



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



**Processo nº** 10680.933530/2009-24  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** **3003-001.472 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 10 de novembro de 2020  
**Embargante** USIMINAS MECANICA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 20/09/2007

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EXISTÊNCIA.**

Impõe-se o acolhimento dos Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, quando constatada a omissão no enfrentamento de matéria probatória, suscitada em Recurso Voluntário.

**ESCRITURAÇÃO. PROVA EM FAVOR DO CONTRIBUINTE.**

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão apontada e manter a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (Presidente), Ariene D'Arc Diniz e Amaral e Lara Moura Franco Eduardo. Ausente o Conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva.

## **Relatório**

Valho-me do relatório contido no Acórdão n.º 3003-000.310, da 3ª Turma Extraordinária/3ª Seção de Julgamento, em voto condutor da lavra do Ilustre Conselheiro Relator Márcio Robson Costa:

Reproduzo abaixo o relatório elaborado pela DRJ com o detalhamento dos fatos.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório – DD em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) 04338.32179.180108.1.3.04-0330, 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 Declara 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 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.

A 6ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto proferiu o acórdão número 14-54.113, julgando improcedente a manifestação de inconformidade, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário juntando, memória de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, bem como notas fiscais das operações beneficiadas pelo REPETRO, requerendo a reforma total do acórdão, para que o direito relativo aos créditos de pagamentos indevidos, apurados no ano calendário 2006 seja reconhecido nos exatos valores em que registrados na DCOMP N. 04338.32179.180108.1.3.04-0330, homologando-se a respectiva compensação.

Em sessão realizada em 11/06/2019, esta Turma, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário, por meio do mencionado Acórdão nº 3003-000.310, que resultou 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.

Insatisfeita com a decisão em comento, a Recorrente opôs Embargos de Declaração perante este Colegiado, alegando constatar-se omissão no Acórdão n.º 3003-000.310, uma vez que não terem sido externadas, no voto condutor, as razões que levaram o Conselheiro Relator a concluir que as provas juntadas ao Recurso Voluntário não atestariam a certeza e liquidez do crédito.

Em face às disposições do art. 65, *caput*, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, cabem Embargos de Declaração quando, no Acórdão, verificarem-se *obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.*

Admitidos os citados Embargos pelo Presidente da 3ª Turma Extraordinária, em conformidade com o § 1º do mesmo art. 65 do Anexo II, do RICARF, e encontrando-se o Relator original designado atualmente para exercício de seu mandato na 2º TO/2ª Câmara/ 3ª Seção, o processo foi distribuído a esta Conselheira, para relatoria.

São esses os fatos que se tem a relatar.

## Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

O juízo de admissibilidade dos Embargos de Declaração foi procedido pelo Presidente desta 3ª Turma Extraordinária/3ª Seção, na forma prevista no 3º do art. 65, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015<sup>1</sup>.

Trata-se, na espécie, de Embargos opostos em face à omissão existente no Acórdão, qual seja, não teriam sido expressas as razões que levaram o Conselheiro Relator a concluir que as provas juntadas ao Recurso Voluntário não atestaria a certeza e liquidez do crédito.

---

<sup>1</sup> Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

(...)

§ 3º O Presidente não conhecerá os embargos intempestivos e rejeitará, em caráter definitivo, os embargos em que as alegações de omissão, contradição ou obscuridade sejam manifestamente improcedentes ou não estiverem objetivamente apontadas. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

Segundo acrescenta a Embargante, a Turma julgadora acolheu os documentos apresentados na fase de Recurso Voluntário, limitando-se, porém, o voto condutor, *a atestar a juntada de planilhas contábeis e notas fiscais, sem explicar o porque esses documentos e os outros três apresentados (contrato, atos declaratórios e certificado de depósito alfandegado) não se prestariam a evidenciar o direito creditório.*

O Acórdão embargado se debruça sobre a questão probatória da seguinte maneira:

Ocorre que as provas produzidas apenas no Recurso Voluntário **não são suficientes** para certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Em sua impugnação, a recorrente deixou de apresentar documentos para comprovar o direito creditório alegado, de maneira que, ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* entendeu que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual..

Analisando os autos, observa-se que, de fato, a recorrente não apresentou, na fase de Manifestação de Inconformidade, documentos que pudessem demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado.

De fato, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente tão só alegações. Faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas **em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie.**

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

(...)

Ocorre que, conforme já bem mencionado, as provas juntadas apenas em sede de Recurso Voluntário foram insuficientes para justificar a análise de eventual direito aqui requerido, confirmando a correção do julgamento a quo.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

Inicialmente, do cotejo das alegações contidas no Embargo e a fundamentação do Acórdão, cujos trechos se encontram transcritos acima, observa-se que no voto do Conselheiro Relator daquele *decisum* não se encontra verdadeiramente afirmado que os documentos apresentados pelo Recorrente não se prestariam a evidenciar o direito creditório. Conforme pronunciado no voto, *as provas produzidas (...) não são suficientes para certeza e liquidez do crédito pleiteado*, ou seja, tomados por si só, os documentos juntados aos autos não seriam bastantes para certificar a existência e o valor do crédito debatido.

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.

Importa ressaltar, porque é dado relevante na situação em foco, que é a escrituração mantida pelo contribuinte que faz prova em seu favor, desde quando livre de emendas, lacunas e rasuras, bem como respaldada em documentos hábeis, de acordo com o que dispõe o art. 967 do Decreto 9.580/2018, que regulamenta a tributação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ:

Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Tal previsão já existia, inclusive, desde a edição do Decreto-lei n.º 1.598/1977, conforme transcrição que se segue:

Art 9º-(...)

.

§ 1º. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

No tocante às formalidades a serem observadas na escrituração, estabelece ainda o art. 2º, caput e § 2º, do Decreto-lei n.º 486/1969:

Art 2º A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individuação e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens.

§ 1º (...)

§ 2º Os erros cometidos serão corrigidos por meio de lançamentos de estorno.

Portanto, 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.

Por todo exposto, voto por acolher os Embargos de Declaração opostos, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão e manter a decisão embargada, integrando-a com os fundamentos assentados neste voto.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo