



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



**Processo nº** 10730.902715/2012-50  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-011.089 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 21 de setembro de 2021  
**Recorrente** VARD NITEROI S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses, não é de se declarar a nulidade.

**APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPLEMENTARES.**

No Processo Administrativo Fiscal, a Recorrente deve observar os ditames constantes do art. 16, §§4º a 6º, do PAF para apresentação de peças processuais com alegações e documentos complementares.

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

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ESTORNO DO CRÉDITO. CONDIÇÃO DE RECONHECIMENTO DO DIREITO. ÔNUS DA PROVA.**

É condição para reconhecimento do crédito pleiteado em PER/DCOMP que o mesmo seja estornado na escrituração da Contribuinte no período de apuração em que for apresentado o PER/DCOMP. Cabe à Contribuinte o ônus da prova do estorno.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

**PER/DCOMP. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. DÉBITO COMPENSADO.**

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, em razão de compensação tributária, decorre de Lei, sendo a sua operacionalização efetuada pela Unidade da RFB com jurisdição fiscal sobre o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente), Marco Antonio Marinho Nunes, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima e Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário apresentado em face do **Acórdão n.º 08-032.901 – 5ª Turma da DRJ/FOR**, que julgou **improcedente** a **Manifestação de Inconformidade** apresentada contra o **Despacho Decisório** N.º de rastreamento **041937091**, emitido em **03/01/2013**, à fl. 150, por intermédio do qual, e tendo como base o Termo de Encerramento de Diligência Fiscal e Análise de PERDCOMP às fls. 32-43, foi **deferido parcialmente**, no valor de **R\$ 822.057,37**, o Pedido de Ressarcimento objeto do PER/DCOMP n.º **06720.57329.250906.1.5.11-0260**, bem como **homologadas parcialmente as compensações** vinculadas.

No referido Pedido de Ressarcimento, PER/DCOMP n.º **06720.57329.250906.1.5.11-0260**, o crédito decorre de **Ressarcimento de Cofins Não-Cumulativa – Mercado Interno**, relativo ao **4º Trimestre de 2004**, no montante pleiteado de **R\$ 893.284,30**, utilizado na compensação de débitos da Contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto, como parte de meu relatório, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

### Relatório

Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório de fls.150, que deferiu parcialmente o direito creditório pleiteado através do Pedido de Ressarcimento – PER n.º 06720.57329.250906.1.5.11-0260.

Através do referido PER, o contribuinte reivindicou um crédito de Cofins Não Cumulativo – Mercado Interno do período de apuração – PA relativo ao 4º Trimestres/2004, no valor total de **R\$ 893.284,30**, assim discriminado por mês de apuração.

	Outubro	Novembro	Dezembro	Trimestre
Crédito Pedido	298.384,88	268.867,61	326.031,81	<b>893.284,30</b>

Referido crédito foi objeto das Declarações de Compensação abaixo discriminadas – Dcomps:

Nº da Dcomp	Valor utilizado (R\$)
16680.68154.160609.1.7.11-0108	18.717,07
39679.39929+090307.1.3.11-1148	196.172,79
08614.20138.100407.1.3.11-1130	220.636,28
17360.45839.180607.1.7.11-3690	1.553,00
07535.41140.180607.1.7.11-7187	1.281,17
35558.01734.180607.1.7.11-4450	218.408,54
40320.89292.180607.1.7.11 -5016	60.839,96
26301.72199.300707.1.3.11-6950	30.622,59
34085.26724.100807.1.3.11-3933	91.002,99
36302.68369.130907.1.3.11-6397	20.798,83
24181.51042.260907.1.3.11-3841	12.426,66
10796.95823.151007.1.3.11-0365	4.703,20
31559.00733.301007.1.3.11-1110	8.477,11
00909.68405.141207.1.3.11-1615	7.643,45
	<b>893.284,30</b>

Em procedimento de fiscalização para a apuração do crédito pleiteado pelo contribuinte, a autoridade fiscal procedeu às glosas de créditos apresentadas resumidamente na tabela abaixo:

Item de Glosa	Mês	Lançado no Dacon	Aceito pela Fiscalização
Linha 02. Bens utilizados como insumos	Out	2.450.348,13	2.350.467,14
	Nov	2.317.867,85	2.203.007,30

Linha 03. Serviços utilizados como insumos	Dez	2.921.638,21	2.851.979,01
	Out	1.434.396,78	1.356.020,46
	Nov	964.838,18	913.464,67
Linha 04. Despesas de energia elétrica	Dez	846.522,49	767.325,44
	Out	63.209,68	62.791,10
	Nov	61.478,75	61.478,75
Linha 05. Despesas de alugueis de prédios	Dez	55.208,25	55.208,25
	Out	242.374,00	242.374,00
	Nov	242.374,00	242.374,00
Linha 06. Despesas de alugueis de máquinas	Dez	242.374,00	242.374,00
	Out	84.626,06	84.376,06
	Nov	90.617,33	90.617,33
	Dez	281.608,57	281.608,57

As glosas se deram alternativamente em razão dos seguintes motivos: a) notas fiscais não apresentadas; b) notas fiscais apresentadas em duplicidade; c) serviço não caracterizado como insumo.

Além das glosas de créditos acima discriminadas, a fiscalização descontou também do direito creditório do contribuinte um crédito de **R\$ 18.717,07**, tendo em vista que o respectivo estorno na escrita fiscal no PA correspondente à transmissão do PER não foi localizado.

A partir das glosas e do estorno de crédito acima referidos, inclusive da dedução do crédito não estornado, a fiscalização chegou aos seguintes valores de créditos deferidos.

	Outubro	Novembro	Dezembro
Base de cálculo após as glosas	4.096.028,76	3.510.943,05	4.198.495,27
Crédito de Cofins à alíquota de 7,6%	311.298,18	266.831,67	319.085,62
(-) Estorno de crédito não comprovado	18.717,07	0,00	0,00
= Saldo Parcial do crédito	292.581,11	258.233,90	314.718,71
(-) Crédito descontado no mês	26.511,67	10.597,77	4.366,91
= <b>Saldo deferido</b>	<b>266.069,44</b>	<b>245.636,13</b>	<b>310.351,80</b>

Os fundamentos das glosas que levaram ao reconhecimento parcial do crédito e sua apuração em detalhe constam do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal anexo às fls. 32 a 43.

Com base no referido Termo, a DRF Niterói emitiu, em 03/01/2013, o Despacho decisório de fls. 150, pelo qual deferiu o direito creditório de **R\$ 822.057,37**, conforme valores descritos no quadro abaixo:

	Outubro	Novembro	Dezembro	Trimestre
VLR CRÉDITO PEDIDO	298.384,88	268.867,61	326.031,81	<b>893.284,30</b>
VLR CRÉDITO DEFERIDO	266.069,44	245.636,13	310.351,80	<b>822.057,37</b>

Em conseqüência do deferimento parcial, o mesmo Despacho Decisório **homologou parcialmente** a Dcomp n.º 34085.26724.100807.1.3.11-3933 e não homologou as seguintes Dcomps: 36302.68369.130907.1.3.11-6397; 24181.51042.260907.1.3.11-3841; 10796.95823.151007.1.3.11-0365; 31559.00733.301007.1.3.11-1110; 00909.68405.141207.1.3.11-1615, do que resultou a exigência da diferença de débito remanescente exigível a seguir discriminada.

Principal	Multa	Juros	Total
71.264,98	14.252,98	37.949,52	<b>123.467,48</b>

Ciente do Despacho Decisório em 18/01/2013, o contribuinte apresentou em 18/02/2013 a Manifestação de Inconformidade de fls. 2 a 9.

Segue-se uma síntese dos argumentos da manifestante.

No que diz respeito às glosas referentes às notas fiscais não apresentadas, computadas em duplicidade ou erroneamente consideradas como insumos, a manifestante afirma expressamente que concorda com as glosas, acrescentando, inclusive, que “recolheu os débitos correspondentes.”

Assim, sua inconformidade reside exclusivamente no desconto feito pela fiscalização a título de estorno não comprovado da importância de **R\$ 18.717,07**.

Alega a manifestante que ao deferir parcialmente o crédito, o Auditor-Fiscal validou os créditos remanescente, dentre eles o de **R\$ 18.717,07**.

Após apresentar um quadro com a relação das Dcomp utilizadas para compensação do crédito pleiteado (R\$ 893.284,30), a manifestante afirma que as compensações foram “limitadas aos montantes totais dos créditos existentes e validados pelo Auditor-Fiscal” e que “não houve compensação em valores superiores ao direito creditório àquela ocasião existente”.

Assevera também que se o estorno tem por objetivo evitar que haja compensação em duplicidade e como isso não ocorreu, não deve prosperar a glosa pelo simples fato de não ter preenchido adequadamente o Dacon de setembro de 2006, mês em que foi apresentado o pedido de ressarcimento.

Por fim, alega que de acordo com o art. 3º da Lei n.º 10.637/2002, o direito creditório surge com a aquisição do bem ou serviço que possam ser considerados como insumos, não constando da mesma lei qualquer dispositivo que condicione o aproveitamento dos créditos a regras sobre registros contábeis dos mesmos.

Devidamente processada a Manifestação de Inconformidade apresentada, a **5ª Turma da DRJ/FOR**, por unanimidade de votos, julgou **improcedente** o recurso e **não reconheceu o direito creditório** trazido a litígio, nos termos do voto do relator, conforme **Acórdão n.º 08-32.901**, datado de **26/02/2015**, cuja ementa transcrevo a seguir:

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

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ESTORNO DO CRÉDITO. CONDIÇÃO DE RECONHECIMENTO DO DIREITO. ÔNUS DA PROVA.

É condição para reconhecimento do crédito pleiteado em PER/Dcomp que o mesmo seja estornado na escrituração do contribuinte no período de apuração em que for apresentado o PER/Dcomp. Cabe ao contribuinte o ônus da prova do estorno.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a Contribuinte apresenta Recurso Voluntário, em que apresenta suas alegações estruturadas nos seguintes tópicos:

**I - DA TEMPESTIVIDADE**

**II - DOS FATOS**

**III - DA PRELIMINAR**

**III.a) Da Inexistência de Intimação para Comprovação da Regularidade do Crédito - Da Necessidade de Observância da Norma de Execução CODAC/COSIT/COFIS/CACAJ/COTEC N.º 6/2007, Sob Pena de Cerceamento do Direito de Defesa**

**IV - DO DIREITO**

**IV.a) Da Plena Existência do Crédito Tributário - Crédito Já Reconhecido pela RFB**

**IV.b) Do Estorno do Crédito - Equívoco da Legislação aplicada pela Autoridade Julgadora**

**V - DO PEDIDO**

Encerra o Recurso Voluntário com os seguintes pedidos:

**V - DO PEDIDO**

Por todo o exposto, vem a ora Recorrente requerer o que segue:

- (a) seja admitido, processado e julgado o presente Recurso Voluntário, produzindo os efeitos que lhe são próprios, com a suspensão da exigibilidade de todos os créditos tributários objeto de compensação com crédito tributário de COFINS 4º Trimestre de 2004, mormente aqueles dos processos de cobrança n.ºs 10730-905.984/2012-78, 10730-905.985/2012-12, 10730-905.986/2012-67, 10730-905.987/2012-10, 10730-905.988/2012-56, 10730-905.989/2012-09, 10730-905.990/2012-25, 10730-905.983/2012-23, 10730-905.991/2012-70, 10730-905.992/2012-14, 10730-905.993/2012-69, 10730-905.994/2012-11, 10730-905.995/2012-58 e 10730-905.998/2012-91;
- (b) seja reconhecida a nulidade do v. acórdão ora recorrido que, ao manter o despacho decisório, não homologou a compensação em análise, em razão da clara violação à Norma de Execução CODAC/COSIT/COFIS/CACAJ/ COTEC N.º 6, DE 21.11.2007; e
- (c) sejam acolhidas as razões ora aduzidas, a fim de reconhecer o direito creditório ora discutido, homologando-se integralmente as DCOMP's n.ºs 39679.39929.090307.1.3.11-1148, 08614.20138.100407.1.3.11-1130, 17360.45839.180607.1.7.11-3690, 07535.41140.180607.1.7.11-7187, 35558.01734.180607.1.7.11-4450, 40320.89292.180607.1.7.11-5016, 26301.72199.300707.1.3.11-6950, 16680.68154.160609.1.7.11-

0108, 34085.26724.100807.1.3.11-3933, 36302.68369.130907.1.3.11-6397, 24181.51042.260907.1.3.11-3841, 10796.95823.151007.1.3.11-0365, 31559.00733.301007.1.3.11-1110 e 00909.68405.141207.1.3.11-1615; e

- (d) , e cancelando-se os valores apontados como devidos nos referidos processos de cobrança, sob pena de violação aos Princípios da Confiança Legítima, Verdade Material, Legalidade, Razoabilidade, Moralidade, Ampla Defesa, Contraditório, Segurança Jurídica, Eficiência e Impossibilidade de Enriquecimento sem causa, que regem o processo administrativo fiscal.

Por fim, protesta a Recorrente, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente a prova documental suplementar, que ratificará a total improcedência do v. acórdão ora guerreado, bem como a eventual realização de diligência fiscal, caso V.Sas. reputem necessário para formar vosso convencimento sobre a matéria versada nestes autos.

Nestes termos,

Pede Deferimento

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

### **I ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

### **II PRELIMINAR**

#### **II.1 Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão Recorrida**

A Recorrente alega ser nulo o Despacho Decisório e, conseqüentemente, a decisão recorrida, sob a alegação de que a Autoridade Fiscal deveria ter feito intimação, antes de exarar decisão (Despacho Decisório) pela inconsistência do crédito, para justificar as diferenças e apresentar documentos hábeis à comprovação do direito creditório, o que não ocorreu no presente caso, em total violação ao princípio da verdade material e também à Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec nº 6, de 21/11/2007.

Segundo a Recorrente, referida Norma de Execução, ao definir procedimentos relativos ao tratamento de pedidos de restituição, ressarcimento e declarações de compensação formalizadas através de PER/DCOMP, determinou que, no caso de verificação de divergências relacionadas ao crédito tributário utilizado nas declarações, a Receita Federal do Brasil deve intimar a Contribuinte a demonstrar a regularidade do crédito.

Cita julgado administrativo e transcreve o art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, que entende corroborar sua tese.

Ao final, requer que seja declarada a nulidade da decisão recorrida e do próprio Despacho Decisório, haja vista a violação que os mesmos encerram aos princípios da verdade

material, contraditório e ampla defesa, bem como à Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec n.º 6, de 2007.

Analiso.

A ausência de intimação no decorrer do procedimento fiscal não representa qualquer irregularidade processual, uma vez que o contencioso administrativo instaura-se, no caso, com a apresentação da Manifestação de Inconformidade, nos termos do art. 74, §11, da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, c/c arts. 14 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, momento a partir do qual a Contribuinte pode exercer com plenitude o seu direito ao contraditório e ampla defesa.

Não há, portanto, que se falar em desrespeito a quaisquer dos princípios dos quais se socorre a Recorrente, uma vez que todos eles foram inteiramente observados no curso da presente lide administrativa.

Quanto à alegação de inobservância da Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec n.º 6, de 2007, a Recorrente não discriminou o suposto dispositivo infringido dessa norma, de forma a permitir a sua devida análise e relação com o caso sob análise.

Ademais, há de se ressaltar que o tratamento do crédito pleiteado por meio do PER/DCOMP n.º **06720.57329.250906.1.5.11-0260** não foi realizado de forma automática, mas mediante análise manual em que, antes de seu encerramento, foi oportunizado à Recorrente comprovar as irregularidades detectadas pelo Fisco, conforme Termo de Encerramento de Diligência Fiscal e Análise de PERDCOMP (trecho exemplificativo com destaques acrescidos):

#### **Estorno dos créditos**

De acordo com o previsto na IN RFB n.º 900 de 2005, no período de apuração em que for apresentado à RFB o pedido de ressarcimento, o estabelecimento que escriturou referidos créditos deverá estornar, em sua escrituração fiscal, o valor do crédito solicitado.

**Como não foi identificado no Dacon de setembro de 2006 (data em que foi transmitido o Pedido de Ressarcimento), intimou-se o contribuinte a comprovar que o estorno foi realizado.**

[...]

Tal fato vai de encontro às alegações da Recorrente, sobre a ausência de intimação no decorrer do procedimento fiscal.

Enfim, sabe-se que as causas de nulidades relacionadas ao rito processual ora em análise são estipuladas art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a saber:

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.

Quanto às duas decisões atacadas pela Recorrente, as hipóteses que poderiam acarretar a nulidade delas estão expostas no inciso II retrocitado, as quais, entretanto, não foram constatadas nestes autos, visto que tais decisões foram proferidas por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa.

Em outras palavras, em ambos os casos, as decisões emanaram de órgão competente e foi observado, no caso, amplamente o direito de defesa, oportunizando à Recorrente contestá-las da forma que lhe é facultada.

Sendo assim, não foram verificadas nestes autos quaisquer das hipóteses previstas para considerar nulos a decisão recorrida e o Despacho Decisório.

Portanto, improcedente as alegações desta preliminar.

### III MÉRITO

#### **III.1 Da Plena Existência do Crédito Tributário – Crédito Já Reconhecido pela RFB**

A Recorrente, neste tópico de seu Recurso Voluntário, esclarece como se deu a análise do crédito requerido no ressarcimento destes autos.

Diz que solicitou R\$ 893.284,30, foi reconhecido R\$ 822.057,37, sendo a diferença, R\$ 71.264,98, decorrente de glosa de parte do crédito aproveitado (R\$ 37.560,43) e por não ter observado na escrita fiscal o estorno do crédito pleiteado (R\$ 33.704,55).

Resume: o não reconhecimento do crédito se deu, primordialmente, (i) pelo mero erro no preenchimento do Dacon do 4º trimestre de 2004, que evidenciou, indevidamente, créditos passíveis de utilização, e (ii) por, supostamente, ter deixado de estornar no Dacon de Setembro de 2006 (data de transmissão do PER n.º 06720.57329.250906.1.5.11-0260) o valor pleiteado no Pedido de Ressarcimento em discussão.

Aduz que reconhece as glosas relacionadas ao primeiro ponto abordado, efetuou o pagamento correspondente, a DRJ já reconheceu tais recolhimentos, sendo o único ponto divergente no presente recurso o estorno não reconhecido pela Autoridade Fiscal, que promete demonstrar no tópico a seguir.

Aprecio.

Não há matéria a ser analisada nesta parte do Recurso Voluntário, pois serviu apenas para delimitar a lide, a qual já se encontrava demarcada desde a Manifestação de Inconformidade, a saber, litígio apenas em relação ao valor de **R\$ 18.717,07**, cujo lançamento de estorno de créditos de Cofins não foi confirmado pela Autoridade Fiscal, bem como apresentar a promessa de demonstração da irregularidade do procedimento fiscal neste item.

#### **III.2 Do Estorno do Crédito – Equívoco da Legislação Aplicada pela Autoridade Julgadora**

A Recorrente alega que em nenhum momento a legislação vigente à época da transmissão do PER, Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28/12/2005, condicionava a fruição do crédito ao seu estorno na escrituração fiscal, o que somente passou a ser vinculada com o advento do art. 23 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30/12/2008.

Entende que, como o envio do PER ocorreu em 25/09/2006, não pode prevalecer o entendimento evidenciado pela DRJ, ao citar como base de seu julgado a Instrução Normativa RFB n.º 900, de 2008, que somente entrou em vigor em 01/01/2009.

Argumenta que não pode prosperar as alegações pautadas na decisão de primeira instância, haja vista a desnecessidade de qualquer exteriorização do estorno de crédito por parte da Recorrente quando da instrumentalização do Pedido de Ressarcimento. Logo, não pode ser mantido tal acórdão sob vício de legalidade.

Aduz que não utilizou o crédito em duplicidade ou deixou de escriturar o estorno do crédito, o qual pode ser perfeitamente identificado em sua escrituração fiscal, que anexa ao presente recurso, a saber, o Razão da Conta Contábil 1156 – Cofins a Recuperar e também íntegra do Razão em arquivo digital.

Apresenta planilha com os valores dos débitos compensados e telas de seu Razão Contábil, entendendo demonstrada a relação entre os valores expostos nesses arquivos, de forma a comprovar os estornos não identificados pelo Fisco.

Repete o argumento de que deveria ter sido intimada a justificar as divergências apuradas no procedimento fiscal e também sobre a inaplicabilidade ao caso da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Conclui que o crédito tributário utilizado no PER/DCOMP em apreço se encontra devidamente comprovado e evidenciado, devendo, por essa razão, ser reformado o acórdão recorrido e, por conseguinte, deferido integralmente o Pedido de Ressarcimento requerido.

Defende a aplicação do princípio da verdade material, a conversão do julgamento em diligência, citando julgados deste CARF como esteio.

Por fim, encerra o mérito de seu recurso acreditando restar claro que não poderá prosperar a conclusão exarada no acórdão recorrido e, conseqüentemente, o indeferimento parcial do Pedido de Ressarcimento pleiteado pela Recorrente, por tratar-se de mera divergência da norma legal aplicada por parte da autoridade julgadora, as quais, todavia, mesmo sendo consideradas, foram devidamente esclarecidas na presente peça, prevalecendo a verdade material dos fatos tal como expostos, qual seja a suficiência do crédito pleiteado.

Aprecio.

Inicialmente, vale destacar que a única matéria do procedimento fiscal em litígio nestes autos diz respeito à glosa de **R\$ 18.717,07**, por se tratar de crédito de Cofins cujo estorno na escrita da Recorrente não foi comprovado.

Essa delimitação da lide encontra-se exposta tanto na Manifestação de Inconformidade quanto no Recurso Voluntário, conforme a seguir:

### **Manifestação de Inconformidade**

[...]

Quanto à conclusão da análise mencionada acima, vale, inicialmente, ressaltar que a ora Requerente compartilha do mesmo entendimento do Auditor-Fiscal, no que tange às glosas de notas fiscais não apresentadas, computadas em duplicidade e erroneamente consideradas como insumos, conforme relacionado abaixo:

[...]

Outrossim, a Requerente também concorda com as glosas de notas fiscais referentes às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos, locados de pessoa jurídica no valor de R\$450,00 (quatrocentos e cinquenta reais), uma vez que não foram comprovados os efetivos pagamentos.

Ante a anuência da Requerente quanto às glosas mencionadas acima e com o fito de externar sua boa-fé, vem apresentar, nesta oportunidade, os DARF e seus respectivos comprovantes de recolhimento. **(Doc. 8)**

[...]

### **Recurso Voluntário**

[...]

Logo, o não reconhecimento do crédito se deu, primordialmente, **(i) pelo mero erro no preenchimento do DACON do 4º trimestre de 2004, que evidenciou, indevidamente, créditos passíveis de utilização, e (ii) por, SUPOSTAMENTE, ter deixado a Recorrente de estornar no DACON de Setembro de 2006 (data de transmissão do PER n.º 06720.57329.250906.1.5.11-0260.) o valor pleiteado no Pedido de Ressarcimento em discussão** (cujo efeito e consequência serão tratados de maneira detida no tópico a seguir).

Em relação ao primeiro ponto abordado, conforme já mencionado na Manifestação de Inconformidade protocolada, a ora Recorrente reconhece as glosas de créditos efetuadas pela Autoridade Fiscal, já tendo sido efetuado o pagamento, no que tange a glosa de crédito, no valor principal de R\$ 33.704,55 (trinta e três mil setecentos e quatro reais cinquenta e cinco reais).

[...]

Não obstante a manutenção do Despacho Decisório em relação ao estorno do crédito, deverá prevalecer no presente caso o procedimento de compensação realizado pela Recorrente, sendo válido e revestido de todos os requisitos formais e legais constantes à Lei 9.430/1996, não podendo o Fisco Federal basear sua decisão em análise incorreta quanto ao estorno realizado pela Recorrente, para constituição de crédito tributário em favor da Fazenda Pública.

[...]

Feito tal esclarecimento, vejamos como o Fisco tratou a matéria em discussão, conforme Termo de Encerramento de Diligência Fiscal e Análise de PER/DCOMP:

#### **Estorno dos créditos**

De acordo com o previsto na IN RFB n.º 900 de 2005, no período de apuração em que for apresentado à RFB o pedido de ressarcimento, o estabelecimento que escriturou referidos créditos deverá estornar, em sua escrituração fiscal, o valor do crédito solicitado.

Como não foi identificado no Dacon de setembro de 2006 (data em que foi transmitido o Pedido de Ressarcimento), intimou-se o contribuinte a comprovar que o estorno foi realizado.

O contribuinte apresentou planilhas e os livros diários onde foram feitos os lançamentos. O lançamento de estorno do crédito de Pis n.º 200700575, realizado, segundo planilha apresenta pelo contribuinte, em 09/02/2007, no valor de R\$ 3.120,53 não foi encontrado, sendo assim, devidamente glosado.

O lançamento de estorno do crédito de Cofins n.º 200700575, realizado, segundo planilha apresenta pelo contribuinte, em 09/02/2007, no valor de R\$ 18.717,07 não foi encontrado, sendo assim, devidamente glosado.

Diante das informações prestadas pelo sujeito passivo nas planilhas demonstrativas e das glosas discriminadas acima mencionadas, elaborou-se planilha demonstrativa da base de cálculo dos créditos de PIS e de Cofins referente ao 4º trimestre de 2004:

[...]

TABELA 03 - CÁLCULO DOS CRÉDITOS DE COFINS

	Outubro/04 (R\$)	Novembro/04 (R\$)	Dezembro/04 (R\$)
Base de cálculo dos créditos apurada sujeita ao rateio proporcional (Tabela 03)	4.096.028,76	3.510.943,05	4.198.495,27
Créditos a descontar à alíquota de 7,6% (Receita 01) - COFINS	311.298,18	266.831,67	319.085,62
(-) Estornos dos créditos não comprovados	18.717,07	0,00	0,00
= Saldo parcial do crédito	292.581,11	256.233,90	314.718,71
Creditos descontados no mês	26.511,67	10.597,77	4.366,91
Saldo de crédito	266.069,44	256.233,90	314.718,71

[...]

Para o valor de R\$ 18.717,07, objeto da presente lide e referente a estorno de créditos não comprovados, a Recorrente não trouxe em seus dois recursos (Manifestação de Inconformidade e Recurso Voluntário) quaisquer documentos aptos a desqualificar o procedimento fiscal.

As cópias do Razão da Conta Contábil **1156 – Cofins a Recuperar** carreadas junto ao Recurso Voluntário, às fls. 210-223, também não demonstram o estorno do referido valor nesses documentos.

Ora, sabe-se que o ônus de comprovação do direito creditório pleiteado em Pedido de Ressarcimento / Declaração de Compensação pertence à Recorrente, sendo essa comprovação feita, primordialmente com a escrituração contábil e fiscal, documentos hábeis e idôneos a tal intento. Isso porque o ônus da prova recai sobre quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373 do CPC/2015.

Também, com base no art. 170 do CTN, para fazer jus à compensação pleiteada, a Contribuinte deve comprovar a liquidez e certeza do crédito à RFB, sob pena de restar indeferido o seu pedido.

Dada a ausência probatório do estorno do referido valor, não tenho alternativa que não a de concordar com a DRJ pela improcedência do pedido.

Saliento que não é caso de conversão do julgamento em Diligência, para complementação do conjunto probatório, eis que esta não se presta a este fim, mas tão somente para prover esclarecimentos sobre o que já se encontra nos autos.

Quanto à necessidade de estorno do crédito em comento, na escrituração da Recorrente, corroboro com as razões da DRJ, que bem analisou a questão, conforme os seguintes trechos daquele julgado:

[...]

De fato, todos os lançamentos de créditos de PIS e Cofins que não foram objeto de glosa no Dacon estão implicitamente reconhecidos pela fiscalização, dentre eles, supostamente, o crédito de R\$ 18.717,07. Contudo, o que aqui se discute não é se o crédito existe ou não existe, mas se pode ou não ser objeto de pedido de ressarcimento, nas condições em que foi pleiteado.

Ao creditar-se de PIS e Cofins em determinada operação, o crédito vai compor um saldo, que poderá ter um dos dois seguintes destinos: a) ser descontado diretamente na própria escrituração com débitos da mesma contribuição ou b) ser objeto de pedido de ressarcimento ou compensação com quaisquer tributos

administrados pela RFB, fora da escrituração, mediante apresentação de PER/Dcomp. Uma alternativa exclui necessariamente a outra, sob pena de o contribuinte poder vir a usufruir em duplicidade de um mesmo crédito.

Por essa razão, a legislação estabelece a obrigatoriedade de o contribuinte estornar os créditos em sua escrituração, no período de apuração em que for apresentado pedido de ressarcimento à RFB. É o que estabelece o art. 23 da IN RFB 900/2008<sup>1</sup>, vigente à época dos fatos em lide, regra essa, aliás, e como não poderia deixar de ser, mantida na norma ora vigente (IN RFB 1.300/2012).

Tendo em vista essa finalidade, a restrição prevista no art. 23 da IN RFB 900/2008 não pode ser interpretada como mera obrigação acessória de caráter formal, como pretende a manifestante, mas como condição para o deferimento de pedido de ressarcimento ou compensação, sob pena de o fisco assumir o risco de permitir a possibilidade de compensação em duplicidade do mesmo crédito.

Logo, cabível a recusa liminar do reconhecimento do direito creditório, quando constatada a inexistência de estorno na escrituração. Isso não quer dizer que o contribuinte não possua materialmente o crédito, mas apenas que dele não pode usufruir em PER/Dcomp, enquanto não estornado da escrituração.

[...]

No que se refere à inaplicabilidade ao caso dos comandos da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, esclareço que independentemente da norma a ser usada com fundamento para a necessidade do estorno do crédito, é indubitável que este procedimento é necessário, eis que, uma vez requerido o crédito da Contribuição por meio de Pedido de Ressarcimento, a Contribuinte exerce a faculdade de não mantê-lo como um crédito meramente escritural (a ser usado apenas na dedução/abatimento desse mesmo tributo) para submetê-lo a uma sistemática extraordinária de aproveitamento, por meio de Pedido de Ressarcimento em espécie ou compensação com outros tributos.

E, nessa situação, o que demonstra o exercício da faculdade da correspondente utilização do crédito como objeto de Pedido de Ressarcimento é a sua devida escrituração (estorno), após a apresentação do respectivo PER, inexistindo coerência manter na escrita um crédito que já não mais é escritural, mas sim objeto de Pedido de Ressarcimento.

Portanto, perfeito o procedimento fiscal ao não permitir o ressarcimento de créditos da Contribuição que permanecem na escrita contábil da Recorrente como escriturais (decorrente do princípio da não-cumulatividade inerente a tal tributo), cujo aproveitamento deve-se dar apenas mediante a dedução da mesma contribuição.

Antes de concluir esta parte do julgado, e retomando à questão da alegada inaplicabilidade ao caso da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, considero sequer a necessidade de a obrigatoriedade do estorno constar em Instrução Normativa, uma vez se tratar de registro contábil, requisito necessário, essencial e corriqueiro em casos de Pedido de Ressarcimento, em espécie ou via compensação com outros tributos.

Em síntese, o que pretende a Recorrente aqui é simplesmente dizer que a apresentação do PER/DCOMP prescinde da necessária escrituração dos fatos contábeis nele envolvidos, os quais compreendem pleito de créditos em espécie e compensações, sem se preocupar que tal argumento contraria a obrigatoriedade regulamentar de escriturar todas as suas

---

<sup>1</sup> Art. 23 . No período de apuração em que for apresentado à RFB o pedido de ressarcimento, o estabelecimento que escriturou referidos créditos deverá estornar, em sua escrituração fiscal, o valor do crédito solicitado.

operações, estipulada no art. 251, parágrafo único, do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, vigente à época dos fatos, e reproduzida no art. 265, §1º, do Decreto nº 9.580, de 22/11/2018, vigente.

Logo, sem razões à Recorrente.

### **III.3 Da Suspensão da Exigibilidade dos Débitos Compensados**

A Recorrente pleiteia em seu recurso a suspensão da exigibilidade de todos os créditos tributários objeto de compensação com crédito tributário da Cofins do 4º Trimestre de 2004.

Esclareço.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorre de lei, no presente caso, especificamente do art. 151, III, do CTN, art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c arts. 14 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, não há qualquer manifestação a ser dada pelo CARF nestes autos quanto à suspensão da exigibilidade, uma vez que esta decorre de lei e seu cumprimento é realizado pela competente Unidade da RFB.

### **III.4 Da Produção de Prova Documental Suplementar e Diligência**

Ao final do recurso, a Contribuinte protesta pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente a prova documental suplementar, que, segundo afirma, ratificará a total improcedência do v. acórdão ora guerreado, bem como a eventual realização de diligência fiscal, caso esta Turma repute necessário para formar convencimento sobre a matéria versada nestes autos.

Analiso.

No que diz respeito ao pedido de diligência, reafirmo o que já dito no item III.2 deste voto, de que não é caso de conversão do julgamento em Diligência, para complementação do conjunto probatório, eis que esta não se presta a este fim, mas tão somente para prover esclarecimentos sobre o que já se encontra nos autos.

Quanto ao pedido para produção e juntada de posterior de prova documental, esclareça-se que, nos termos dos arts. 17 e 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, deve ser considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada e o prazo para interposição de Recurso Voluntário é de 30 dias, contados da ciência da decisão de primeira instância.

Portanto, no Processo Administrativo Fiscal, a Recorrente deve observar os ditames constantes do art. 16, §§4º a 6º, do mencionado Decreto, em relação à apresentação de peças processuais com alegações e documentos complementares. Ou seja, a apresentação intempestiva de documentos, após a instauração do litígio administrativo, dá-se de forma excepcional, conforme hipóteses expostas no §4º desse dispositivo, não observadas no presente caso, razões pelas quais não deve ser aqui deferida.

Dessa forma, nada a ser provido quanto às alegações deste tópico.

## **IV CONCLUSÃO**

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes