



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



**Processo nº** 10680.922609/2012-25  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-008.473 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de junho de 2020  
**Recorrente** BHMAQUINAS IMPORTACAO E EXPORTACAO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

**ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. IMPUGNAÇÃO OU MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE DESACOMPANHADA DE PROVAS CONTÁBEIS E DOCUMENTAIS QUE SUSTENTEM A ALTERAÇÃO. MOMENTO PROCESSUAL.**

A compensação de indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ou vincendos está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito e no processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a juntada dos documentos comprobatórios do direito da Recorrente é o da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado, como no caso de despachos eletrônicos, todavia o último momento a se fazer é quando da apresentação do Recurso Voluntário, sob pena de preclusão.

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)

Raphael Madeira Abad - Relator

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-008.473 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10680.922609/2012-25

## Relatório

Trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual discute-se o direito à compensação de alegados créditos tributários.

Por retratar com precisão os fatos até então ocorridos no presente processo, adoto e transcrevo o Relatório elaborado pela DRJ quando da sua análise do processo.

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório n.º rastreamento 40913258 emitido eletronicamente em 05/12/12, referente ao PER/DCOMP n.º 17417.16892.200312.1.3.044453.

A Declaração de Compensação gerada pelo programa PER/DCOMP foi transmitida com o objetivo de ter reconhecido o direito creditório correspondente a COFINS – Código de Receita 2172, no valor original na data de transmissão de R\$ 55.125,14, representado por Darf recolhido em 25/05/10 e de compensar o(s) débito(s) discriminado(s) no referido PER/DCOMP.

De acordo com o Despacho Decisório a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.

Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 e 170, da Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN), art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

### DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório, o interessado apresenta manifestação de inconformidade alegando que as diferenças apontadas nos despachos decisórios referem-se a não retificação das DCTF dos períodos analisados, razão pela qual retificou as declarações e apresenta as diferenças e créditos existentes para cada período. Acrescenta que os Dacon haviam sido retificados a mais tempo e que poderiam ser confrontados com as DCTF retificadas.

Requer a reavaliação do Despacho Decisório.

Como resultado da análise do processo pela DRJ foi lavrada a seguinte ementa abaixo transcrita.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano calendário: 2010

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

Na falta de comprovação do pagamento indevido ou a maior, não há que se falar de crédito passível de compensação. Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada com a decisão prolatada pela DRJ a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário por meio do qual reitera os argumentos já trazidos e submete a questão ao CARF.

## Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual é de se conhece-lo

### 2. Mérito

**Em 05.12.2012** foi prolatado despacho decisório eletrônico no qual consta que “A análise do direito creditório está limitada ao valor do “crédito original na data de transmissão” informada no PER / DCOMP e que a partir das características do DARF nele discriminado foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizado na quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação.

Em **17.01.2013**, quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, a Recorrente **alegou que o crédito decorreu de erro na apuração, eis que “não foi observado os critérios de PIS e Cofins monofásico...” (sic), elaborando uma tabela.**

Na ocasião trouxe aos autos o PER / DCOMP e a documentação da empresa, não tendo juntado a DACON nem a DCTF retificadora.

No dia **14.05.2013**, a DRJ de Belo Horizonte decidiu a questão sob o argumento de que a Recorrente não havia se desincumbido do ônus de provar o crédito, apontando que sequer houve retificação da DACON.

A Recorrente, em seu Recurso Voluntário afirmou que retificou a DACON em **28.12.2011**.

No Recurso Voluntário a Recorrente também argumenta que a retificação da DACON antes do despacho decisório, apontando os créditos que pretende utilizar.

A Recorrente anexa ao Recurso Voluntário o Cartão do CNPJ da empresa, a Procuração e o Estatuto Social da empresa.

**Em relação à comprovação do crédito, a Recorrente juntou à manifestação de inconformidade tão somente uma relação dos DARFS do período, na qual consta a data da arrecadação, data, vencimento, período de apuração, código de receita, número do documento e valor total (e-fls. 11-15)**

**Com o Recurso Voluntário foi juntada a mesma planilha (e-fls. 115 e seguintes) bem como os PER/DCOMP (e-fls. 118 e seguintes), sem que destes documentos seja possível aferir a liquidez e certeza do crédito.**

Juridicamente, a questão diz respeito ao ônus probatório no processo administrativo fiscal, especialmente tratando-se de pedido de compensação, situação em que o contribuinte exerce o direito de requerer que a Fazenda Nacional reconheça créditos que entende possuir, situação distinta daquela que ocorre quando o contribuinte apresenta impugnação a um auto de infração, na qual o ônus de demonstrar a existência do crédito é da Administração.

Não há dúvidas que a busca da verdade material é um princípio norteador do Processo Administrativo fiscal. Contudo, ao lado dele, também de matiz constitucional está o princípio da legalidade, que obriga a todos, especialmente à Administração pública, da qual este Colegiado integra, a obediência as normas legais vigentes, merecendo destaque o Decreto 70.235/72 estabeleceu o momento da prática dos atos, sob pena ainda de se atentar ainda contra outro princípio constitucional, qual seja o da duração razoável do processo.

O momento da produção das provas no processo administrativo fiscal é tratado objetivamente no artigo 16 do Decreto 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;"

O próprio Decreto 70.235/72, no mesmo artigo 16 especifica as hipóteses em que é possível a produção posterior de provas, o que faz de forma taxativa.

"§ 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;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 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.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância".

Tratando-se de despacho decisório eletrônico que não homologa PER/DCOMP, no qual não é dada ao Contribuinte a possibilidade de estabelecer uma dialeticidade razoavelmente adequada, flexibiliza-se a regra do Artigo 16 do D. 70.235/72, DESDE QUE em sua manifestação de Inconformidade a contribuinte traga: (i) argumentos objetivos acerca do motivo pelo qual entende que possui direito ao crédito e (ii) documentos que embasam os referidos argumentos e que tenham o condão de estabelecer, no julgador, uma "relativa certeza" em um standard probatório pouco rígido (*fumus boni iuris*), acerca da probabilidade da veracidade dos argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, por exemplo planilhas e notas fiscais. Para fins de estabelecer este referido standard probatório não se consideram

documentos unilateralmente produzidos pelo próprio contribuinte, como DARF, PERD/COMP, DACON e DCTF pois não servem como prova dos crédito.

Este já mencionado *fumus boni iuris*, ou relativa certeza segundo um standard probatório pouco rígido é estabelecido por meio deste binômio “argumentos e provas dos argumentos” de forma relativamente subjetiva de acordo com o teor e o peso atribuído a cada argumento e documento. Para tanto, não basta ao Contribuinte apenas alegar, pois é ônus de quem alega provar, nem tão somente trazer documentos, pois admite-se que a prova é relacional, ou seja, deve ser acompanhada de argumentos que pretenda provar. Em outras palavras, não basta alegar sem juntar documentos, nem juntar documentos sem alegar.

Ultrapassada esta primeira fase probatória, ou seja, satisfeita a regra do *fumus boni iuris*, permite-se que a Recorrente, a partir do que foi decidido ao seu desfavor pela DRJ, excepcione as regras gerais contidas no Dec. 70.235/72 e possa, extraordinariamente, trazer documentos em sede de Recurso Voluntário que, definitivamente não é fase processual apta à produção de provas, razão pela qual a prova realizada neste momento deve estar completa. Neste momento é importante destacar que a diligência não se presta à complementação de provas que poderiam e deveriam ter sido produzidas pelo contribuinte que pleiteia o reconhecimento do direito ao crédito, segundo a regra geral segundo a qual o ônus probatório recai a quem alega. A diligência, pelo contrário, serve para permitir que a Receita Federal do Brasil possa aferir a prova produzida pelo contribuinte.

Contudo, no presente caso a Recorrente não juntou **argumentos, livros fiscais ou documentos** que embasam a sua pretensão, seja na Manifestação de Inconformidade ou no Recurso Voluntário, impossibilitando que este Colegiado aprecie a sua pretensão, o que é impossível de se realizar apenas com base na escrita contábil produzida unilateralmente pela própria interessada, especialmente tratando-se de pretensão de créditos tributários, cujo ônus da prova recai sobre quem alega a sua existência.

Conclusivamente, é de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad