



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.901899/2012-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.313 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente AGAVE DO BRASIL INDUSTRIA DE FIACAO DE FIBRAS TEXTEIS NATURAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

ÔNUS DA PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ARTIGO 170 DO CTN.

Em processos que decorrem da não homologação de declaração de compensação, o ônus da prova recai sobre o contribuinte, que deverá apresentar e produzir todas as provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito de crédito (artigo 170, do CTN).

MOMENTO DE PRODUÇÃO DE PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ARTIGOS 16 E 17 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

Seguindo o disposto no artigo 16, inciso III e parágrafo 4º, e artigo 17, do Decreto nº 70.235/1972, a regra geral é que seja apresentada no primeiro momento processual em que o contribuinte tiver a oportunidade, seja na apresentação da impugnação em processos decorrentes de lançamento seja na apresentação de manifestação de inconformidade em pedidos de restituição e/ou compensação, podendo a prova ser produzida em momento posterior apenas de forma excepcional, nas hipóteses em que "a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos", sob pena de preclusão.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. PRINCÍPIO PROCESSUAL DA VERDADE MATERIAL.

A busca da verdade real não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar provas necessárias para a comprovação dos créditos alegados, no momento processual adequado.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-013.311, de 27 de junho de 2023, prolatado no julgamento do processo 10530.901897/2012-06, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Denise Madalena Green, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Walker Araujo, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento eletrônico, vinculado a Declarações de Compensação, no qual a interessada indica crédito de COFINS no regime não cumulativo, apurado nas operações com mercado externo.

Em análise do PER/DCOMP, foi emitido despacho decisório, o qual não homologou as compensações declaradas, fazendo-o com base na constatação da inexistência do crédito informado, uma vez que não foi possível confirmar a existência do crédito indicado porque a contribuinte, mesmo intimada, não apresentou arquivos digitais previstos na Instrução Normativa (IN) SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, em estrita conformidade com o Ato Declaratório Executivo (ADE) Cofis nº 15/01, compreendendo as operações efetuadas no período.

Em Manifestação de Inconformidade a contribuinte sustentou que seu direito creditório é legítimo; confirma que foi intimada pela autoridade fiscal a apresentar arquivos digitais, previstos na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, entretanto, a apresentação dos arquivos teve seu prazo prorrogado por 110 dias, nos termos do Ato Declaratório Executivo Corec nº 3, de 13 de agosto de 2012.

A DRJ Florianópolis/SC negou provimento à manifestação de inconformidade, por entender que a manifestante não comprovou a certeza e liquidez do direito creditório alegado, tendo se eximido de apresentar elementos probatórios suficientes para comprovar suas alegações.

Inconformada com a decisão da DRJ, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário, no qual enfatiza sobre a possibilidade de juntar provas na forma prevista no § 4º, do art. 16 do Decreto nº 70.235/75. Defende que a obrigatoriedade de apresentação de arquivos magnéticos somente foram introduzidos no ordenamento jurídico após a formulação dos pedidos de ressarcimento da recorrente, pois somente passou a ser obrigatória no ano de 2008, pelas INs 825/2008 e 926/2009.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade.

Conforme acima relatado, o pedido de ressarcimento foi indeferido em virtude da falta de apresentação dos arquivos digitais representativos dos documentos fiscais que comprovassem o direito ao crédito, previstos na Instrução Normativa SRF nº 86/2001, combinado com ADE Cofis nº 15/01, o que acarretou na impossibilidade de análise da existência do crédito pleiteado.

Compulsando a decisão recorrida, constata-se que o colegiado de primeira instância negou provimento à Manifestação de Inconformidade, consignando, em síntese, que não restou comprovado, no momento processual oportuno, o direito creditório invocado, conforme se observa na leitura dos excertos do voto condutor do aresto recorrido transcritos a seguir:

Em síntese, verifica-se que a autoridade fiscal indeferiu o pedido de ressarcimento porque a contribuinte não respondeu à intimação para apresentar arquivos digitais representativos dos documentos fiscais que comprovassem o direito ao crédito. A contribuinte, por sua vez, se limita a alegar que não respondeu à intimação da autoridade fiscal em razão de o ADE Corec nº 3/2012 ter prorrogado o prazo para entrega dos arquivos digitais por 110 dias.

Diante do litígio posto, pode-se dizer que não há como dar razão a contribuinte. De se ver.

Primeiramente, deve-se ressaltar que, nos casos de reconhecimento de direito creditório, é atribuição do contribuinte a demonstração da efetiva existência do direito de crédito, por meio de documentos que atestem, de forma inequívoca, sua origem e natureza.

Ressalte-se que quem pleiteia o ressarcimento deve provar a existência do direito creditório, contextualizando os elementos de prova que evidenciam o indébito.

