



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.933528/2009-55  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-011.481 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de dezembro de 2022  
**Recorrente** USIMINAS MECÂNICA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 20/09/2007

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

A compensação está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, através de documentação contábil e fiscal apta a este fim, cujo ônus é atribuído ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente (s) o conselheiro(a) Gustavo Garcia Dias dos Santos, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carlos Delson Santiago.

## Relatório

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório constante da Resolução n.º 3401-002.132, por intermédio da qual esta Turma, na sessão de 20.10.2020, em diferente composição, decidiu por converter o julgamento em diligência:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório – DD em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) 08400.87200.180108.1.3.04-0010, por intermédio da qual o contribuinte, que apura os tributos devidos com base no lucro real, pretende compensar débito próprio com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo, realizado em 20/09/2007.

Em decisão proferida pela DRF Belo Horizonte em 07/10/2009 (ciência em 20/10/2009), não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor do contribuinte e, por conseguinte, não foi homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP 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.

Em 19/11/2009, irresignado, interpôs o contribuinte Manifestação de Inconformidade na qual alega, em síntese, que:

#### DOS FATOS

A teor do despacho decisório objeto da presente manifestação, a recorrente pleiteou a compensação de créditos apurados oriundos de pagamento a maior que o devido. Ocorreu que a recorrente, por lapso, não preencheu corretamente as informações referentes ao crédito, especificamente quanto ao período de apuração. Ou seja, erroneamente informou-se como sendo referente ao período de 30/06/2007, quando o correto era: março, junho, julho, agosto e setembro de 2006. Junta tabela com demonstrativo. Neste contexto, o despacho decisório de não homologação do pedido de compensação fundamentou-se nos arts. 165 e 170 do CTN e, no art. 74 da Lei n.º 9.430/96, por se entender pela inexistência do crédito disponível para compensação.

#### DO DIREITO

#### DO MÉRITO.

Não obstante a impossibilidade de retificação do PER/DCOMP após o despacho decisório, bem como das DCTF's e das DACON's que não instruíram a declaração de compensação, a recorrente, visando atender ao princípio da verdade real orientadora do processo administrativo interpõe a presente manifestação de inconformidade, consubstanciadas nas relevantes razões de direito a seguir aduzidas. Com efeito, oportuno invocar os critérios fixados no art. 2o, Parágrafo único e incisos I a XIII da Lei no 9.784/99. De se ver que a conjugação dos critérios específicos dos incisos VI, VIII, IX, X, XII e XIII, permitem a apreciação do mérito do pedido de compensação nesta fase.

A recorrente não desconhece as regras do Capítulo X, da mesma lei, que trata da instrução dos processos administrativos, mas é razoável considerar que é possível a instrução da Declaração de Compensação como medida de adequação entre meios (provas) e o fim (direito à compensação), quando do contrário se verifica medida superior àquela estritamente necessária ao atendimento do interesse público, qual se já a regularidade da arrecadação.

A presente manifestação de inconformidade, tal como manejada proporciona o atendimento as formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados, com a utilização de meios suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e

respeito ao direito pleiteado, em especial em relação a produção de provas nos processos de que resultam sanções, como a imposição de multa pelo suposto não recolhimento do débito objeto do pedido de compensação.

Ainda sob a orientação dos incisos do parágrafo único do art. 2º, nestas condições é que se verifica a interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige.

Note-se que a teor da redação do caput do art. 38 da Lei no 9.784/99, permite que até a "decisão", o interessado instrua o processo, bem como aduza alegações referentes à matéria objeto do processo. Eis a clara opção do legislador no sentido da busca da verdade real, tão mais eficiente que a verdade material, da qual o Poder Judiciário vem abrindo mão para praticar a verdade real já praticada no âmbito do contencioso administrativo.

Transcreve Ementa de Acórdão da DRJ Campinas.

