



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



**Processo nº** 10711.721667/2013-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-011.017 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2023  
**Recorrente** PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 06/03/2008

ÔNUS DA PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ARTIGO 373, INCISO I DO CPC.

Em processos decorrentes da não-homologação de declaração de compensação, deve o Contribuinte apresentar e produzir todas as provas necessárias para demonstrar de maneira inequívoca a liquidez e certeza de seu direito de crédito. No âmbito do processo administrativo fiscal, constando perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil a utilização integral do crédito para quitação de outro débito, o ônus da prova sobre o direito creditório recai sobre o contribuinte, aplicando-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

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)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-011.017 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10711.721667/2013-18

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 07-44.477, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

### **Por bem reproduzir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:**

Trata-se de pedido de reconhecimento de direito creditório e restituição pleiteado no montante de R\$ 27.540,91 (vinte e sete mil, quinhentos e quarenta reais e noventa e um centavos) a título de Cide/importação (R\$ 14.238,28), PIS/importação (R\$ 2.368,64) e Cofins/importação (R\$ 10.933,99 ) em decorrência de pedido de retificação da declaração de importação 08/0351782-8, de 06/03/2008. O pedido de restituição decorrente de retificação foi protocolado em 01/03/2013 e formalizado nos termos da Instrução Normativa RFB n.º 1300, de 20 de novembro de 2012, e seu anexo III (fls. 02/09).

Pelo que consta nos autos do processo, a declaração de importação 08/0351782-8 foi registrada em 06/03/2008 e teve os seus tributos pagos com base na quantidade de mercadoria consignada no conhecimento de embarque e fatura comercial 7700049906/10. Após a descarga (e o desembarço realizado em 13/03/2008), verificada a falta de mercadoria em procedimento de arqueação, o importador apresentou pedido de retificação da declaração de importação cumulado com pedido de reconhecimento de direito creditório e restituição. Na análise do pleito, a interessada foi intimada (fls. 90/91) e deixou de apresentar as informações e documentos requisitados pela autoridade fiscal. Ao final, o pedido de reconhecimento do direito creditório e restituição foi indeferido porque o contribuinte deixou de fornecer à fiscalização os documentos exigidos no curso da ação fiscal.

O sujeito passivo foi cientificado do despacho decisório em 10/09/2015 e apresentou defesa em 08/10/2015, tempestivamente. Em sua manifestação de inconformidade (fls. 97/101), alega, basicamente, o que segue adiante. Informa que as exigências formuladas pela fiscalização constituem verdadeiro impedimento ao reconhecimento do direito creditório em face da imensa quantidade de documentos requeridos. Defende que a atividade fiscalizatória deve ser razoável e proporcional de modo a não inviabilizar a fruição dos direitos dos contribuintes. Apresenta cópia dos seguintes documentos: (i) declaração formal de que os valores recolhidos a maior foram escriturados no livro razão e integram o balanço levantado no final de 2008; (ii) cópia das páginas do livro razão contendo as contas em que foram lançados os valores pleiteados de PIS/Cofins/Cide/importação; (iii) declaração formal de que os valores recolhidos a maior não foram apropriados nem aproveitados na dedução de outras operações nem aproveitados em outras declarações de importação. Pede reconsideração da decisão que indeferiu o pedido de restituição e provimento de seu recurso.

A Contribuinte foi intimada da decisão pela via eletrônica em data de 03/03/2020, apresentando o Recurso Voluntário em data de 01/04/2020, pelo qual pediu o provimento para declaração da legitimidade do direito à integralidade do crédito apontado para fins de restituição.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio  
É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

### **1. Pressupostos legais de admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

### **2. Mérito**

Conforme relatório, versa o presente litígio de Pedido de Restituição de créditos de Cide/importação, PIS/importação e Cofins/importação, originado de retificação da Declaração de Importação n.º 08/0351782-8, registrada em 06/03/2008, cujos tributos foram pagos com base na quantidade de mercadoria consignada no conhecimento de embarque e fatura comercial 7700049906/10 e, após a descarga, constatou falta de mercadoria em procedimento de arqueação.

Consta nos autos que o pedido de restituição decorrente de retificação foi protocolado em 01/03/2013 e formalizado nos termos da Instrução Normativa RFB n.º 1300, de 20 de novembro de 2012, e seu anexo III.

A DRF de origem emitiu o Despacho Decisório, pelo qual deferiu o pedido parcialmente o pedido, com relação aos créditos originados de regime cumulativo, sobre o qual deve ser realizada a devolução mediante restituição.

Argumenta a defesa que as exigências formuladas pela fiscalização constituem verdadeiro impedimento ao reconhecimento do direito creditório em face da imensa quantidade de documentos requeridos.

Com a Manifestação de Inconformidade apresentou cópia dos seguintes documentos: (i) declaração formal de que os valores recolhidos a maior foram escriturados no livro razão e integram o balanço levantado no final de 2008; (ii) cópia das páginas do livro razão contendo as contas em que foram lançados os valores pleiteados de PIS/Cofins/Cide/importação; (iii) declaração formal de que os valores recolhidos a maior não foram apropriados nem aproveitados na dedução de outras operações nem aproveitados em outras declarações de importação.

Por sua vez, a DRJ de origem concluiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, por entender que o documento mais importante e necessário para uma análise mínima do pedido apresentado, que é a nota fiscal de entrada (e sua respectiva escrituração) e

que já havia sido requerida no curso da ação fiscal, sequer existia nos autos do processo (não foi localizada).

