



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



**Processo n°** 10730.902262/2008-85  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-010.109 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de novembro de 2020  
**Recorrente** GETEC GUANABARA QUIMICA INDUSTRIAL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

**DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA**

Será tacitamente homologada a compensação objeto de declaração de compensação, que não seja objeto de despacho decisório proferido e cientificado o sujeito passivo, no prazo de 5 anos, contados da data de transmissão dos PER/DCOMPs.

**PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.**

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de (restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

**PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. QUALIDADE DA PROVA.**

A finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. É relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

**PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. VERDADE MATERIAL.**

O Princípio da Verdade Material não supre a necessidade de comprovação das alegações, nem inverte o ônus da prova, apenas viabiliza a liberdade do julgador em analisar outros meios que comprove os fatos, no caso sob análise não há esses “outros meios”, pois não há provas bastantes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinθο Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

## Relatório

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2009.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
400.429,57	80.085,91	294.022,95

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Trata o presente processo de requerimento, formulado via PER/DCOMP, transmitido em 16/12/2003, por meio do qual o contribuinte acima identificado reivindica, para fins de compensação, suposto direito creditório apontado como sendo correspondente a ressarcimento de IPI, referente ao 3º trimestre de 2003, na quantia de R\$ 400.429,57 (valor do crédito solicitado/utilizado).

A DRF/Niterói, por meio de despacho decisório eletrônico (fl. 22), emitido em 20/04/2009, negou o direito creditório pleiteado e, conseqüentemente, não homologou a compensação declarada. Conforme se extrai dos autos e da decisão administrativa em apreço, o indeferimento do requerimento foi motivado pela constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado e de que ocorreu a utilização parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento do trimestre em períodos subsequentes, até a data da apresentação do PER/DCOMP.

Devidamente cientificado em 29/04/2009 (AR. à fl. 53), o interessado apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade (fls. 02/05) na qual argumenta, em síntese, que:

Para o trimestre em questão, teria apurado o montante de R\$ 439.317,85, o qual seria composto de R\$ 327.981,20 (conforme indicado no demonstrativo à fl. 03), adicionado de R\$ 111.336,65, correspondente a crédito presumido de IPI e de R\$ 70.289,03, referente ao saldo do 2º trimestre de 2003, mas utilizado para compensação apenas R\$ 400.429,57, valor esse semelhante ao mencionado no Despacho Decisório como sendo o valor do crédito solicitado/utilizado.

Para não haver dúvidas a respeito do direito creditório reivindicado, basta que sejam revisados os seus pedidos de Apuração de Crédito Presumido de IPI, especialmente o somatório dos custos de aquisição, no mercado interno, de insumos correspondentes a matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados no seu processo produtivo, os quais geram direito ao crédito presumido, bem como suas receitas de exportação e operacional bruta.

Está juntando planilha na qual estariam demonstrados todos os créditos apurados, a partir do primeiro trimestre de 2002, de forma a comprovar que todos os créditos compensados até o primeiro trimestre de 2004 estariam suportados pelos créditos apurados e devidamente registrados (documento anexado à fl. 21).

Ao final, aduz que "*Feitas essas considerações, e demonstrada a improcedência do indeferimento consubstanciado no despacho decisório, requer seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade e homologado o crédito objeto do presente processo, com a conseqüente extinção do pseudo débito*".

Em 22 de junho de 2017, através do **Acórdão n.º 11-56.510**, a 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Recife/PE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

O contribuinte foi intimado do Acórdão, por via eletrônica, em 23 de outubro de 2017, às e-folhas 185.

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 22 de novembro 2017, e-folhas 186, de e-folhas 188 à 203.

Foi alegado:

- PRELIMINAR: Ocorrência da homologação tácita dos pedidos de compensação;
- PRELIMINAR - Nulidade do Acórdão n.º 11-56.511 - Ausência da apreciação dos argumentos e documentos apresentados pelo contribuinte;
- MOTIVOS DETERMINANTES PARA A REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO: A validade dos créditos de IPI utilizados pela Recorrente;
- A impossibilidade de incidência da Selic sobre a multa de ofício.

- CONCLUSÃO E O PEDIDO

Como conclusão de todo o exposto, a Recorrente demonstrou, **preliminarmente**, que:

- i. ocorreram as homologações tácitas das compensações, considerando que as transmissões dos PER/DCOMPs ocorreram em **16.12.2003** e **29.3.2004**, respectivamente, e o despacho decisório foi emitido tão somente em **20.4.2009**, portanto, em prazo superior aos 5 anos para análise dos pedidos de compensação, previsto nos parágrafos 4º e 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, o que deverá ensejar a extinção da exigência fiscal, nos termos do art. 156, II, do CTN; e
- ii. era necessário que a 2ª Turma da DRJ de Recife, sob pena de nulidade do julgamento, apreciasse os argumentos e documentos apresentados pela contribuinte. Em não o fazendo, o Acórdão n.º 11-56.510 deverá ser declarado nulo, com o retorno do processo administrativo para que novo acórdão seja proferido, com a apreciação dos argumentos e documentos juntados pela Recorrente, possibilitando o pleno direito de defesa do contribuinte e o devido processo legal.