No caso dos autos, além das retificações que se pretendem nesta oportunidade, no mérito, tais, retificações e conseqüente apuração de crédito a compensar decorrem do recolhimento indevido por força da consideração de receita isenta da contribuição em razão das operações realizadas pela recorrente baseadas no Regime Aduaneiro Especial de Exportação e Importação de Bens Destinados as Atividades de Pesquisa e Lavra das Jazidas de Petróleo e de Gás Natural — REPETRO, Decreto n.º 3.161/99, que beneficiou com isenção do PIS as receitas decorrentes da exportação decorrente do fornecimento de equipamentos (Módulos de Compressão de Gás e Geração de Energia), da Plataforma P-53, fornecimento este contratado pela empresa VETCO AIBEL DO BRASIL LTDA. As operações de exportação praticadas pela recorrente ocorreram de forma que as remessas eram destinadas ao entreposto aduaneiro instalado na Rua Miguel Lemos, s/n, Niterói no Estado Rio de Janeiro, operado pela VETCO AIBEL DO BRASIL LTDA., empresa autorizada a operar o regime de entreposto pelo to Declaratório n.º 185/2006, expedido pelo Superintendente Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal.

DOCUMENTOS ANEXADOS.

Diante deste quadro, em especial, a insuficiência do prazo para a reunião de todos os documentos os necessários para instrução do recurso, requer se digne V.Sa., conceder prazo suplementar de 60 dias para juntada dos documentos necessários.

DO PEDIDO.

A vista do exposto, demonstrada a regular existência do crédito apurado requer seja conhecida e provida a presente manifestação de inconformidade para reformar o despacho decisório proferido nos autos.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento Ribeirão Preto julgou improcedente a manifestação de inconformidade, cujo acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 20/09/2007

PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO PERANTE AUTORIDADE JULGADORA.

Caracteriza novo pedido, a exigir os trâmites próprios, a pretensão de reconhecimento de crédito contra a Fazenda Pública, formulado na manifestação de inconformidade.

JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

INTIMAÇÃO DO ADVOGADO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. INDEFERIMENTO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil (RFB) para fins cadastrais. Dada a inexistência de previsão legal, há que ser indeferido o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Cumprido destacar que na Manifestação de Inconformidade, a Recorrente deixou de apresentar documentos para comprovar o direito creditório alegado, requerendo a dilação do prazo. Diante disso, o colegiado *a quo* entendeu pela preclusão do direito apresentação de documentos em outro momento processual.

A Recorrente tomou ciência da decisão em 24.11.14 e interpôs o recurso voluntário em 23.12.2014. Nesta peça recursal alegou, em suma: i) Vício de motivação no despacho decisório que negou o direito pretense direito creditório, uma vez que haveria prova do recolhimento a maior e ii) Aplicação do Princípio da Verdade Material.

O Recurso Voluntário foi acompanhado dos seguintes documentos: (1) contrato firmado entre a Vetco Aibel do Brasil Ltda e Usiminas Mecânica S/A; (2) Atos Declaratórios nºs 141/2005 e 185/2006, de emissão da Superintendência da 7ª Região Fiscal; (3) Certificado de depósitos alfandegados nº 060272; (4) *planilhas extracontábeis* para cálculo do PIS e da COFINS, relativa aos períodos de apuração de março a setembro de 2006; (5) notas fiscais referente ao contrato de fornecimento firmado com a empresa Vetco Aibel do Brasil Ltda.

Através da Resolução nº 3401-002.132 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara /1ª Turma Ordinária, o julgamento do processo foi inicialmente convertido em diligência.

Considerando a implantação de Equipes Especializadas relativas à Gestão do Crédito Tributário, Atendimento e Cadastro no âmbito da 6ª Região Fiscal, o processo foi encaminhado à Delegacia Virtual Especializada para cumprimento da diligência.

Em seguida, o contribuinte foi intimado e apresentou nova manifestação, na qual afirma que a unidade de origem desconsiderou a documentação trazida aos autos, em que pese a existência de condições para apuração do crédito alegado, requerendo nova conversão do julgamento em diligência, para análise efetiva dos documentos franqueados pela empresa.

Observa-se também ter havido manifestação por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Os autos foram então redistribuídos para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Carolina Machado Freire Martins, Relatora.

A interposição do recurso voluntário se mostra tempestivo e segue os requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

Conforme relatado, o julgamento foi inicialmente convertido em diligência por esta turma, sob o entendimento de que o erro de fato no preenchimento de declaração não poderia figurar como óbice a impedir a análise do direito creditório vindicado, desde que juntados aos autos elementos probatórios hábeis, acompanhados de documentos contábeis, para comprovação do direito alegado:

Deve-se ressaltar que esse Julgador entende ser possível a juntada de documentos em sede de interposição do Recurso voluntário. Essa possibilidade jurídica encontra-se expressamente normatizada pela interpretação sistemática do art. 16 e do art. 29 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, em casos específicos como o ora analisado. Assim, como essa foi a conduta da Recorrente, conforme já explicado entendo pela conversão deste voto em diligência a fim de se fazer análise da **PERDCOMP 07443.24467.180108.1.3.04-3782**, após a qual intime-se as partes para, caso queiram, se manifestarem sobre a referida análise no prazo de 30 (trinta dias) e, esgotado esse prazo, com ou sem manifestação, sejam os autos remetidos a este Conselho para reinclusão em pauta e prosseguimento do julgamento.

Em cumprimento à diligência, foi emitida a Informação n.º 89/2021-RFB/DEVAT/EQAUD/PISCOFINS, que entendeu pela insuficiência das provas apresentadas em sede de recurso, uma vez que não teriam condições para evidenciar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Veja-se:

18. Por fim, repisa-se, argumentou que inicialmente tinha tributado a COFINS da receita de venda para a Vetco e, posteriormente, vendo que tal receita era beneficiada pelo tratamento aduaneiro de exportação, observou ter pago um valor a maior desta contribuição, embora não tenha retificado a DCTF.

19. Da análise dos documentos acostados no recurso voluntário, constata-se que o contribuinte não faz jus ao direito creditório em análise, pois a documentação não tem o condão para provar o contrário, conforme argumentos abaixo.

- No que se refere aos Atos Declaratórios n.ºs 141/2005 e 185/2006, eles demonstram que a Vetco operou como entreposto aduaneiro, mas não tem relação alguma com o débito pleiteado ou com o contribuinte.
- O contrato comercial demonstrou apenas que o interessado forneceu estruturas e suportes metálicos a Vetco, mas não demonstrou fato algum com o que o contribuinte procura comprovar.
- Quanto ao Certificado de Depósito Alfandegado N.º 060272, não há qualquer citação do contribuinte, referindo-se a documentos de terceiros.
- Finalmente, as notas fiscais apresentadas demonstram que o interessado forneceu a Vetco os equipamentos previstos no contrato celebrado entre as duas pessoas jurídicas,

mas não demonstra em hipótese alguma que foram utilizados em produtos que posteriormente foram exportados, conforme quer crer o contribuinte.

20. Destarte, não tendo sido comprovado que a receita de vendas do contribuinte para a Vetco é isenta da COFINS, não há que se falar em pagamento indevido, pois o valor de agosto de 2006 apurado em DCTF e pago espelha a realidade dos fatos.

Verifica-se ainda não se tratar de matéria desconhecida para este Conselho, tendo em vista que em sessão realizada em 11.06.2019, a 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário deste mesmo contribuinte, em caso idêntico, consoante acórdão assim ementado:

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O ressarcimento de PIS e a sua compensação com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim. (Acórdão n.º 3003-000.310)

Irresignada naquele caso, a Recorrente opôs Embargos de Declaração suscitando omissão, posto que não teriam sido externadas, no voto condutor, as razões que levaram ao entendimento de que as provas juntadas ao Recurso Voluntário não atestariam a certeza e liquidez do crédito.

Na apreciação dos embargos, a Conselheira Relatora Lara Moura Franco Eduardo, em seu voto, acrescentou que “*planilha, notas fiscais de emissão da Embargante, certificado de depósito alfandegado e Atos Declaratórios relativos a terceiro e contrato de prestação de serviço, sem estarem devidamente estribados em escrituração contábil e fiscal resguardada das formalidades de lei, não se revelam suficientes para comprovar o erro no preenchimento da DCTF, bem como não evidenciam a existência (certeza) e o valor do direito creditório (liquidez) para o período-base indicado*”.

Merecem destaque ainda as seguintes colocações:

Acolho, todavia, os Embargos – sem efeitos infringentes – para sanar a omissão apontada quanto as razões ou o porquê dos documentos coligidos aos autos por oportunidade do Recurso Voluntário não se mostram suficientes a comprovar o pagamento indevido ou a maior, uma vez que considero que o Ilustre Relator do Acórdão embargado não se manifestou, de fato, especificamente sobre a documentação apresentada.

O Recurso Voluntário foi guarnecido pelos seguintes documentos: (1) contrato firmado entre a Vetco Aibel do Brasil Ltda e Usiminas Mecânica S/A; (2) Atos Declaratórios n.ºs 141/2005 e 185/2006, de emissão da Superintendência da 7ª Região Fiscal; (3) Certificado de depósitos alfandegados n.º 060272; (4) *planilhas extracontábeis* para cálculo do PIS e da COFINS, relativa aos períodos de apuração de março a setembro de 2006; (5) notas fiscais referente ao contrato de fornecimento firmado com a empresa Vetco Aibel do Brasil Ltda.

**Quanto aos mencionados Atos Declaratórios, constato que estes comprovam que a pessoa jurídica denominada Vetco Aibel do Brasil Ltda operou como entreposto**

**aduaneiro, mas não dizem respeito diretamente ao crédito controvertido, ou mesmo à Embargante.**

**O contrato jungido, por seu turno, faz prova da relação comercial existente entre as pessoas jurídicas antes citadas, não tendo também relação direta com os fatos que se pretende provar. O contrato é, portanto, um documento de natureza comercial, e não fiscal.**

**Já no aludido Certificado de Depósito, não há qualquer referência à figura da Embargante, referindo-se o documento a terceiros.**

**As notas fiscais são, por evidente, documentos de natureza fiscal. Mas, para que possam evidenciar pagamento a maior em determinado período de apuração, devem ser trazidas em conjunto com todas as outras emitidas no lapso temporal dado e terem, também, sido objeto de registro na contabilidade.**

As chamadas planilhas *extracontábeis*, como emerge da própria expressão, são demonstrativos elaborados unilateralmente pelo contribuinte, sem resguardo de qualquer formalidade prevista em lei.

O reconhecimento de direito creditório perante a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo, em procedimento no qual se confronta os registros contábeis e fiscais efetuados com base em documentação pertinente, de modo a se conhecer qual seria o montante real do tributo devido e compará-lo ao pagamento já efetuado.

**Examinando o acervo documental mencionado, não se verifica a juntada de cópias de Livros Fiscais ou Contábeis, onde devem estar consignadas as operações referidas no Recurso Voluntário, em registros distribuídos por cada período de competência respectivo.**

Por derradeiro, entendo pertinente acrescentar ainda que a Recorrente entende haver isenção das receitas de vendas realizadas no âmbito do Regimento Aduaneiro Especial de Exportação e Importação de Bens Destinados às Atividades de Pesquisa e de Libra das Jazidas de Petróleo e de Gás Natural – REPETRO, decorrentes do fornecimento de estruturas e suporte metálico para Módulos de Geração da Plataforma P-51, à empresa Vetco Aibel do Brasil Ltda. Em consequência da tributação errônea destas operações, o contribuinte teria pago um valor a maior, a título de contribuição.

No entanto, o REPETRO constitui regime aduaneiro especial específico, que convive com outros regimes aduaneiros especiais, igualmente utilizados pela indústria do petróleo, como por exemplo: entreposto aduaneiro (IN SRF n.º 241/2002), entreposto aduaneiro em plataformas destinadas à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural em construção ou conversão no País (IN SRF n.º 513/2005) e Depósito Alfandegado Certificado - DAC (IN SRF n.º 266/2002).

Tal distinção é importante, pois, ainda que a outorga do regime também seja atribuída através de Ato Declaratório Executivo emitido pelo Superintendente da Receita Federal, verifica-se que os Atos Declaratórios n.ºs 141/2005 e 185/2006 - Superintendência da 7ª Região Fiscal, apresentados pela Recorrente para embasar seu direito creditório, conferem habilitação à empresa VETCO para operar o regime especial de entreposto aduaneiro disciplinado pela IN SRF n.º 513/2005, e não o REPETRO, à época disciplinado pela IN SRF n.º 4/2001. Veja-se:

**ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO N.º 141,  
DE 19 DE MAIO DE 2005**

Habilitação para operar o regime especial de entreposto aduaneiro aplicado à plataformas destinadas à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural

O SUPERINTENDENTE ADJUNTO DA RECEITA FEDERAL NA 7ª REGIÃO FISCAL, no uso de suas atribuições, considerando o disposto na Instrução Normativa SRF n.º 513, de 17 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o que consta do processo MF n.º 10730.001017/2005-14, declara:

Art. 1º Habilitada, a título precário, pelos prazos de vigência estabelecidos nos contratos firmados com a Rolls Royce Power Engineering Plc, a empresa VETCO AIBEL DO BRASIL LTDA., inscrita no CNPJ sob o n.º 05.632.612/0003-82, localizada na Rua Miguel de Lemos s/nº, Lote 616, Ponta da Areia, Município de Niterói, Estado do Rio de Janeiro, a operar o regime especial de entreposto aduaneiro para construção de módulos de geração de energia das plataformas destinadas à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural denominadas P 51 e P 52.

Art. 2º A empresa ora habilitada fica autorizada a operar o regime no endereço acima citado que está situado nos Estaleiros Maclaren em Niterói.

Art. 3º O controle da operação do regime de que se trata será efetuado pela Delegacia da Receita Federal em Niterói - DRF/NIT, que poderá estabelecer as rotinas operacionais necessárias ao controle fiscal.

Art. 4º Este ato entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

WOLNER FERREIRA DA COSTA

**ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO N.º 185,  
DE 7 DE JUNHO DE 2006**

Habilitação para operar o regime especial de entreposto aduaneiro aplicado à plataformas destinadas à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural

O SUPERINTENDENTE-ADJUNTO DA RECEITA FEDERAL NA 7ª REGIÃO FISCAL, no uso de suas atribuições, considerando o disposto na Instrução Normativa SRF n.º 513, de 17 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o que consta do processo MF n.º 10730.001017/2005-14, declara:

Art. 1º Fica a empresa VETCO AIBEL DO BRASIL LTDA., inscrita no CNPJ sob o n.º 05.632.612/0003-82, localizada na Rua Miguel de Lemos s/nº, Lote 616, Ponta da Areia, Município de Niterói, Estado do Rio de Janeiro, habilitada, a título precário, pelo prazo de vigência estabelecido no contrato firmado com a VETCO AIBEL AS., a operar o regime especial de entreposto aduaneiro para construção de módulos de compressão da plataforma destinada à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural denominada P 53.

Art. 2º A empresa ora habilitada fica autorizada a operar o regime no endereço acima citado, que está situado nos Estaleiros Maclaren em Niterói.

Art. 3º O controle da operação do regime será efetuado pela Delegacia da Receita Federal em Niterói - DRF/NIT, que poderá estabelecer as rotinas operacionais necessárias ao controle fiscal.

Art. 4º Este ato entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Art. 5º Fica revogado o Ato Declaratório Executivo SRRF07 n.º 181, de 2 de junho de 2006, publicado no D.O.U. de 6 de junho de 2006.

WOLNER FERREIRA DA COSTA

Dessa feita, considerando que para a efetiva fruição do REPETRO, a legislação de regência impõe a prévia habilitação da empresa contratante, a partir dos documentos acostados autos, não é possível concluir pelo cumprimento dos requisitos normativos aplicáveis ao referido regime especial, de modo que não tendo sido comprovado que a receita de vendas seriam isentas, não há que se falar em pagamento indevido ou a maior.

Sendo assim, para além das considerações teóricas sobre o ônus da prova, impende ressaltar a expressa determinação legal pela apresentação dos documentos comprobatórios para identificação de crédito, nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72 c/c com o art. 373 do Código de Processo Civil, o que não foi atendido no presente caso.

Por todo exposto, voto conhecer do recurso e, no mérito, para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins