



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10730.900909/2014-82
ACÓRDÃO	3102-004.378 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARTA GOIAS INDUSTRIA E COMERCIO DE PAPEIS SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2013

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação.

FASE RECURSAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, sendo o momento em que o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa, não se admitindo, em sede recursal, a apresentação de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto no que se refere à matéria preclusa, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento. A conselheira Louise Lerina Fialho votou pelas conclusões apresentando declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Jorge Luis Cabral, Louise Lerina Fialho (substituta integral), Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Anderson Italo Pereira.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos, transcrevo trechos do acórdão recorrido:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada contra Despacho Decisório emitido eletronicamente, que não homologou as compensações declaradas e indeferiu o pedido de ressarcimento relativo ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa – Mercado Interno, apurado no 2º trimestre/2013 e demonstrado no PER nº 41461.72028.171213.1.1.10-5489, no valor R\$ 453.815,53.

Os pedidos foram indeferidos porque o contribuinte demonstrara no Dacon haver apurado crédito de ressarcimento zero, conforme informação contida no campo “Apuração dos Créditos Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno”, da linha 24 das Fichas 16A (Cofins) ou 06A (PIS/Pasep).

Cientificado do decisório em 18.06.2014, o contribuinte manifestou inconformidade em 18.07.2014, sustentando, preliminarmente, a nulidade do despacho, por insuficiência na sua fundamentação ou motivação, já que a “decisão recorrida foi proferida de forma incipiente, de tal forma que impossibilita à Impugnante exercer o seu legítimo direito de defesa, no que tange os indeferimentos de créditos efetuados pela autoridade fiscal, haja vista a ausência da verificação documental” (art. 59, caput, II, do Decreto nº 70.235/72).

No mérito, discorre sobre a legitimidade do crédito apurado em respeito ao regime da não cumulatividade das contribuições, que tem matriz constitucional e regulação nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Em seguida, sustenta a lisura de sua conduta perante a RFB, alegando que controla o crédito fiscal de forma “estritamente rigorosa e criteriosa, não se permitindo creditar-se de documento inidôneo ou de produtos que não ensejam créditos vinculados à atividade da impugnante”.

Aduz ainda, de forma genérica, ofensa aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco por parte do despacho decisório.

Requer a “apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas, na forma Instrução Normativa RFB nº 900/2008”.

Por fim, pede a reforma do despacho decisório, com o reconhecimento integral do crédito de ressarcimento e homologação das compensações.

A manifestação de inconformidade apresentada pela empresa foi analisada e julgada improcedente, por unanimidade de votos, pela 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 03 (DRJ03), conforme acórdão 103-002.591, de 14/01/21.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 25/05/2021 por meio de sua Caixa Postal e, em 22/06/2021, apresentou recurso voluntário em que solicita:

- a. Seja autorizada a realização, em momento futuro, da apresentação da documentação, bem como a realização de perícia contábil;
- b. Seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário e da multa nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional e do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, em virtude do presente Recurso Voluntário;
- c. Requer seja declarada a nulidade da decisão administrativa e do processo que indeferiu a DCOMP, por se tratar de julgamento IMOTIVADO, nos termos dos artigos 2º e 50 da Lei nº 9.784/99.
- d. Requer a nulidade da multa aplicada em decorrência do PER/DCOMP formalizado pela CARTA FABRIL, uma vez que não se tratando de conduta ilícita do contribuinte, o PERD/COMP realizado configura simples gozo dos direitos previstos na legislação, e a aplicação da multa se faz ilegal porquanto a empresa, de boa-fé, apenas buscou ter reconhecido seu direito creditório junto à Administração Fiscal.
- e. Reconhecer e homologar os PER/DCOMPs, e neste sentido, afastar a pretensão do Fisco de receber os valores que alegam devidos, bem como quaisquer penalidades previstas na legislação tributária federal, assim como possível Representação Fiscal/Lançamento de Ofício, posto que ausentes condutas que justifiquem tal medida.
- f. Alternativamente, entendendo a Fazenda pela necessidade de retificação das EFDs-Contribuições, a contribuinte requer seja permitida a transmissão do documento, e viabilizado uma forma para fazê-lo, tendo em vista o transcurso de prazo legalmente permitido para a retificação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fábio Kirzner Ejchel**, relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso deve ser parcialmente conhecido – exceto no que se refere a matéria preclusa – conforme segue.

Conforme relatado, a lide trata do indeferimento de pedido de ressarcimento de PIS do segundo trimestre de 2013.

O recurso voluntário inicialmente solicita a posterior anexação de documentos hábeis, bem como a realização de perícia. Traz questão preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e, como questão de mérito, a alegação de que possui o crédito pleiteado ainda que exista um erro no preenchimento do Dacon.

Tais assuntos passam a ser tratados a seguir.

Com relação ao pedido de juntada de documentos, a empresa efetuou tal juntada com o recurso voluntário. Tais documentos serão analisados junto com o mérito do presente recurso. Não existe a necessidade de realização de qualquer perícia, já que os fatos estão todos colocados e esclarecidos, com todos os elementos necessários para formação da convicção do julgador.

Relativamente à preliminar de nulidade, a recorrente afirma que o despacho decisório “incorre em ausência e deficiência de motivação, por se pautar em fatos inconsistentes sem respaldo probatório e por NÃO mencionar os fundamentos jurídicos da glosa dos créditos, além de implicar em cerceamento de defesa e contraditório, tendo se dado sem a análise do correto lastreamento do crédito na EFD-Contribuições” e que a decisão recorrida “é nula, por ausência de descrição das razões da defesa, de fundamento legal da decisão e de descrição da conclusão”.

Não assiste razão à recorrente.

A decisão da DRJ abordou, de forma clara, objetiva e precisa, os principais pontos que originaram o indeferimento dos pedidos de ressarcimento e a não homologação das compensações, apresentando, inclusive, toda a legislação aplicável.

Não houve, assim, de forma alguma, qualquer prejuízo de compreensão para o contribuinte, que apresentou robusto recurso voluntário com 29 folhas.

No mais, não ocorreu nenhuma das circunstâncias previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que pudessem representar nulidade do acórdão recorrido:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Os documentos foram emitidos por autoridade competente e, em nenhum momento, houve preterição do direito de defesa.

Diferentemente do afirmado no recurso, os fatos que ensejaram as conclusões foram clara e detalhadamente descritos e foram demonstradas as devidas correspondências entre os fatos constatados e as penalidades aplicáveis (dispositivos legais infringidos).

A empresa foi devidamente cientificada de todos os atos e apresentou tempestivamente impugnação e recurso voluntário – que foram todos aceitos, não existindo, assim, nenhuma forma de cerceamento de defesa.

Não existem, assim, motivos que justifiquem nulidade do acórdão da DRJ.

Com relação à questão de mérito, a recorrente reconhece que não indicou os créditos em Dacon, porém os descreveu nas EFD-Contribuições:

Neste diapasão, considerando a autorização normativa para que a contribuinte possa se valer dos créditos da PIS/PASEP não cumulativos, apurando-se este sobre os insumos utilizados em sua produção, custos e despesas legalmente autorizados, é notório que a questão controvertida reside tão somente no fato de a contribuinte não ter indicado nos DACONs o lastro do crédito, mas tão somente tê-los descrito na EFD-Contribuições, o que não descaracteriza ou, principalmente, não afasta o direito creditório da Recorrente, referindo-se, apenas, a questões atreladas a forma em que escriturados os saldos de crédito. Sendo assim, tal indeferimento não merece prosperar, o que se demonstrará adiante.

Neste aspecto, em que pese a Receita Federal não tenha adentrado ao mérito dos créditos para a determinação da base de cálculo da multa que aplicou, seu valor decorre de crédito que não fora demonstrado pela contribuinte nos DACONs, como se pode notar de trecho do despacho decisório abaixo transcrito:

(...)

Como se observa, com razão o Fisco Federal poderia compreender pela inexistência de crédito, já que na linha 24 das Fichas 06A (PIS/PASEP), descrita como “apuração dos créditos vinculados a receita não tributada no mercado interno”, os montantes de créditos estavam zerados.

(...)

Trata-se neste caso, de inobservância das EFDs-Contribuições da contribuinte, que traziam em si a perfeita descrição do crédito pleiteado pela empresa, em que pese o cometimento de erro formal na entrega dos DACONs.

Assim, em verificação às EFDs-Contribuições transmitidas do período, fora realizado detalhamento de saldo de crédito de PIS/PASEP escriturado no valor de R\$ 507.490,67 no registro M100, descrito como “Crédito de PIS/PASEP Relativo ao Período”, em valor inclusive superior ao montante que fora objeto do PER/DCOMP indeferido e não homologado no total de R\$ 122.147,84 (valor principal), como se vê abaixo:

(...)

No entanto, em que pese sua indicação no registro M100, código 299, na EFD-Contribuições, não houve sua indicação na DACON, na linha 24 das Fichas 06A,

que seria o campo relativo ao mesmo crédito, ou seja, créditos de PIS/PASEP não cumulativo vinculados à receita não tributada no mercado interno.

(...)