Quando a situação posta se refere à restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários, é atribuição do contribuinte a demonstração da efetiva existência do indébito. Tanto é assim que a Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, que à época regia os processos de restituição, compensação e ressarcimento de créditos tributários, assim expressa em vários de seus dispositivos:

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou

II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF).

§ 1º A restituição de que trata o inciso I do caput será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

§ 2º Na impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, o requerimento será formalizado por meio do formulário Pedido de Restituição, constante do Anexo I, ou mediante o formulário Pedido de Restituição de Valores Indevidos Relativos a Contribuição Previdenciária, constante do Anexo II, conforme o caso, aos quais deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

[...]

§ 4º Tratando-se de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo mediante utilização do programa PER/DCOMP, os documentos a que se refere o § 3º serão apresentados à RFB após intimação da autoridade competente para decidir sobre o pedido.

[...]

Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

§ 1º Na hipótese de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam os arts. 27 a 29 e 42, o pedido de ressarcimento e a declaração de compensação somente serão recepcionados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) após prévia apresentação de arquivo digital de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, com os documentos fiscais de entradas e saídas relativos ao período de apuração do crédito, conforme previsto na Instrução Normativa SRF Nº 86, de 22 de outubro de 2001, e especificado nos itens "4.3 Documentos Fiscais" e "4.10 Arquivos complementares PIS/COFINS", do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS Nº15, de 23 de outubro de 2001(Incluído pela Instrução Normativa nº 981, de 18 de dezembro de 2009) (Vide art 3º da IN RFB nº 981/2009).

§ 2º O arquivo digital de que trata o § 1º deverá ser transmitido por estabelecimento, mediante o Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais (SVA), disponível para download no sítio da RFB na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, e com utilização de certificado digital válido. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009) (Vide art. 3º da IN RFB nº 981/2009)

§ 3º Na apreciação de pedidos de ressarcimento e de declarações de compensação de créditos de PIS/Pasep e da Cofins apresentados até 31 de janeiro de 2010, a autoridade da RFB de que trata o caput poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação do arquivo digital de que trata o § 1º, transmitido na forma do § 2º. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009) (Vide art. 3º da IN RFB nº 981/2009)

§ 4º Será indeferido o pedido de ressarcimento ou não homologada a compensação, quando o sujeito passivo não observar o disposto nos §§ 1º e 3º. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009) (Vide art. 3º da IN RFB nº 981/2009)

§ 5º Fica dispensado da apresentação do arquivo digital de que trata o § 1º, o estabelecimento da pessoa jurídica que, no período de apuração do crédito, esteja obrigado à Escrituração Fiscal Digital (EFD). (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009) (Vide art. 3º da IN RFB nº 981/2009)[grifos acrescidos]

Retornando ao caso concreto, verifica-se que a contribuinte, apesar de intimada a apresentar arquivos digitais representativos dos documentos fiscais previstos na legislação tributária, que fossem passíveis de análise pela autoridade fiscal, não os apresentou.

Em análise aos autos e em pesquisa aos sistemas da RFB, verifica-se que a contribuinte teve ciência do Termo de Intimação, à folha 43, em 11 de abril de 2012. E, o Despacho Decisório que negou o pedido de ressarcimento foi emitido somente em 04 de setembro de 2012, ou seja, passados bem mais do que os 110 dias do prazo para encaminhar os arquivos digitais, determinado pelo ADE Corec nº 3/2012.

Observe-se, ainda, que, na Intimação, a autoridade fiscal ressaltou à contribuinte que o não atendimento da intimação ensejaria o indeferimento do pedido de ressarcimento. Tal ressalva está fundamentada no §4º do artigo 65 da IN SRF nº 900/2008, acima transcrito, a qual esclarece que o pedido de ressarcimento será indeferido quando o sujeito passivo não apresentar os arquivos digitais na forma prevista na legislação.

E assim ocorreu no presente caso, a contribuinte, intimada, não apresentou os documentos e arquivo, previstos na legislação, a contento, a fim de comprovar a existência do direito creditório que pleiteia. Repita-se: a contribuinte tem por obrigação atender a todas as intimações realizadas pela autoridade fiscal e colaborar de todas as maneiras para possibilitar a análise do crédito pleiteado. Em não cumprindo seu ônus, não havia como a DRF analisar seu direito de crédito.

Neste contexto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade e não reconhecimento do direito creditório da contribuinte.

A demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível. E tal demonstração, no caso das pessoas jurídicas, está associada à conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros. Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento, nesse sentido, a decisão da DRJ é intocável.

É importante observar, nesta toada, que os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional¹ e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do PER/DCOMP, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação.

Impende destacar, que nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar suas alegações é o que dispõe o art. 36 da

¹ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Lei nº 9.784/1999², que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, no mesmo sentido é a regra basilar extraída no inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil³. Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferimento do crédito é medida que se impõe.

Em relação à documentação acostada aos autos através de links após a interposição do Recurso Voluntário. A possibilidade de conhecimento e apreciação desses novos documentos não oferecidos à instância *a quo*, deve ser avaliada à luz dos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal. O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF, *verbis*:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

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:**

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)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Verifica-se que de acordo com o comando legal, a apresentação da manifestação de inconformidade é momento crucial no processo

² Lei nº 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.

³ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

administrativo fiscal. O que é trazido pelo sujeito passivo a título de razões e provas define a natureza e a extensão da controvérsia que, regra geral, só deveria alcançar este Conselho após a apreciação da matéria pela primeira instância. Ao admitir o início da produção de provas em fase de recurso voluntário, suprimimos o exame da matéria pelo colegiado *a quo*, de fato, uma supressão de instância, em desfavor do contraditório e do rito processual estabelecido no referido Decreto.

De outro norte, consoante os §§ 4º e 5º acima transcritos, preclui o direito do recorrente de fazer prova em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade, exceto se demonstrada a impossibilidade de fazê-lo tempestivamente por motivo de força maior ou a existência de novos fatos ou razões, ocorridos ou trazidos aos autos após a juntada da manifestação. Ainda sobre a entrega extemporânea de documentos, dita o comando que tal solicitação deve ocorrer mediante petição fundamentada, na qual fique demonstrada a ocorrência de alguma das exceções.

Assim, não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito na manifestação de inconformidade e/ou antes da decisão de primeiro grau todos os argumentos contra a não homologação do pedido de compensação e juntar os documentos hábeis a comprovar a liquidez e certeza do crédito pretendido compensar, é a preclusão, diante da impossibilidade de o fazer em outro momento.

Neste sentido, decidiu a 3ª Turma da CSRF, no Acórdão nº 9303006.241:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE NOVOS ARGUMENTOS E PROVAS EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO.

A manifestação de inconformidade e os recursos dirigidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais seguem o rito processual estabelecido no Decreto nº 70.235/72, além de suspenderem a exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõem os §§ 4º e 5º da Instrução Normativa da RFB nº 1.300/2012.

Os argumentos de defesa e as provas devem ser apresentados na manifestação de inconformidade interposta em face do despacho decisório de não homologação do pedido de compensação, precluindo o direito do Sujeito Passivo fazê-lo posteriormente, salvo se demonstrada alguma das exceções previstas no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72. (Processo nº 10880.934561/2009-46, Rel. Conselheira Vanessa Marini Ceconello, Sessão de 25 de janeiro de 2018). (grifou-se)

In casu, nenhuma das exceções estabelecidas pelo Decreto se faz presente.

Como já tive a oportunidade de me manifestar em vários julgados, admitir-se-ia a análise de argumentos e provas novas na hipótese de se tratar de Despacho Eletrônico e se os mesmos tivessem sido apresentados com a manifestação de inconformidade e, somente no julgamento da mesma por meio de acórdão, tivessem sido considerados por insuficientes.

Nessa hipótese, em prol da busca da verdade real dos fatos e demonstrando, a empresa, o intuito de comprovar o seu direito ao crédito

pleiteado, poder-se-ia acolher a complementação das alegações e do conjunto probatório trazido ao processo. Nesse diapasão, os argumentos e provas não trazidos em sede de manifestação de inconformidade, mas tão somente após a interposição do Recurso Voluntário e não comprovada a ocorrência de uma das hipóteses do art. 16, §4º do Decreto 70.235/72, são considerados preclusos, não podendo ser analisados por este Conselho em sede recursal.

De se ressaltar, igualmente, que o fato de o processo administrativo ser pautado pelo princípio da verdade material, em nada macula tudo o que foi até aqui dito. É que o referido princípio – de natureza estritamente processual, e não material – destina-se a busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu ônus *probandi*. Mas isto, nada tem a ver com propiciar à parte que tem o ônus de provar o que alega/pleiteia, infinitas oportunidades para produzir algo que, do ponto de vista estritamente legal, já deveria compor, como requisito de admissibilidade, o pleito desde sua formalização inicial.

Ademais, a documentação acostada aos autos através de links, não são aptos para comprovar o crédito pretendido, visto que não se trata de arquivos digitais nos moldes exigidos pela legislação amplamente debatida.

Por tudo que nos autos consta e pelas razões aqui expostas, entendo que andou bem a instância primeira e por ausência de provas da existência do crédito, o acórdão recorrido deve ser mantido na sua integralidade.

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

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente Redator

