



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.900644/2017-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.485 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2021
Recorrente NETAFIM BRASIL SISTEMAS E EQUIPAMENTOS DE IRRIGAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

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 negar provimento 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 Araújo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Larissa Nunes Girard.

Relatório

Crédito de Sucedida: NÃO	CNPJ:
Situação Especial:	
Data do Evento:	Percentual:
Grupo de Tributo: COFINS	Data de Arrecadação: 15/04/2004
Valor Original do Crédito Inicial	136.713,88
Crédito Original na Data da Transmissão	62.250,28
Valor do Pedido de Restituição	62.250,28

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

Tratam os autos do Pedido de Restituição nº 38645.10265.130409.1.2.046205, transmitido eletronicamente em 13/04/2009, com base em créditos relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

Características do DARF:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/03/2004	5856	242.556,16	15/04/2004

A partir das características do DARF identificou-se que o referido pagamento foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição.

Assim, em 05/04/2017, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 47), cuja decisão **indeferiu** o pedido de restituição por inexistência de crédito.

Cientificado dessa decisão em 17/04/2017, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 17/05/2017, **manifestação de inconformidade** às fls. 8 a 13, acrescida de documentação anexa.

Em suma, a contribuinte enfatiza a existência do crédito pleiteado e esclarece que teria efetuado pagamentos de Cofins pela tributação incorreta e, após procedimento de revisão, teria realizado a retificação. Ressalta a boa-fé de suas ações.

Ao final, entendendo ter demonstrado a insubsistência e improcedência do indeferimento do seu pleito, requer que seja reconhecido seu legítimo direito. Pede deferimento.

Em 05 de julho de 2017, através do **Acórdão nº 03-75.772**, a 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Brasília/DF, por unanimidade votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

O contribuinte foi intimado do Acórdão, por via eletrônica, em 09 de agosto de 2017, às e-folhas 67.

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 06 de setembro de 2017, e-folhas 68, de e-folhas 70 à 75.

Foi alegado:

Com efeito, o contribuinte efetuou pagamentos indevidos de COFINS pela tributação incorreta e em procedimento de revisão fiscal logrou verificar tais ocorrência, procedendo a retificação.

O crédito decorrente do pagamento a maior está regularmente demonstrado na documentação ora juntada e pode até mesmo ser revisto por diligências fiscais, se necessário.

Assim, se no sentir da Turma julgadora resta dúvida sobre a qualidade do crédito, correta se mostraria converter a decisão em diligência, não afastar o pleito do contribuinte em açodada decisão.

Conforme faz prova a documentação do contribuinte o COFINS devido no mês de março de 2004 era de R\$180.315,88, mas foi pago através de DARF no valor de R\$242.556,16, ficando o saldo como crédito base das PERD/COMPS.

Assim, faz jus ao reconhecimento do crédito e consequente homologação da compensação.

Há de se considerar, nesse passo, a boa fé do contribuinte em seu proceder que não pretendeu em momento algum se locupletar indevidamente, não havendo que se falar, portanto, em imposição de multa sobre o saldo dos valores não compensados.

A boa fé é uma causa de exclusão da ilicitude que atua em todos os departamentos do direito positivo, o que inclui, portanto, o direito tributário.

A boa fé é um princípio geral ou cláusula geral de exceção de dolo (*exceptio doli generalis*) que joga um importante papel na interpretação e aplicação do direito, especialmente quando em questão uma norma penal. Ela recorta o campo normativo da norma penal para excluir a culpabilidade na medida em que o infrator de boa fé não quis produzir um resultado com dolo e tomou as devidas cautelas que são incompatíveis com as idéias de negligência, imprudência e imperícia. De fato aquele que procura agir conforme o direito não quer violá-lo e, por isso, não age de forma culposa para legitimar a aplicação da norma.

A boa fé eficaz, a que exclui a culpabilidade, pode ser provada pela conduta do agente antes e depois da ação ou omissão típica. Não é possível estabelecer, de antemão, um elenco de indicadores da boa fé, porque eles variam de acordo com as circunstâncias fáticas e jurídicas de cada caso concreto. Todavia, é fato inofismável que o princípio da boa fé não convive com normas penais que autorizam a imposição de penalidades baseadas na

responsabilidade objetiva e sem que seja demonstrada a ocorrência de um dano ilícito. Tal princípio proscreve normas dessa natureza.

PEDIDOS FINAIS.

Ante a tudo quanto exposto requer e aguarda o contribuinte seja recebido e processado o presente recurso para o fim de que seja conhecido e provido reconhecendo o legítimo direito do contribuinte a compensação requerida e até aqui irregularmente indeferida, porquanto legítimo se apresenta o crédito do contribuinte.

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 09 de agosto de 2017, às e-folhas 67.

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 06 de setembro de 2017, e-folhas 68, de e-folhas 70.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

- A homologação do PER/DCOMP nº 38645.10265.130409.1.2.04-6205, transmitido eletronicamente em 13/04/2009.

Passa-se à análise.

Tratam os autos do Pedido de Restituição nº 38645.10265.130409.1.2.046205, transmitido eletronicamente em 13/04/2009, com base em créditos relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

A DRF de Ribeirão Preto, SP, por meio de despacho decisório de fl. 47, não homologou a compensação declarada.

Assim fundamentou-se o Despacho Decisório:

O crédito associado ao DARF acima identificado foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição.

Foi apresentada contestação e assim o Acórdão de Manifestação de Inconformidade se manifestou, às folhas 03 daquele documento:

No caso em análise, em síntese, a contribuinte enfatiza a existência do crédito pleiteado e esclarece que teria efetuado pagamentos de Cofins pela tributação incorreta e, após procedimento de revisão, teria realizado a retificação. Ressalta a boa-fé de suas ações.

Deve ser ressaltado que, neste momento processual, **para se comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na declaração de compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos**, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração.

Neste caso, o ônus da prova recai sobre a contribuinte interessada, que deve trazer aos autos elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), em seu art. 373:

(Grifo e negrito nossos)

(...)

O Recurso Voluntário alega, folhas 03 daquele documento:

Com efeito, o contribuinte efetuou pagamentos indevidos de COFINS pela tributação incorreta e em procedimento de revisão fiscal logrou verificar tais ocorrência, procedendo a retificação.

O crédito decorrente do pagamento a maior está regularmente demonstrado na documentação ora juntada e pode até mesmo ser revisto por diligências fiscais, se necessário.

Assim, se no sentir da Turma julgadora resta dúvida sobre a qualidade do crédito, correta se mostraria converter a decisão em diligência, não afastar o pleito do contribuinte em açodada decisão.

Conforme faz prova a documentação do contribuinte o COFINS devido no mês de março de 2004 era de R\$180.315,88, mas foi pago através de DARF no valor de R\$242.556,16, ficando o sado como crédito base das PERD/COMPS.

Assim, faz jus ao reconhecimento do crédito e consequente homologação da compensação nos exatos termos da decisão proferida no Acórdão 15-27682/2011 oriundo da 4ª Turma Julgadora de Salvador *in verbis*:

(...)

Não são juntados quaisquer 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 nº 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.

- 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**". (original não destacado)¹

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

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

já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações.

- Das provas.

As provas devem ser compreendidas como um meio apto a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso em testilha, o que deve ser compreendido e elevado ao patamar de prova são documentos aptos e idôneos para demonstrar as alegações enunciadas nos autos.

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 nº 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.

- 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 Rosenburg 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.

- Da produção de prova em função de solicitação de diligência.

No processo administrativo fiscal a autoridade julgadora não está obrigada a deferir pedidos de realização de diligência ou perícia requeridas. A teor do disposto no artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 1993, tais pedidos somente são deferidos quando necessários à formação de convicção do julgador.

Frise-se, a produção de provas, a realização de perícia ou diligência deve ser efetivada para a elucidação de fatos e/ou complementação de prova, isso tudo à critério da autoridade que realiza o julgamento do processo.

Também considero inaplicável o pedido de diligência. Com efeito, a recorrente já teve oportunidade para demonstrar seu direito material, após a ciência do Acórdão de

manifestação de inconformidade. Permitir agora outra oportunidade malferir o art. 16, § 4º do PAF Decreto 70.235/72.

Neste momento é importante destacar que a diligência não se presta à complementação de provas que poderiam e deveriam ter sido produzidas pelo contribuinte que pleiteia o reconhecimento do direito ao crédito, segundo a regra geral, a qual o ônus probatório recai a quem alega. A diligência, pelo contrário, serve para permitir que a Receita Federal do Brasil possa aferir a prova produzida pelo contribuinte.

Portanto, é de se concluir pelo indeferimento do presente pleito.

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.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.