Não se verifica motivos do indeferimento do crédito tributário, já que dentro das obrigações acessórias, em campo específico da EFD-Contribuições que descreve os créditos de PIS/PASEP (M100) vinculados à receita não tributada (código 299), apresenta e valor disponível superior ao que, de fato, foi solicitado pela empresa, o qual possui o devido lastro e fundamentação jurídica.

(...)

Dessa forma, denota-se que todos os créditos foram escriturados nas EFDs-Contribuições, no entanto, ao realizar o DACON, em decorrência de irregularidade em seu preenchimento, não constou a informação quanto ao valor de crédito.

(...)

Como aduzido nas Ementas acima, o preenchimento equivocado da obrigação acessória não possui o condão de afastar o direito ao crédito do contribuinte, sendo que a impossibilidade de sanar tal erro fere o princípio da verdade material do processo administrativo fiscal, além de permitir o enriquecimento ilícito do Estado. Diante de referido entendimento, há que ser possibilitada a retificação dos DACONs.

(...)

A cobrança de multa indevida pela Fazenda Pública, ao negar o direito de crédito da contribuinte viola uma série de princípios do ordenamento jurídico brasileiro. De início já se nota a configuração de enriquecimento ilícito da União, que por duas vezes onera a contribuinte, uma por negar o crédito, e outra por lhe impor a multa indevida.

Não assiste razão à recorrente.

Nesse ponto, importante analisar a manifestação de inconformidade apresentada pela empresa.

Grande parte dos assuntos tratados no recurso voluntário – dentre eles eventual erro no preenchimento do Dacon – não foram tratados naquele documento.

O transcrito § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

A decisão de primeira instância enfatiza que não houve alegação de erro de preenchimento do Dacon:

Normalmente a análise do crédito de ressarcimento pleiteado se dá mediante confrontação com o Dacon apresentado pelo contribuinte, no qual ele demonstra a existência do crédito. Se se verifica consistência e correspondência entre os valores pleiteados e demonstrados, abre-se espaço para o deferimento do pedido do interessado. Caso contrário, já há fundamento suficiente para o seu indeferimento, não sendo exigível da autoridade fiscal o saneamento, ex officio, das inconsistências e incorreções, mediante solicitação e análise da documentação em poder do interessado, para se constatar a existência do crédito pleiteado.

Por fim, não verifica a alegação de erro de preenchimento do Dacon.

Assim, ocorrida a preclusão, o assunto está definitivamente decidido no âmbito administrativo.

Saliente-se, porém, que, independentemente da preclusão, o presente processo trata de pedido de ressarcimento. Tratando-se de pedido de ressarcimento, é o autor do pedido (no caso, o contribuinte) quem tem o ônus de provar o “fato constitutivo de seu direito.”

É o que estabelece o inciso I do art. 373 do atual Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16/03/2015):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Se ocorreu o eventual preenchimento errado do Dacon, caberia à recorrente desconstituir aquela informação prestada por ela de modo equivocado, trazendo elementos como escrituração contábil, notas fiscais, memória de cálculo dos créditos e débitos da contribuição no período, dentre outros, não sendo provas aceitáveis simples registros em EFD-Contribuições.

Caberia à recorrente comprovar, **com documentação hábil e idônea**, a certeza e liquidez do crédito pleiteado – o que não foi feito em nenhum momento.

As decisões do CARF são sempre no sentido de que o direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, pois é o seu ônus. Abaixo, apenas algumas delas:

Processo nº 10925.722575/2019-27

Recurso Voluntário

Acórdão nº 3401-012.999 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 21 de maio de 2024

Recorrente LACTICINIOS TIROL LTDA

Interessado FAZENDA NACIONAL

(...)

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA É DO SUJEITO PASSIVO.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação.

Processo nº 10865.902860/2015-58

Recurso Voluntário

Acórdão nº 3401-006.285 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 17 de junho de 2019

Matéria PIS/COFINS

Recorrente LIMER-CART INDUSTRIA E COM DE EMBALAGENS LTDA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2012 a 31/05/2012

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes, não sendo nulo, por ausência de fundamentação, o despacho decisório que deixar de homologar a compensação por não haver investigado a origem do crédito pleiteado.

A decisão de piso não merece, então, qualquer reparo.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto no que se refere à matéria preclusa, rejeitando a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, por negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Louise Lerina Fialho

Voto pelas conclusões, pois entendo que, em nome do princípio da verdade material, é admissível que o contribuinte apresente alegação nova em sede de Recurso Voluntário. No entanto, considerando que o contribuinte não comprovou a certeza e liquidez do crédito pleiteado, acompanho a decisão de negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Louise Lerina Fialho