No **mérito**, a Recorrente comprovou, documentalmente, que adquiriu, no mercado interno, insumos para matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo, tributados pelo IPI e, portanto, ensejavam o direito ao aproveitamento de créditos do referido imposto. Além disso, em razão da exportação dos produtos que produz, tinha direito ao aproveitamento de créditos presumidos, autorizados, expressamente pela legislação. Adicionalmente, comprovou que o saldo dos créditos de IPI que possuía era suficiente para liquidar os débitos de IRPJ e PIS/COFINS, nos termos do art. 156, II, do CTN.

Diante de todo o exposto e, com base nos fundamentos de fato e de direito acima narrados, devidamente suportados pelos documentos comprobatórios de seu direito, bem como pela jurisprudência colacionada, a Recorrente pleiteia que se **DÊ PROVIMENTO** a este Recurso Voluntário, para que, **preliminarmente**, seja reconhecida a homologação tácita das compensações, considerando que o despacho decisório foi emitido após 5 anos das transmissões dos PER/DCOMPs ou, ao menos, se reconheça a nulidade do Acórdão recorrido, diante das patentes deficiências nas suas fundamentações, inclusive sem que fosse feita qualquer análise dos argumentos e provas apresentados pela Recorrente, oportunidade em que os autos deverão retornar à DRJ Recife para a realização de novo julgamento.

Caso assim não entendam Vossas Senhorias, o que se admite a título meramente argumentativo, a Recorrente requer seja **DADO PROVIMENTO** ao presente Recurso Voluntário para que seja reformado o Acórdão recorrido n.º 1156.510, de fls. 169/172, para que sejam devidamente homologadas as compensações realizadas e, pois, seja reconhecida a extinção do crédito tributário na forma do artigo 156, inciso II, do CTN, com o consequente arquivamento deste processo administrativo.

Na remota hipótese dos pedidos acima não serem acolhidos, a Recorrente requer seja **DADO PARCIAL PROVIMENTO** a este Recurso Voluntário, ao menos, para que seja reconhecida a impossibilidade de cobrança de juros à taxa Selic sobre a multa aplicada no presente caso, na hipótese de o valor principal do débito ser mantido.

Ademais, caso Vossas Senhorias entendam que sejam necessários novos elementos, em respeito ao princípio da verdade real, a Recorrente requer que o presente processo seja baixado em diligência e/ou que lhe seja assegurada a produção de provas por todos os meios em direito admitidos, em especial pela posterior juntada de novos documentos.

A Recorrente ressalta que, com fundamento no artigo 74, § 11, da Lei 9.430/96, no artigo 119, § 2º, do Decreto 7.574/2011, e no artigo 77, § 5º, da IN/RFB 1.300/2012, a interposição do presente Recurso Voluntário deve manter suspensa a exigibilidade do crédito tributário objeto da presente discussão, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, o que desde já se requer.

Por fim, a Recorrente reitera o pedido de intimação para realização de sustentação oral por ocasião do julgamento deste recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

**Da admissibilidade.**

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

O contribuinte foi intimado do Acórdão, por via eletrônica, em 23 de outubro de 2017, às e-folhas 185.

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 22 de novembro 2017, e-folhas 186.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

**Da Controvérsia.**

- PRELIMINAR: Ocorrência da homologação tácita dos pedidos de compensação;
- PRELIMINAR - Nulidade do Acórdão nº 11-56.509 - Ausência da apreciação dos argumentos e documentos apresentados pelo contribuinte;
- MOTIVOS DETERMINANTES PARA A REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO: A validade dos créditos de IPI utilizados pela Recorrente;
- A impossibilidade de incidência da Selic sobre a multa de ofício.

Passa-se à análise.

**- A apuração do crédito pela Recorrente.**

A sociedade GETEC GUANABARA QUÍMICA INDUSTRIAL S/A tinha por atividade a fabricação, distribuição e comercialização de produtos em geral para todo o País, inclusive para o exterior.

Para o regular exercício de suas atividades, o estabelecimento da sociedade GETEC adquiriu, no mercado interno, insumos, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no seu processo produtivo, tributados pelo IPI e, portanto, no momento da venda, ensejavam o direito ao aproveitamento de créditos de IPI.

A sociedade GETEC, em razão das atividades que desenvolvia, referente a exportação de produtos que produzia, também tinha o direito ao aproveitamento de créditos presumidos de IPI.

Nessas circunstâncias, ao final do 3º trimestre de 2003, a sociedade GETEC apurou:

1. o saldo credor do IPI, no valor de R\$ 327.981,20, conforme demonstrativo de apuração do imposto, decorrentes da aquisição de insumos, produtos intermediários e material de embalagem, referentes aos meses de julho, agosto e setembro, no valor de R\$ 257.692,17 (docs. n.ºs. 3 a 11 da manifestação de inconformidade), acrescido de R\$ 70.289,03, referentes ao saldo credor de IPI acumulado do 2º trimestre de 2003;
2. o valor de R\$ 111.336,65, correspondente ao crédito presumido de IPI, de acordo com o PER/DCOMP n.º 17943.14826.130104.1.1.01-7705, recepcionado pela SRFB, em 13.1.2004 (doc. n.º 12 da manifestação de inconformidade). Com efeito, a soma dos créditos acumulados apurados pela sociedade GETEC, no 3º trimestre de 2003 foi de R\$ 439.317,85.

Nesse caso, a sociedade GETEC utilizou parte do saldo credor de IPI acima mencionado, notadamente o valor de R\$ 400.429,57, para o pagamento, por meio de compensações, nos termos do art. 156, II, do CTN, dos débitos de IRPJ e das contribuições ao PIS e a COFINS, da seguinte maneira:

PIS/COFINS: R\$ 289.092,92 - PERD/COMP n.º 05522.68909.161203.1.3.01 - 8635, transmitido em 16.12.2003 (Doc. n.º 13 da manifestação de inconformidade);

IRPJ apurado na DIPJ do ano base de 2003: R\$ 111.336,65 - PERD/COMP n.º 10532.79331.290304.1.3.01-5064, transmitido em 29.3.2004 (Doc. 14 da manifestação de inconformidade).

**- Do Despacho Decisório (e-folhas 27).**

- DCOMP n.º 05522.68909.161203.1.3.01-8635: As autoridades fiscais **não homologaram** as compensações declaradas;
- DCOMP n.º 10532.79331.290304.1.3.01-5064: As autoridades fiscais **não homologaram** as compensações declaradas.

As Autoridades Fiscais afirmaram que não haviam valores a ser restituídos no PER/DCOMP n.º 17943.14826.130104.1.1.01-7705.

**PRELIMINAR: Ocorrência da homologação tácita dos pedidos de compensação.**

É alegado nos itens 14 a 16 do Recurso Voluntário:

De acordo com os parágrafos 4º e 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96<sup>1</sup>, será **tacitamente homologada** a compensação objeto de declaração de compensação, que não seja objeto

de despacho decisório proferido e cientificado o sujeito passivo, **no prazo de 5 anos, contados da data de transmissão dos PER/DCOMP.**

No caso em objeto, conforme reconheceu o próprio V. Acórdão recorrido, o PERD/COMP n.º 05522.68909.161203.1.3.01-8635 foi transmitido, em **16.12.2003** e, o PERD/COMP n.º 10532.79331.290304.1.3.01-5064 foi transmitido, em **29.3.2004**. Todavia, o despacho decisório foi emitido, em **20.4.2009**.

Dessa forma, o lapso temporal entre as transmissões dos PER/DCOMPs e a emissão do despacho decisório superou ao prazo estipulado pela legislação, notadamente os parágrafos 4º e 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, de 5 anos, o que ensejou a homologação tácita das compensações formuladas pelo contribuinte, e não poderia ensejar a exigência fiscal em objeto.

Como relatado, a sociedade GETEC utilizou parte do saldo credor de IPI acima mencionado, notadamente o valor de R\$ 400.429,57, para o pagamento, por meio de compensações, nos termos do art. 156, II, do CTN, dos débitos de IRPJ e das contribuições ao PIS e a COFINS, da seguinte maneira:

PIS/COFINS: R\$ 289.092,92 - PERD/COMP n.º 05522.68909.161203.1.3.01 - 8635, **transmitido em 16.12.2003** (Doc. n.º 13 da manifestação de inconformidade);

IRPJ apurado na DIPJ do ano base de 2003: R\$ 111.336,65 - PERD/COMP n.º 10532.79331.290304.1.3.01-5064, **transmitido em 29.3.2004** (Doc. 14 da manifestação de inconformidade).

A ciência do Despacho Decisório ocorreu, via Aviso de Recebimento, em 29 de abril de 2009 (e-folhas 30).

Houve a homologação tácita.

### **PRELIMINAR - Nulidade do Acórdão n.º 11-56.509 - Ausência da apreciação dos argumentos e documentos apresentados pelo contribuinte.**

É alegado nos itens 19 a 21 do Recurso Voluntário:

19. Apesar de a contribuinte apresentar um rol de documentos comprovando a origem e o saldo de créditos de IPI, suficientes para liquidar os débitos fiscais de IRPJ e da contribuição ao PIS e a COFINS, o Acórdão recorrido julgou improcedente a manifestação de inconformidade e manteve o crédito tributário integralmente, suscitando, simplesmente, que:

"(...)

*Com efeito, o que se pode concluir do exame dos elementos que compõem os autos é que para o trimestre em questão, no PER/DCOMP n.º 36788.69924.040407.1.5.01-9580 - fls. 55/73, apenas foram escriturados créditos de IPI decorrentes de entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e apesar de constarem dados pertinentes a notas fiscais de exportação, não há no Demonstrativo de Créditos, na linha específica para registro do crédito*

*presumido de IPI que compõe a ficha intitulada Livro Registro de Apuração do IPI-Entradas, informação alguma a esse respeito, de modo que não consta crédito presumido de IPI na composição do saldo credor em questão.*

(...)

*Portanto, cabia ao contribuinte o cuidado de formatar seu pedido conforme realmente desejava. Se não o fez, havia ainda a possibilidade, dentro dos prazos legais estabelecidos, de retificar a petição se ela não era condizente com os fatos e intenção que desejava externar. Não o tendo feito, cumpre apenas, no atual estágio de análise, verificar-se a conformidade da declaração apresentada com a legislação pertinente, não cabendo à autoridade julgadora esquadrihar o despacho decisório e a documentação a ele vinculada na busca de elementos não levantados pelo interessado. Com efeito, o espaço legal de ação conferido ao julgador na análise do referido despacho a partir de sua própria iniciativa está na verificação de manifestas inconsistências, sempre sob a premissa do cumprimento dos princípios da economia processual e da objetividade no atendimento ao interesse público.*

(...)"

20. Com efeito, apesar dos argumentos e provas apresentadas pela contribuinte, o V. Acórdão recorrido optou por manter a glosa dos créditos, simplesmente seguindo a mesma linha do que restara decidido no despacho decisório, sob a alegação de que o mero erro de preenchimento da declaração de saldo credor de IPI ocasionou a glosa de créditos e o indeferimento dos pedidos de compensação.

21. Entretanto, vale ressaltar o entendimento desse **E. CARF** de que o mero erro formal no preenchimento de documentos fiscais não invalida a existência do crédito, devendo prevalecer a **verdade material**, especialmente quando em outros documentos as informações estavam corretas:

O princípio da verdade material não é remédio para todos os males processuais. Não pode nem deve servir de salvo conduto para que se desvirtue o caminhar para frente, o ordenamento e a concatenação dos procedimentos processuais - essência de qualquer processo administrativo ou judicial.

Na realidade, a verdade material contrapõe-se ao formalismo exacerbado, presente no Processo civil, mas, de maneira alguma, priva o procedimento administrativo das necessárias formalidades. Daí se dizer que no Processo Administrativo Fiscal convivem harmonicamente os princípios da verdade material e da formalidade moderada. De sorte que se busque a verdade real, mas preservando as normas processuais que asseguram a segurança, a celeridade, a eficiência e o bom andamento do processo.

Ocorre que o julgador sempre tem que decidir, ele deve ter bom senso na busca pela verdade, evitando a obsessão que pode prejudicar a justiça célere.

A empresa permaneceu inerte em seu dever de colaboração, incidindo na carência probatória que implica o não reconhecimento do direito de crédito.

A título de exemplo: Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO.

A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

**PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO / RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGENCIA/PERÍCIA.**

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 se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)"

Aliás, o princípio da Verdade Material não supre a necessidade de comprovação das alegações, nem inverte o ônus da prova, apenas viabiliza a liberdade do julgador em analisar outros meios que comprove os fatos, no caso sob análise não há esses "outros meios", pois não há provas bastantes.

### **MOTIVOS DETERMINANTES PARA A REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO: A validade dos créditos de IPI utilizados pela Recorrente**

É alegado nos itens 29 a 35 do Recurso Voluntário:

No que concerne à suficiência dos valores do crédito em comento, a contribuinte destacou que, ao final do 3º trimestre de 2003, apurou saldo credor do IPI, no valor de **R\$ 327.981,20**, conforme demonstrativo de apuração do imposto, decorrentes da aquisição de insumos, produtos intermediários e material de embalagem, referentes aos meses de julho, agosto e setembro, no valor de **R\$ 257.692,17** (docs. n.ºs. 3 a 11 da manifestação de inconformidade), acrescido de **R\$ 70.289,03**, referentes ao saldo credor de IPI acumulado do 2º trimestre de 2003.

Além disso, foi apurado pela sociedade GETEC o valor de **R\$ 111.336,65**, correspondente ao crédito presumido de IPI, em razão de exportação dos produtos produzidos, de acordo com o PER/DCOMP n.º 17943.14826.130104.1.1.01-7705, recepcionado pela SRFB, em 13.1.2004 (doc. n.º 12 da manifestação de inconformidade). Com efeito, a soma dos créditos apurados pela sociedade GETEC, ao final do 3º trimestre de 2003, foi de **R\$ 439.317,85**.

Nesse caso, a sociedade GETEC utilizou parte do saldo credor de IPI acima mencionado, notadamente o valor de **R\$ 400.429,57**, para o pagamento, por meio de compensações, dos débitos de IRPJ e das contribuições ao PIS e a COFINS, da seguinte maneira:

PIS/COFINS: R\$ 289.092,92 - PERD/COMP n.º 05522.68909.161203.1.3.01-8635, **transmitido em 16.12.2003** (Doc. n.º 13 da manifestação de inconformidade);

IRPJ apurado na DIPJ do ano base de 2003: R\$ 111.336,65 - PERD/COMP n.º 10532.79331.290304.1.3.01-5064, **transmitido em 29.3.2004** (Doc. 14 da manifestação de inconformidade);

Como se não bastasse, a Requerente juntou planilha demonstrativa, de todos os créditos apurados, a partir do primeiro trimestre de 2002, onde pode ser comprovado que todos os créditos compensados até o primeiro trimestre de 2004 estão suportados pelos créditos apurados e devidamente registrados no Livro de Registro de Apuração do IPI (Doc. n.º 15 da manifestação de inconformidade)

Com efeito, não resta dúvida da necessidade de reforma do V. Acórdão recorrido, com o reconhecimento de que a sociedade GETEC tinha saldo de crédito suficiente de IPI, para liquidação dos tributos quitados (IRPJ e PIS/COFINS), nos termos do art. 156, II, do CTN e, portanto, é necessário o julgamento procedente do presente recurso voluntário, com a homologação dos créditos objeto do presente processo, com a consequente extinção do débito fiscal exigido.

Ademais, ainda que haja qualquer equívoco na escrituração dos referidos créditos, o que se admite apenas a título de argumentação, é necessário que, pelo princípio da verdade material, esse equívoco no preenchimento do pedido de compensação - mera obrigação acessória - seja superado e sem invalidar o direito creditório do contribuinte, já que restou demonstrada a existência e a legitimidade dos créditos utilizados nas compensações em questão, sob pena de preavalecimento da forma sobre o conteúdo e de enriquecimento sem causa da União.

A despeito das considerações acima, caso ainda se entenda que, além dos fundamentos fáticos e jurídicos já apresentados, sejam necessários novos elementos para que se demonstre o direito ora pleiteado e a insubsistência da exigência fiscal ora questionada, o que se admite apenas para argumentar, a Recorrente tem como certa a necessidade de se baixar o processo em diligência para produção de provas, a fim de apurar a suficiência dos créditos utilizados.

A Manifestação de Inconformidade consta nos autos a partir das e-folhas 02. Dos itens 01 a 05 apresenta a seguinte alegação:

A Requerente recebeu um despacho decisório (Doc. 02), cientificando que não foram homologadas as compensações declaradas, nas PERD/COMP n.º 05522.68909.161203.1.3.01-8635 e n.º 10532.79331.290304.1.3.01-5064, no valor de R\$400.429,57 (quatrocentos mil, quatrocentos e vinte e nove reais e cinquenta e sete centavos).

Ainda, apurou um saldo supostamente devedor de R\$ 774.538,43 (setecentos e setenta e quatro mil, quinhentos e trinta e oito reais e quarenta e três centavos), assim constituído:

Principal = R\$ 400.429,57

Juros = R\$ 80.085,91

Multa = R\$ 294,022,95

Inicialmente, importante destacar que conforme registrado em nossos Livros de Apuração do IPI (Demonstrativos de apuração do imposto - Docs. 3 a 11), foram apurados os seguintes créditos de IPI no valor de R\$ 327.981,20 (trezentos e vinte e sete mil, novecentos e oitenta e um reais e vinte centavos):

3º Trimestre	Julho	1º	28.676,06
		2º	20.201,98
		3º	34.241,29
	Agosto	1º	47.080,53
		2º	9.821,82
		3º	63.324,95
	Setembro	1º	14.447,33
		2º	20.554,76
		3º	19.343,45

Além disso, R\$7 111.336,65 (cento e onze; mil, trezentos e trinta e seis reais e sessenta e cinco centavos), corresponde ao crédito presumido de IPI, consubstanciado no Processo PER/DCOMP n.º- 17943.14826.130104,1.1.01-7705 - Número de Controle: 26.39.21.10.30, recepcionado em 13/01/2004. (Doc. 12)

A soma desses valores, mais o saldo do 2º trimestre de 2003, no valor de R\$ 70.289,03 (setenta mil, duzentos e oitenta e nove reais e três centavos), perfaz o montante de R\$7439.317,85 (quatrocentos e trinta e nove mil, trezentos e dezessete reais e oitenta e cinco centavos), mas é certo que, apenas foi utilizado para fazer compensações, de PIS/COFINS e IRPJ, o valor de R\$ 400.429,57: (quatrocentos mil, quatrocentos e vinte e nove reais e cinquenta e sete centavos), mesmo valor mencionado no Despacho decisório como sendo o valor do crédito solicitado/utilizado.

Ainda, importante destacar que o crédito em questão foi utilizado da seguinte forma:

PIS/COFINS = R\$289.092,92 (duzentos e Oitenta e nove mil, noventa e dois reais e noventa e dois centavos) - PERD/COMP n.º 705522,68909.161203.1.3.01-8635; (Doc. 13)

IRPJ apurado na DIPJ do ano base de 2003 = R\$ 111.336,65 - PERD/COMP n.º 10532.79331.290304.1.3.01-5064; (Doc. 14)

São juntados à Manifestação de Inconformidade os seguintes documentos, a partir das e-folhas 08:

- Despacho Decisório;
- Demonstrativo de apuração do imposto;
- Demonstrativo de Créditos e Débitos (RESSARCIMENTO DE IPI);
- Detalhamento da Compensação dos Valores Devedores e da Emissão de DARF; e
- Histórico da Comunicação.

O Acórdão de Manifestação de Inconformidade assim se pronunciou, folhas 03 e 04 daquele documento:

Com efeito, o que se pode concluir do exame dos elementos que compõem os autos é que para o trimestre em questão, no PER/DCOMP n.º 05522.68909.161203.1.3.018635 - fls. 057/106, apenas foram escriturados créditos de IPI decorrentes de entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, enquanto no PER/DCOMP n.º 17943.14826.130104.1.1.01-7705 - fls. 107/163 apesar de constarem dados pertinentes a notas fiscais de exportação, não há no Demonstrativo de Créditos, na linha específica para registro do crédito presumido de IPI que compõe a ficha intitulada Livro Registro de Apuração do IPI-Entradas, informação alguma a esse respeito, de modo que não consta crédito presumido de IPI na composição do saldo credor em questão.

Por pertinente, vale lembrar que a partir da regulamentação dos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento e Compensação, a petição do contribuinte é formulada e dirigida à Receita Federal do Brasil por intermédio do programa eletrônico denominado PER/DCOMP. O documento assim gerado espelha e traduz materialmente a efetiva petição do interessado, não competindo às DRJ iniciar verificação de fatos que não integraram a Declaração de Compensação ou o Pedido de Ressarcimento.

Portanto, cabia ao contribuinte o cuidado de formatar seu pedido conforme realmente desejava. Se não o fez, havia ainda a possibilidade, dentro dos prazos legais estabelecidos, de retificar a petição se ela não era condizente com os fatos e intenção que desejava externar. Não o tendo feito, cumpre apenas, no atual estágio de análise, verificar-se a conformidade da declaração apresentada com a legislação pertinente, não cabendo à autoridade julgadora esquadrihar o despacho decisório e a documentação a ele vinculada na busca de elementos não levantados pelo interessado. Com efeito, o espaço legal de ação conferido ao julgador na análise do referido despacho a partir de sua própria iniciativa está na verificação de manifestas inconsistências, sempre sob a premissa do cumprimento dos princípios da economia processual e da objetividade no atendimento ao interesse público.

Por outro lado, os argumentos trazidos pelo reclamante que se limitou essencialmente a solicitar uma reanálise do seu pleito, sem tecer maiores considerações ou apontar elementos que pudessem indicar possíveis inconsistências no processamento efetuado pelo SCC, evidentemente não são suficientes à comprovação do direito creditório reivindicado e, por conseguinte, à compensação dos débitos apontados.

Como cediço, a teor do que estabelece o art. 170 do CTN, a compensação só poderá ser homologada se o crédito do contribuinte em oposição à Fazenda Nacional estiver revestido dos atributos de liquidez e certeza, não sendo suficiente para tal comprovação apenas a apresentação de demonstrativos, sem que fique evidenciada a cabal existência do direito creditório reivindicado.

O Recurso Voluntário não traz novos documentos.

- A demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário

A comprovação da existência de direito creditório líquido e certo é inerente à certificação da legítima e correta compensação, conforme se depreende do art. 170 da Lei n.º 5.172, de 26 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN):

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a

compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

O CTN remete à lei ordinária e, nos casos em que ela atribuir à autoridade administrativa, a função de estabelecer condições para que as compensações possam vir a ser realizadas.

Neste sentido, a regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 3o Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1o:

(...)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal;

(Grifo e negrito nossos)

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): demonstração da certeza e liquidez.

Nesta toada, a demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição sine qua non para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível.

Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

- A retificação da DCTF/DACON

A retificação da DCTF/DACON para a apresentação do PER/DCOMP representa requisito meramente formal que não pode se sobrepor à verdade material, uma vez comprovada, por outros meios, a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Ressalte-se, no entanto, que a retificação da DCTF, por si só, não se presta para solidificar a liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo contribuinte, sendo indispensável a apresentação de prova, tais como demonstrativos contábeis e fiscais, para aferição do crédito.

Neste ponto, vale trazer à baila as conclusões do Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015, segundo o qual:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE.

**IMPREScindIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.**

As informações declaradas em DCTF - original ou retificadora - que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB n.º 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas, pela INRFB n.º 1.110, de 2010. (grifou-se) '

Neste sentido, já se pronunciou a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste E. CARF, no julgamento do processo 10909.900175/2008-12, manifestando o entendimento no acórdão n.º 9303-005.520 (sessão de 15/08/2017), no sentido de que, mesmo no caso de uma retificação posterior ao Despacho Decisório, não haveria impedimentos para o deferimento do pedido quando acompanhada de provas documentais comprovando a erro cometido no preenchimento da declaração original, comparecendo nos autos com qualquer prova documental hábil a demonstrar o erro que cometera no preenchimento da DCTF (escrita contábil e fiscal):

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

**DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.**

A retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório que indeferiu o pedido de restituição não é suficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se funde.

Recurso Especial do Contribuinte negado.

- Do Ônus da Prova.

Coloque-se, inicialmente, que no que se refere à repartição do ônus da prova nas questões litigiosas, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja o de que quem acusa e/ou alega deve provar.

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil, in verbis:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I. - recair sobre direito indisponível da parte;

II. - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

O dispositivo transcrito é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazida para o processo administrativo fiscal, vez que a obrigação de provar está expressamente atribuída à Autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário, para o sujeito passivo, quando formula pedido de repetição de indébito/ressarcimento.

Pertinente destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado, a respeito da divisão do ônus da prova:

No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. **A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil**<sup>1</sup>. (original não destacado)<sup>1</sup>

Sobre ônus da prova em compensação de créditos transcrevo entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na

<sup>1</sup> Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.

produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações.

- Das Provas.

A finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. Em outras linhas, um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

O convencimento do julgador forma-se pela aferição dos elementos da ocorrência do fato, que assumem status de certeza. Mas não basta ter certeza, inafastável o efeito psicológico da prova, que promove o convencimento do julgador no intuito de prolatar decisão que representa a verdade.

Como já salientado, nos casos de utilização de direito creditório pela interessada, desconto, restituição, compensação ou ressarcimento de créditos, é atribuição da interessada a demonstração da efetiva existência deste.

Assim, em qualquer dos tipos de repetição é exigida a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório como pré-requisito ao conhecimento do direito pretendido pelo contribuinte; ausentes os documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito, o pedido/declaração fica inarredavelmente prejudicado.

Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito ou, em situações extremas, demonstrar indícios convergentes que levem ao entendimento de que as alegações são verossímeis, inclusive com a apresentação de documentos comprobatórios do referido direito.

Neste sentido já se manifestou esse colegiado por meio do acórdão de n. 3003-000.463 de relatoria do Conselheiro Vinícius Guimarães:

Importa lembrar que os livros contábeis trazem informações que interessam a vários usuários, alguns internos à empresa, como os dirigentes, associados e sócios, e outros externos, como os órgãos públicos administrativos, judiciários e fiscalizadores, fornecedores, entre outros. A validade jurídica desse conjunto de informações incorporado na escrituração contábil requer o devido registro público, no órgão competente, conferindo-lhe a autenticidade e validade como meio de prova aos diversos interessados, entre os quais a Administração Tributária.

Nesse sentido, o Conselho Federal de Contabilidade, deliberando sobre as normas técnicas a serem observadas pelos respectivos profissionais no exercício da profissão, aprovou, mediante a Resolução CFC n.º 1.330, de 18 de março de 2011, a Norma Técnica ITG 2000 - Escrituração Contábil. Entre outras disposições, a referida resolução estabelece que os livros contábeis obrigatórios, entre os quais o Livro Diário e o Livro Razão, devem revestir-se de formalidades extrínsecas - tais como: a) serem encadernados; b) terem suas folhas numeradas sequencialmente; c) conterem termo de abertura e de encerramento assinados pelo titular ou representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade - e também devem ser registrados em órgão competente - autenticação no Registro Público de Empresas Mercantis, ex vi do art. 1.181 do Código Civil.

No caso concreto, além de não terem sido apresentados os livros Diário e/ou Razão - com termos de abertura e encerramento devidamente autenticados -, livros hábeis como meio de prova perante a Administração Tributária, o balancete apresentado se revela despido, como visto, de formalidade essencial para sua mínima eficácia perante destinatários externos à própria empresa.

Em outras palavras, em sede de verificação e julgamento das compensações declaradas, importa às autoridades fiscais e, também, aos tribunais administrativos aferir por documentação idônea a existência do crédito alegado.

- Do reconhecimento do direito creditório pleiteado condicionado à apresentação de documentos comprobatórios.

A intimação fiscal para esclarecimentos, nas hipóteses de restituição/compensação, trata, em verdade, de faculdade atribuída à autoridade administrativa competente para decidir sobre o crédito utilizado, dado que, conforme já fartamente esclarecido, a prova do indébito tributário resta a cargo do sujeito passivo. Nesse sentido dispõe, expressamente, a legislação de regência vigente a partir da implementação da restituição/compensação por meio de declaração:

Instrução Normativa SRF n.º 210, de 30 de setembro de 2002:

“Art. 4º A autoridade competente para decidir sobre a restituição poderá determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo, a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.”

Instrução Normativa SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004:

“Art. 4º A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.”

Instrução Normativa SRF N.º 600, de 28 de dezembro de 2005:

“Art. 4º A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.”

Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008:

“Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.”

Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012:

“Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito,

inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.”

Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017:

Art. 161. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório:

- à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos; e

- à verificação da exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal do interessado.

A prova requerida em favor da pessoa jurídica consiste nos fatos registrados na escrituração e comprovados por documentos hábeis, conforme art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99):

“Art. 923. 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 (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º). ” (destaques acrescidos)

Como visto da legislação transcrita, a escrituração, por si só, ou seja, quando desacompanhada dos documentos a ela pertinentes, não é suficiente para comprovar os registros ali efetuados. Veja-se a jurisprudência:

“REGISTROS CONTÁBEIS - Devem ser amparados por documentos hábeis, quais sejam, aqueles que tem os requisitos e qualidades indispensáveis para comprovar os lançamentos contábeis e produzir os efeitos jurídicos, sendo insuficiente para comprová-los simples declarações de técnico de contabilidade. ” [1º CC Ac. 103-20.008, DOU de 17/08/99]

Ressalte-se que o Código Tributário Nacional - CTN, aprovado pela Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, prescreve a observância da guarda dos documentos que devem acobertar a escrituração, nos seguintes termos:

“Art. 195 - (omissis)

Parágrafo único - os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.”

Nesse mesmo diapasão são as disposições constantes do art. 4º do Decreto- lei n.º 486, de 3 de março de 1969, tomado como base legal do artigo 264 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99):

“Art. 4º. O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.”

E também as disposições do art. 37 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

“Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios. ”

E não basta apenas juntar um documento ou um conjunto de documentos, ainda que volumoso. É preciso estabelecer uma relação entre os documentos e o fato que se pretende provar. Nesse sentido, vale-se das lições de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no Direito Tributário, 2008, p. 179):

Isso não significa, contudo, que para provar algo basta simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar. A prova decorre exatamente do vínculo entre o documento e o, fato probando. (destaques acrescidos)

Assim, provar por meio de documentos não se encerra na apresentação desses, mas exige que sejam apresentados juntamente com uma argumentação que estabeleça uma relação de implicação entre os documentos e o fato que se pretende provar. A simples juntada de documentos não produz prova, ou seja, não resulta no reconhecimento do fato que se pretende provar.

Portanto, no caso específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários, à contribuinte cumpre o ônus que a legislação lhe atribui, quando traz os elementos de prova que demonstrem a existência do crédito.

E tal demonstração, no caso das pessoas jurídicas, está, por vezes, associada a uma conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros.

- Momento da apresentação das provas.

Pela luz da legislação processual brasileira, quer judicial ou administrativa, é defeso às partes apresentar prova documental em momento diverso do estabelecido na norma processual.

No do Processo Administrativo Fiscal na data da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade – a menos que (§ 4º do art. 16 do Decreto 70.235/1972):

- a) Fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Neste sentido, a inteligência do art. 17 do Decreto 70.235/1972 toda a matéria de defesa deve ser alegada na impugnação/manifestação de inconformidade, de modo que há preclusão para elencar novos elementos fáticos em sede recursal.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

### Da lição do Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho:

Sabemos que as provas devem estar em conjunto com as alegações, formando uma união harmônica e indissociável. Uma sem a outra não cumpre a função de clarear a verdade dos fatos.

Os fatos não vêm simplesmente prontos, tendo que ser construídos no processo, pelas partes e pelo julgador. Após a montagem desse quebra-cabeça, a decisão se dará com base na valoração das provas que permitirá o convencimento da autoridade julgadora. Assim, a importância da prova para uma decisão justa vem do fato dela dar verossimilhança às circunstâncias a ponto de formar a convicção do julgador.

Mais para que a prova seja bem valorada, se faz necessária uma dialética eficaz. Ainda mais quando a valoração é feita em sede de recurso.

Por isso que se diz que o recurso deverá ser dialético, isto é, discursivo. As razões do recurso são elemento indispensável ao órgão julgador, para o qual se dirige, possa julgar o mérito do recurso, ponderando-as em confronto com os motivos da decisão recorrida. O simples ato de acostar documentos desprovidos de argumentação não permite ao julgador chegar a qualquer conclusão acerca dos motivos determinantes do alegado direito requerido.

Não se pode olvidar que a produção de provas é facultada às partes, mas constitui-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surge para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de o fazê-lo posteriormente, pois nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão, isto porque, o processo é um caminhar para frente, não se admitindo, em regra, realização de instrução probatória tardia, pertinente a fases já ultrapassadas.

Daí, não tendo sido produzida a tempo, em primeira instância, não se admite que se faça em fases posteriores, sem que haja justificativa plausível para o retardo.

### Dinamarco afirma que o direito à prova não é irrestrito ou infinito:

A constituição e a lei estabelecem certas balizas que também concorrem a traçar-lhes o perfil dogmático, a principiar pelo veto às provas obtidas por meio ilícitos. Em nível infraconstitucional o próprio sistema dos meios de prova, regido por formas preestabelecidas, momentos, fases e principalmente preclusões, constitui legítima delimitação ao direito à prova e ao seu exercício. Falar em direito à prova, portanto, é falar em direito à prova legítima, a ser exercido segundo os procedimentos regidos pela lei.

Portanto, já em sua Manifestação de Inconformidade / Impugnação perante o órgão a quo, a Recorrente deve reunir todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido.

Dessa forma, complementando o que já foi esclarecido anteriormente, apesar de advertido pela decisão recorrida que a contribuinte deveria “trazer os elementos que o demonstrem e comprovem quando lhe for oportunizado recorrer na fase processual seguinte, o recurso voluntário ao CARF, se assim lhe convier” nada trouxe aos autos que comprovasse a existência do pleiteado direito creditório. Desse modo., mantém-se, por seus exatos termos, a

decisão recorrida que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e não reconheceu o Direito Creditório.

Atentando-se para o presente caso, não se vislumbra qualquer fundamento fático ou jurídico trazido pela Recorrente capaz de alterar a conclusão em torno do direito ao crédito alcançada no despacho decisório e mantida pela decisão recorrida.

O presente pleito carece de provas relacionadas à apresentação de documentos da ESCRITA FISCAL **no momento propício** – junto à Manifestação de Inconformidade - que demonstrem o alegado.

### **A impossibilidade de incidência da Selic sobre a multa de ofício.**

A matéria já se encontra pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através de Súmula.

**Súmula CARF n.º 108:** Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e dou provimento parcial ao recurso do contribuinte para reconhecer a homologação tácita da DCOMP n.º 05522.68909.161203.1.3.01 -8635 e da DCOMP n.º 10532.79331.290304.1.3.01-5064.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.