquer prova, pelo que não deve ser alterado o valor da Cofins confessado na sua DCTF.

**O contribuinte, uma agroindústria, nem ao menos informou quanto seria o valor dos créditos da não cumulatividade. Tampouco quais os insumos em relação aos quais apuraria os créditos do regime não cumulativo e, ainda, não trouxe aos autos qualquer documento referente ao cálculo da Contribuição (isto, apesar de a Manifestação de Inconformidade se referir à necessidade de perícia "nos documentos acostados").**

A aludida retificação do Dacon, sem a retificação da DCTF no mesmo sentido e a apresentação das provas a cargo do contribuinte, é insuficiente ao reconhecimento do indébito alegado.

Como se sabe, a confissão de dívida constante de DCTF e outros documentos entregues à administração tributária é relativa, admitindo provas em contrário tanto em favor do sujeito passivo quanto do sujeito ativo. O mais importante, a prevalecer sobre a confissão, é a existência do fato gerador (indiscutível, na situação em tela) e correlata obrigação tributária, especialmente o valor desta (sobre a qual não há maiores informações, até porque não se tem detalhes sobre a base de cálculo e os créditos da não cumulatividade).

Ressalto que em litígios como este a retificação da DCTF, bem como a coerência com o Dacon e a DIPJ, é imprescindível. Neste sentido o Parecer Normativo Cosit n.º 2, de 28 de agosto de 2015 (ver, em especial, ementa e itens 10.5, 20.2, 20.3, 22-a).

Contudo, além de não ter sido retificada a DCTF, não se tem certeza quanto ao valor devido do tributo origem da restituição declarada.

Verifiquei haver no Sistema eletrônico DCTF duas Declarações (uma original, outra retificadora), mas em ambas o valor da Cofins não cumulativa (Código 5856-1) em janeiro de 2005 é exatamente igual ao considerado no Despacho Decisório: R\$ 136.537,19.

Este o valor que consta na DCTF Retificadora/Ativa n.º 100.0000.2005.1830000432, recepcionada em 04/03/2005 e relativa ao mês de janeiro de 2005, bem como na DCTF original (cancelada), tudo conforme consulta em 30/05/2016.

**Se o contribuinte tivesse trazido alguma comprovação do alegado, levando-se em conta que o prazo para retificação da DCTF já prescreveu poder-se-ia cogitar de aplicação do Parecer Normativo CST n.º 2, de 2015, que no seu item 19<sup>2</sup> prevê a possibilidade de reconhecimento ou não do crédito, ao se debruçar sobre o caso concreto. Mas não é o que acontece aqui, diante da alegação genérica posta na Inconformidade.**

**Ora, quando se trata de pedido de restituição ou ressarcimento o ônus de provar a existência do direito creditório é do sujeito passivo. É o contrário do que se dá na hipótese de constituição do crédito tributário, onde quem carrear as provas para o processo é a autoridade administrativa responsável pelo lançamento tributário.**

**Cabia ao contribuinte, então, demonstrar o valor do tributo devido e apresentar a comprovação necessária do alegado indébito, sem o que o pleito é denegado.**

Pelo exposto, julgo improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Como se sabe, nos pedidos de compensação ou de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação, pois "(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato"<sup>3</sup>, postura consentânea com o art. 36 da Lei n.º 9.784/1999<sup>4</sup>, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

<sup>2</sup> 19. Dependendo do momento ou situação em que o PER é indeferido ou a DCOMP é apresentada ou a intimação para autorregularização é feita ou que a não homologação é decidida, é possível que o sujeito passivo não possa mais retificar sua DCTF por alguma restrição contida na IN RFB n.º 1.110, de 2010. A autoridade administrativa ou julgadora, contudo, ao analisar o caso concreto, pode reconhecer ou não o crédito do sujeito passivo de acordo com as circunstâncias fáticas e/ou materiais contidas no processo.

<sup>3</sup> CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

<sup>4</sup> Lei n.º 9.784/1999 - 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.

E no que se refere as provas, faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas além da escrituração contábil-fiscal, documentação hábil e idônea que a lastreie, como notas fiscais de aquisição e a pertinência do insumo no processo produtivo. Aliás, a questão de quem pertence o ônus da prova é muito bem definida no Código de Processo Civil, mais precisamente no art. 373 a seguir transcrito, o qual se aplica supletiva e subsidiariamente ao processo administrativo, por força do art. 15 do mesmo diploma legal, *in verbis*:

Art. 373 - O ônus da prova incumbe:

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

Na realidade, esse artigo nada mais representa do que a positivação do princípio geral de direito, segundo o qual, o ônus da prova recai sobre aquele que alega.

Tal é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

A propósito, a apresentação dos documentos comprobatórios para apuração dos créditos exigidos pela fiscalização, constituem elementos imprescindíveis para a verificação da legitimidade e confirmação dos valores dos créditos pleiteados/compensados, conforme estabelecido no art. 3º da Instrução Normativa SRF 387/2004, a seguir reproduzido:

Art. 3º O sujeito passivo deverá manter controle de todas operações que influenciem a apuração do valor devido das contribuições referidas no art. 2º **e dos respectivos créditos a serem descontados, deduzidos, compensados ou ressarcidos**, na forma dos arts. 2º, 3º, 5º, 5º-A, 7º e 11 da Lei nº 10.637, de 2002, dos arts. 2º, 3º, 4º, 6º, 9º e 12 da Lei nº 10.833, de 2003, especialmente quanto:

I - às receitas sujeitas à apuração da contribuição em conformidade com o art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e com o art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003;

II - às aquisições e aos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas domiciliadas no País;

III - aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no inciso I;

IV - aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação e de vendas a empresas comerciais exportadoras com fim específico de exportação, que estariam sujeitas à apuração das contribuições em conformidade com o art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e com o art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, caso as vendas fossem destinadas ao mercado interno; e

V - ao estoque de abertura, nas hipóteses previstas no art. 11 da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 12 da Lei nº 10.833, de 2003.

Parágrafo único. O controle a que se refere o caput deverá abranger as informações necessárias para a segregação de receitas referida no § 8º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, observado o disposto no art. 100 da Instrução Normativa nº 247, de 21 de novembro de 2002. (**grifou-se**)

Ciente das obrigações, a recorrente deixa de comprovar a liquidez e certeza dos créditos pleiteados, que por ventura pudesse dar suporte à ocorrência do direito creditório apontado na DCOMP, em seu recurso, de forma rudimentar, requereu apenas realização de

perícia para comprovar o quantum do crédito sem indicar um princípio de prova, a ser potencialmente aprofundada em diligência.

Nesse lastro, observo que a recorrente não tratou dessa matéria em seu recurso, de modo que não impugnou o posicionamento fiscal, não trouxe provas que desconstituísse essas informações fazendo com que o fato seja incontroverso, acarretando inclusive na preclusão da matéria, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72:

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 possuir; (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)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Com base nessas considerações, tendo em conta que a recorrente não apresentou a documentação necessária à confirmação do direito creditório pleiteado/compensado, deve ser mantido o indeferimento integral do valor crédito pleiteado e a não homologação de todas as compensações vinculadas ao referido crédito.

Por todo o exposto, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green