Cumprе observar que, não obstante o ilustre Julgador *a quo* ter motivado a improcedência da manifestação de inconformidade na ausência de provas sobre o direito creditório, em Recurso Voluntário a Contribuinte tão somente trouxe a este Tribunal seus argumentos com relação ao direito creditório, e a Nota Fiscal relativa à operação, porém sem qualquer outro documento passível de comprovar seu direito creditório.

Considerando as mesmas razões expostas na decisão acima reproduzida, reitero que nem mesmo com a peça recursal a Contribuinte trouxe aos autos a documentação em referência, faltando com o seu ônus probatório delimitado pelo artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

Com efeito, em razão da busca pela verdade material, sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para comprovação do direito pleiteado.

Todavia, ainda que aplicada a verdade material para exaurir toda e qualquer dúvida sobre a realidade fática, não há como socorrer a parte que permaneceu inerte quanto ao seu ônus da prova.

Neste sentido, colaciono as decisões abaixo ementadas:

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins**

Data do Fato Gerador: 20/04/2007

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

**(Acórdão n.º 9303-007.218 – PAF n.º 10840.909854/2011-86 – 3ª Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)**

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 30/04/2004

**COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS INDEVIDOS DE COFINS/PIS. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO.**

É ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, conforme determina o caput do art. 170 do CTN, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência.

**RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE NEGADO.**

**(Acórdão n.º 9303-002.562 – PAF n.º 10120.904658/2009-26 – 3ª Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)**

Destaco a fundamentação que embasou o voto condutor do v. Acórdão n.º 9303-002.562, de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, abaixo reproduzida:

Aqui o ônus probante é daquele que pleiteia o direito creditório, nos exatos termos do art. 333 do CPC. A comprovação de uma das partes de determinado fato ou situação jurídica decorre das distribuição legal do ônus da prova. **Há que se “convencer” o julgador da existência do direito e a parte contrária dos fatos impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do sujeito ativo.**

**O que ocorre é a assunção dos riscos de uma decisão desfavorável de quem efetivamente tinha o ônus probatório, ou seja, o encargo jurídico de demonstrar a veracidade de fatos ou a existência de situações jurídicas que ensejassem que os julgadores tomassem uma decisão que lhe fosse favorável. Não há a obrigatoriedade das partes em se produzir a prova. É interesse de ambas as parte em fazê-lo. Mas se o ônus decaí em uma parte e ela não o faz, assume os riscos e as consequências estabelecidos no arcabouço jurídico relacionado àquela matéria.**

O ônus da prova não é um dever e nem um comportamento necessário da parte interessada, mas um direito de a parte poder convencer os julgadores acerca da veracidade de suas alegações, aumentando as chances de uma decisão favorável.

*In casu*, **o titular do direito creditório, em tese, é que tem que provar, por meio de provas suficiente para demonstrar a certeza e liquidez do direito.** A meu ver o contribuinte não se desincumbiu desse ônus.

Destarte, **apenas com a retificação da DCTF não gera direito creditório. Mesmo que haja uma retificação a destempo, o fato é que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem relativizando o entendimento da preclusão tanto da retificação da DCTF quanto ao momento da apresentação de provas, desde sejam provas cabais, necessárias e suficientes.** A prova deve exaurir em si mesma, ou seja, a sua simples apresentação é suficiente para a comprovação do direito, não tendo que se fazer outras averiguações. Reforçando: **quando demonstrado pelo contribuinte, que o seu direito creditório é líquido e certo, tudo em homenagem ao Princípio da Verdade Material, desde que sejam apresentadas as provas necessárias e suficientes para embasar a operação, tem-se relativizado a ocorrência da preclusão temporal.** Nesse sentido, há diversos julgados, tais como:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Ano-calendário: 2003*

*DCTF. RETIFICAÇÃO CONSIDERADA NÃO ESPONTÂNEA EM PROCESSO ANTERIOR. VERDADE MATERIAL.*

*DCTF retificadora apresentada de forma não espontânea, em virtude de transmissão efetivada após a ciência de despacho decisório de não homologação de compensação, que não reconhecer o direito creditório alegado, viabiliza compensações posteriores, relativas a esse mesmo crédito se for comprovada através dos documentos fiscais competentes em virtude do princípio da verdade material.*

*DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.*

*Eventual retificação dos valores confessados em DCTF deve ter por fundamento, como no caso, os dados da escrita fiscal do contribuinte, para a comprovação da existência de direito creditório decorrente de pagamento indevido (Acórdão 130201.015– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Ano-calendário: 2004*

*PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da DCTF, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado. A simples retificação, desacompanhada de suporte probatório, não autoriza a homologação da compensação do crédito tributário. Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido.*

*(Acórdão 3802001.550 – 2ª Turma Especial)*

Observe-se que para que seja aceito o direito creditório, ainda que a DCTF não tenha sido retificada espontaneamente, deve ser comprovado de maneira cabal o direito creditório, mediante a comprovação dos valores pagos a maior pela apresentação da contabilidade escriturada à época dos fatos, acompanhada por documentos que a embasam. É dizer, planilha confeccionada pela empresa, desacompanhada de quaisquer outros documentos, não se prestam à finalidade almejada.

Aliás, a consulta ao banco de dados da jurisprudência deste Conselho, demonstra que há diversos pedidos de compensação da Recorrente, que foram denegados pela ausência de prova, como os Acórdãos 3802001.602, 3801001.660, 3801001.659, 3802001.598, 3802001.599, 3802001.593, entre outros. **(sem destaques no texto original)**

Portanto, deve ser mantida a decisão de primeira instância.

### **3. Dispositivo**

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos