



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

**CARF**

<b>Processo nº</b>	10830.721083/2009-00
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3302-010.889 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	14 de maio de 2021
<b>Recorrente</b>	COIM BRASIL LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO.**

Cabe ao contribuinte o ônus de provar a existência e a qualidade do seu direito creditório, não cabendo transferir esse mister à atividade fiscalizatória. O princípio da verdade material implica a flexibilização do procedimento probante, mas não serve para suprimir o descuido do contribuinte em provar seu direito, em especial quando intimado na fase fiscalizatória para cumprir com este ônus

**VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.**

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado(a) para eventuais participações), Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente)

## Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos até o presente momento, adoto como parte de meu relato o relatório do acórdão nº 14-59.704, da 14<sup>a</sup> Turma da DRJ/SPO, de 21 de março de 2016:

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito de PIS-Exportação, de nº 20081.85462.131008.1.1.08-9358, enviado em 13/10/2008, no valor de R\$ 624.614,59. Utilizando-se desse crédito enviou o contribuinte as seguintes declarações de compensação: 12711.12378.131008.1.3.08-3271; 32967.73465.111108.1.3.08-4975 e 22046.91088.060809.1.7.08-3545.

A fim de atestar a veracidade do crédito pleiteado, foi instaurada ação fiscal junto ao contribuinte, mediante Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.04.00-2010-00154-0.

Durante o curso da fiscalização, o interessado foi intimado a apresentar livros contábeis e fiscais, notas fiscais de saída, notas fiscais e documentos de aquisição de bens que deram ensejo aos créditos das contribuições, bem como outros documentos. Da posse destes, procedeu a fiscalização à análise documental, conforme relatado às fls. 23, da qual resultou a glosa de R\$ 604.125,20.

Consta da Informação Fiscal constante das fls. 22-24:

*2.1. Intimado a esclarecer as divergências apuradas pela fiscalização, o contribuinte apresentou arquivos digitais que corroboram as bases dos créditos e das contribuições que foram apuradas pela fiscalização sobre o arquivo digital de notas fiscais de entrada e de saída, em consonância com os valores informados no DACON.*

(...)

*3.1. Constatamos que ocorreu apuração de excedente de saldo credor em todo o período analisado.*

*Assim, foi elaborada a planilha "A N E X O II", em anexo, onde estão detalhados os valores dos créditos e das contribuições ao PIS e da Cofins, mês a mês, com os respectivos saldos credores passíveis de RESSARCI MENTO/COMPENSAÇÃO no trimestre.*

*3.2. Frise-se que os valores divergentes estão de acordo com aqueles informados pelo contribuinte nos DACON.*

Com base no direito creditório apurado, foi proferido Despacho Decisório DRF/CPS/1010/2011, homologando parcialmente as compensações pleiteadas, restando saldo devedor em algumas delas.

Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando erros de preenchimento de diversas linhas do DACON, como segue:

A Requerente, equivocadamente, informou na "Ficha 14 - Controle de Utilização dos Créditos no mês — PIS/Pasep - Regime Não-Cumulativo - Crédito: Crédito de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita de Exportação", linha 12 do DACON de abril de 2008, o valor de R\$ 86.827,28 (doe. 05), sendo que o valor correto e efetivamente utilizado pela Requerente naquele mês foi R\$ 0,00.

Da mesma forma, a Requerente, equivocadamente, informou na "Ficha 14 - Controle de Utilização dos Créditos no mês - PIS/Pasep - Regime Não- Cumulativo - Crédito: Crédito de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita de Exportação", linha 12

do DACON de maio de 2008. O valor de R\$ 30.832,63 (doe. 06), sendo que o valor correto e efetivamente utilizado pela Requerente naquele mês foi R\$ 4.762,39 (ou seja, R\$ 26.070,24 a menos).

Nesse sentido, o valor de R\$ 64.181,31, que é a soma do crédito de PISExportação utilizado no 2º trimestre de 2008, é composto pelo valor de R\$ 4.762,39, referente ao crédito de PIS-Exportação utilizado no mês de maio de 2008, somado ao valor de R\$ 59.418,93, referente ao crédito de PIS-Exportação utilizado no mês de junho de 2008 - considerando que em abril de 2008 não houve utilização do citado crédito.

O mesmo também ocorreu no mês de maio de 2008, em que a Requerente informou o valor R\$ 0,00 na linha 12 da "Ficha 14 - Controle de Utilização dos Créditos no Mês - PIS/Pasep - Regime Não-Cumulativo - Crédito: Crédito de Importação Vinculado à Receita de Exportação" do DACON de maio de 2008 (doe. 06), enquanto deveria ter informado o montante efetivamente utilizado, no valor de R\$ 26.070,24.

O saldo de R\$ 112.897,52, utilizado nos meses de abril e maio de 2008, nos termos mencionados nos dois parágrafos acima, eram passíveis de utilização, conforme se pode comprovar na Ficha mencionada acima dos DACONs dos meses em análise (doe. 05 e doe. 06).

Em outras palavras, a Requerente, em que pese ter utilizado a totalidade do saldo remanescente de PIS-Importação no valor de R\$ 112.897,52 para abater o saldo de PIS devido em abril e maio de 2008 - e não o crédito de PIS-Exportação - apenas deixou de informar corretamente tal utilização no DACON correspondente. A compensação efetiva da PIS dos meses de abril, maio e junho de 2008 com crédito de PIS-Exportação foi, em verdade, no montante de R\$ 64.181,32 e não R\$ 177.078,84 conforme informado pela Requerente no DACON apresentado.

Com a utilização do crédito de PIS-Importação nos termos mencionados no parágrafo anterior, a Requerente manteve como saldo de crédito de PISExportação ao final do 2º trimestre de 2008 o valor de R\$ 624.614,59, correspondente ao saldo inicial do trimestre no montante de R\$ 546.889,52, somado a R\$ 141.906,39 gerado no período, menos o valor efetivamente utilizado, no montante de R\$ 64.181,31.

(...)

A seguir, discorre a contribuinte sobre o fato de ter informado o crédito de mais de um trimestre em um mesmo Perdcomp e que isso não a impede de pleitear seu direito creditório, tendo em vista o postulado da verdade material:

De fato, deveria a Requerente ter apresentado mais de um PER/DCOMP pedindo o resarcimento dos créditos de PIS-Exportação em análise, de forma a cumprir com a disposição da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, que trata dos aspectos meramente formais do resarcimento dos créditos sob análise e que dispõe em seu artigo 28 que “cada pedido de resarcimento deverá: I – referir-se a um único trimestre calendário”.

(...)

Em resumo, o crédito não poderia ter sido glosado apenas PER/DCOMP contemplar o saldo de crédito de mais de um trimestre.

(...)

Após a comprovação inequívoca da origem e existência do crédito sob análise, claro está que os argumentos constantes do Despacho Decisorio ora recorrido não podem prevalecer apenas em razão da ocorrência de pequeno equívoco de preenchimento do PER/DCOMP, nos termos mencionados acima.

Requer ao final o acolhimento da manifestação de inconformidade, demonstrada a insubsistência e improcedência do indeferimento do seu pleito.

A decisão da qual foi retirado o relatório acima, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, recebendo o acórdão a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

**NULIDADE. PRESSUPOSTOS.**

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

**APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA. COMÉRCIO EXTERIOR. CRÉDITOS. UTILIZAÇÃO. CONDIÇÕES.**

A Administração Tributária pode, nos limites definidos em lei, estabelecer as condições para o exercício do direito à compensação/restituição de créditos tributários. A partir de dezembro de 2005, o crédito utilizado na compensação deverá estar vinculado ao saldo apurado em um único trimestre-calendário.

**PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AFRONTA. INEXISTÊNCIA.**

Não há que se falar em desrespeito ao princípio da verdade material, quando a matéria questionada não trata apenas de aspecto formal, mas sim de real. Condição para o exercício de um direito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão acima mencionada a contribuinte recorrente interpôs o recurso voluntário, oportunidade em que repisa os argumentos trazidos pela manifestação de inconformidade.

Passo seguinte o processo foi enviado ao CARF para julgamento, e distribuído para minha relatoria.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma motivo pelo qual passa a ser analisado.

O presente processo trata de direito creditório pleiteado pela recorrente sem a apresentação de documentação de sua escrita contábil que pudessem dar demonstrar a certeza e liquidez dos créditos objeto dos pedidos de restituição e compensação.

### **I – princípios do contraditório, ampla defesa e verdade material**

A recorrente em seu recurso voluntário alega que, em atendimento ao princípio da verdade material, deveria a autoridade fiscal ter procedido de ofício a análise de sua contabilidade para a apuração e quantificação do crédito tributário objeto do pedido de restituição e compensação.

Entretanto, entendo que o pedido não merece prosperar.

Não há que se falar em ofensa ao princípio citado pela recorrente, vez que a decisão guerreada se volta à análise dos elementos dos autos e concluindo que não há prova do crédito alegado.

Tendo considerado como insuficientes os documentos apresentados pressupõe a análise, caíndo por terra os argumentos de nulidade da decisão por ofensa ao princípio da verdade material.

Correta ainda a decisão de piso quando esclarece que o ônus da prova, nas situações em que temos o requerimento de restituição e compensação de créditos supostamente indevidos, recai sobre o sujeito passivo, sendo certo que, não há que se falar em obrigatoriedade de diligência por parte da autoridade fiscal, uma vez que todas as provas documentais deveriam ter sido apresentadas junto com a manifestação de inconformidade da recorrente.

Certo é que não podemos deixar de observar que existem regras processuais claras, que regem o contencioso administrativo, regulando a instrução probatória, não cabendo ao julgador afastar tais regras em face de aplicação indevida de eventuais princípios. Assim, a aplicação de princípios como aquele do formalismo moderado ou da verdade material não dever abrir caminho para o afastamento de regras que servem, para a concretização de outros princípios jurídicos, sobretudo os processuais.

Destarte, afasta-se as alegações de não observância da verdade material.

### **II – Ônus da prova do direito creditório**

Conforme mencionado acima no presente processo não se discute o direito ao crédito de pagamento indevido de tributo, mas sim a prova efetiva da existência do crédito, vale dizer, por meio de documentação contábil e fiscal hábil.

No presente caso, a Recorrente não trouxe aos autos documentos necessários e substanciais à comprovar suas alegações e demonstrar a origem do crédito pleiteado, alegando, pura e simplesmente que em seu favor saldo de crédito de contribuições que deveria ter sido considerado de ofício pela autoridade fiscal.

Com efeito, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC<sup>1</sup>). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretenso direito, o indeferindo do crédito é medida que se impõe. Nesse sentido:

"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. DILIGÊNCIA/ PERÍCIA.** Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carregar aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco.(...)" (Processo n.º 11516.721501/201443. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401003.096)

Pertinente destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado<sup>2</sup>, 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".

Soma-se a isso, que a escrituração somente faz prova a favor do sujeito passivo se acompanhada por documentos hábeis à comprovar a origem do crédito pleiteado, conforme previsão contida no artigo 26, do Decreto nº 7574/2011<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> 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

<sup>2</sup> Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.

<sup>3</sup> Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º).

**III – Conclusão**

Por todo o acima exposto, voto em negar provimento a recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.