



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10875.002303/2005-44  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-002.894 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de dezembro de 2015  
**Matéria** DCOMP PIS  
**Recorrente** VISTEON SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA.*

*Cabe ao contribuinte o ônus de comprovar as alegações que oponha ao ato administrativo.*

*Inadmissível a mera alegação da existência de um direito sem os documentos fiscais comprobatórios de suas alegações.*

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA**

*Somente os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional.*

**Recurso Voluntário Negado**

**Direito Creditório Não Reconhecido**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Fez sustentação oral: Dr. Carlos Eduardo Marino Orsolon OAB - 222242 - SP.

[assinado digitalmente]

**RICARDO PAULO ROSA - Presidente.**

[assinado digitalmente]

**MARIA DO SOCORRO FERREIRA AGUIAR - Relatora.**

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Prado, Hécio Lafetá Reis, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo. Ausente justificadamente o Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

*Trata-se de Declaração de Compensação protocolada em 29/08/2005, na qual a contribuinte buscava compensar seus débitos relativos a tributos administrados pela Receita Federal utilizando crédito de Cofins não-cumulativa, relativo ao período de apuração julho de 2005, no importe de R\$ 1.583.555,19.*

*Analizada a pretensão da contribuinte, o Seort da DRF/Guarulhos emitiu o Despacho Decisório nº 544/2009, por meio do qual não homologou a compensação, sob o fundamento de que a documentação apresentada pela contribuinte em resposta às diversas intimações seria insuficiente para reconhecimento do crédito pleiteado, registrando ainda que o contribuinte não atendeu integralmente as intimações nos prazos fixados, deixando de apresentar elementos essenciais ao exame do pleito, notadamente: (grifei).*

- ☐ ☐ Contratos de Fechamento de Câmbio e telas do siscomex de todas as operações de exportação;
- ☐ ☐ Notas fiscais de serviços utilizados como insumos;
- ☐ ☐ Comprovantes de despesas de armazenagem e frete;
- ☐ ☐ Documentos comprobatórios de créditos a descontar de PIS importação, entre outros.

*Argumentou a autoridade do Seort que, nos termos da lei nº 9.784/99, caberia à contribuinte provar os fatos que tenha alegado, e que a autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderia condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos que comprovassem o crédito, conforme o disposto na Instrução Normativa RFB nº 900/2008.*

*A autoridade salientou que, embora a contribuinte tenha atendido parcialmente às intimações, a documentação apresentada ainda careceu dos elementos imprescindíveis à análise do direito creditório, tornando inviável a apuração do crédito de Cofins referente ao mês de julho/2005.*

*Finalizou o Despacho aditando que, uma vez não comprovados os créditos informados na declaração de compensação, tornou-se obrigatória a cobrança dos débitos compensados.*

*Cientificada do Despacho Decisório em 15/12/2009, no dia 14/01/2010 a contribuinte apresentou manifestação de*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/12/2015 por MARIA DO SOCORRO FERREIRA AGUIAR, Assinado digitalmente e

m 11/02/2016 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 29/12/2015 por MARIA DO SOCORRO FERREI

RA AGUIAR

Impresso em 11/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*inconformidade acompanhada dos documentos de fls. 256/521, alegando, em síntese, o que segue.*

*Inicialmente, a contribuinte alegou que a declaração de compensação foi protocolada em conformidade com a Instrução Normativa nº 460, de 18 de outubro de 2004, norma vigente à época do feito.*

*Entende a interessada que o crédito em questão possui um tratamento próprio e específico no que diz respeito à sua recuperação, que está previsto no § 2º do artigo 22 da referida instrução normativa.*

*Sustenta que, de acordo com este dispositivo, a liquidez e a certeza do direito ao ressarcimento de créditos dessa natureza é verificada, em princípio, no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON).*

*Segundo afirma a interessada, as informações contidas no DACON seriam completas e detalhadas e a IN SRF nº 460, de 2004, não exigiria da contribuinte a apresentação de qualquer outro documento adicional a fim de demonstrar o seu direito creditório.*

*A contribuinte prossegue alegando que, “de acordo com a disposição contida no artigo 24” da referida norma, “depreende-se que a autoridade fiscal competente para analisar o pedido de ressarcimento nestes casos, poderá, **se for o caso**, exigir do contribuinte a apresentação de outros documentos comprobatórios do respectivo crédito, assim como determinar a realização de diligência fiscal com vistas à comprovação do direito creditório do contribuinte” (o destaque é do original).*

*A contribuinte alegou ainda que o DACON possuiria, por si só, presunção relativa de veracidade, e seria, portanto, o único documento exigido pela IN SRF nº 460, de 2004; assim, apenas em caso de necessidade de verificação da exatidão das informações prestadas no DACON é que esta instrução normativa faculta às autoridades fiscais exigir outros documentos para a apreciação do pedido de ressarcimento; reitera que “em princípio, o DACON conhecido pelas autoridades fiscais já lhes fornece todas as informações necessárias à revisão do direito creditório requerido, não sendo, via de regra, necessária a apresentação de outros documentos”. Na sequência, afirmou:*

*(...)*

*A contribuinte prosseguiu exaustivamente neste tema e concluiu afirmando que:*

*- não havia obrigação legal de apresentar qualquer outro documento conjuntamente com o formulário de Declaração de Compensação e respectivos formulários de detalhamento de crédito, uma vez que a IN SRF 460/04 somente exigia, nestes casos, que o DACON fosse conhecido pelas autoridades fiscais;*

- em caso de dívida adicional acerca do direito creditório devidamente informado no DACON, caberia às autoridades fiscais requerer a apresentação de documentos adicionais ou, então, determinar a realização de diligência fiscal à sede da empresa (conforme artigo 24 da IN SRF 460/04);

- não se dando por satisfeita com os esclarecimentos e documentos adicionais apresentados, as autoridades fiscais deveriam emitir um Despacho Decisório justificado, apontando detalhadamente as inconsistências não comprovadas que levaram a sua conclusão pelo indeferimento do pedido de ressarcimento.

Depois, registrando que o fazia “apenas para evitar qualquer alegação no sentido da preclusão de seu direito a apresentar uma documentação que (...) entende não estar obrigada a apresentar”, a contribuinte afirma estar juntando documentos, e discorre sobre os documentos que juntou à manifestação de inconformidade.

Ao final, pleiteou que, caso fosse determinada por esta DRJ a conversão do julgamento em diligência, fossem respondidos os seguintes quesitos:

(i) Os documentos fiscais e contábeis da Requerente estão em conformidade com os valores de créditos por ela informados no DACON?

(ii) O detalhamento do crédito informado nos formulários “Créditos do PIS/COFINS” anexos à DCOMP estão de acordo com a efetiva utilização do crédito feita pela Manifestante no período discutido no Despacho Decisório?

(iii) É procedente o crédito de PIS/COFINS utilizado na DCOMP analisada no presente processo?

Em face das alegações e, especialmente, dos documentos apresentados pela contribuinte junto com sua manifestação de inconformidade, a 3ª Turma da DRJ/Campinas decidiu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 2.969, de 14/06/2010, da qual destacamos o trecho a seguir transcrito:

Como já abordado anteriormente, somados à presente manifestação de inconformidade, a contribuinte juntou outros documentos que não haviam sido apresentados à autoridade da DRF em Guarulhos que analisou inicialmente o processo.

Sendo assim, por conta da glosa total dos créditos calculados sobre insumos, e, por terem sido juntados novos documentos pela contribuinte na presente manifestação de inconformidade, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, encaminhando o presente processo à DRF de origem para que a autoridade responsável designada por esta verifique:

- se as exportações contidas na listagem de fls. 114/121 verso realizadas pela contribuinte estão, em quantidade e valor, confirmam as informações contidas no DACON para o mês analisado;

- se foram observadas as normas para o rateio proporcional indicado pela contribuinte, na relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa, auferida no mês, para o cálculo do crédito de PIS do mercado externo;

- se as importações contidas na listagem de fls. 123/141 verso foram de bens utilizados como insumos nas mercadorias exportadas, e se houve recolhimento pela contribuinte da contribuição nestas importações;

- se são comprovados os gastos com energia elétrica, com base nos documentos apresentados de fl. 358 verificando a correta correspondência ao mês de janeiro/2005, considerando que a contribuinte pleiteou o direito creditório deste mês específico, e não do trimestre (o crédito de COFINS do mercado externo referente ao mês de abril/2005, por exemplo, foi pleiteado no processo nº 10875.721093/2009-11);(sic).

- se são comprovadas, através de documentos hábeis e idôneos, as aquisições de bens utilizados como insumos, da listagem de fls. 247/349;

- se são comprovadas, através de documentos hábeis e idôneos, as despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica, da listagem de fl. 357;

- se são comprovados, através de documentos hábeis e idôneos, os serviços utilizados como insumos, da listagem de fls. 351/361;

- se são comprovadas, através de documentos hábeis e idôneos, as despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, da listagem de fls. 353/356.

Ficará a critério da unidade de origem a metodologia a ser aplicada nos exames solicitados.

Ao final, manifeste-se conclusivamente acerca do trabalho fiscal, informando acerca da existência e disponibilidade do crédito aproveitado na DCOMP, cientificando a contribuinte do resultado, bem como dos respectivos demonstrativos das comprovações acima solicitadas, e reabrindo o prazo regulamentar para a interessada, se for de seu interesse, complementar suas razões de manifestação de inconformidade.

Os autos retornaram à DRF/Guarulhos, que adotou as medidas que entendeu necessárias ao atendimento do solicitado na Resolução nº 2.969. É oportuno registrar que a autoridade competente procedeu conjuntamente à análise relativa a diversos processos, que tratam de créditos de PIS e de Cofins não cumulativos referentes a vários períodos de apuração.

No decorrer da análise, após diversas intimações não integralmente atendidas e dilações de prazo solicitadas e concedidas, no dia 02/07/2013 a autoridade incumbida da diligência emitiu Termo de Constatação Fiscal, no qual reafirmava a impossibilidade da análise que se fazia necessária,



*em face do não atendimento integral às intimações e, consequentemente, decidia por retornar os autos à DRJ/Campinas com sugestão de não reconhecimento do direito creditório.*

*Cientificada em 03/07/2013, no dia 01/08/2013 a contribuinte manifestou-se acerca do referido Termo procurando justificar-se quanto ao não atendimento integral das intimações e solicitando que os processos permanecessem por mais algumas semanas na DRF/Guarulhos, sob alegação de que, em assim sendo, teria condições de apresentar os documentos faltantes.*

*A autoridade responsável pela diligência não se manifestou expressamente sobre este pedido, o qual, no entanto, foi acolhido, posto que novos documentos foram apresentados pela contribuinte e, no dia 05/05/2014, referida autoridade apresentou suas conclusões em novo Termo de Constatação Fiscal.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita, a decisão proferida.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005*

*DIREITO CREDITÓRIO. PROVA. DILIGÊNCIA.*

*O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser ressarcido/restituído ou utilizado em compensação. Apresentados novos documentos com a manifestação de inconformidade e, mediante realização de diligência fiscal, comprovado parcialmente o crédito alegado, e no silêncio da contribuinte acerca do resultado da diligência, reconhece-se parcialmente o direito creditório.*

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte  
Direito Creditório Reconhecido em Parte*

Assim, inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa após ciência em 16/10/2014, conforme Termo de Abertura de Documento, fl. 706, apresenta tempestivamente em 12/11/2014, fls. 711/744 e documentos anexados, fls.745/807, Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

Inicialmente recompõe os fatos que deram origem à apresentação das Declarações de Compensação apresentadas pela Recorrente no ano-calendário de 2005 visto que estava sujeita ao regime não-cumulativo de apuração da Contribuição para o Programa de Integração (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), tendo apurado nos termos das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, créditos referentes às referidas contribuições no tocante às suas receitas de exportação, os quais foram utilizados em compensações administrativas com tributos federais;

destaca que em 2005 a Recorrente auferiu tanto receitas no mercado interno, sujeitas ao PIS e à COFINS de acordo com o regime não-cumulativo, como receitas não sujeitas ao PIS e à COFINS, visto que decorrentes de exportação de mercadorias ao exterior ou

de vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim de exportação ou ainda a empresas situadas na Zona Franca de Manaus;

aduz argumentos já colacionados à Manifestação de Inconformidade, notadamente quanto à suposta ausência de fundamentação do Despacho Decisório nº 544/2009;

reproduz os quesitos que motivaram a o pedido de diligência pela DRJ;

porém a matéria nuclear de sua peça recursal consiste em demonstrar o equívoco da decisão DRJ ao ratificar o segundo Termo de Constatação Fiscal e a elencar segundo seu entendimento os equívocos do referido segundo Termo de Constatação Fiscal, como a seguir se resume, exemplificativamente, o item 52 da peça recursal:

a) o aumento do débito de PIS e de COFINS nos meses de 2005, antes do desconto de créditos é indevido, em razão da decadência do direito de se rever em 2014 a base de cálculo do PIS e da COFINS de 2005;

b) a glosa de crédito do mercado interno é indevida pelos mesmos motivos, já que serviu apenas para majorar os débitos de PIS e de COFINS de 2005. Nesse sentido, a diligência foi solicitada para se verificar os créditos de PIS e de COFINS apenas vinculados às receitas de exportação;

c) o direito das autoridades fiscais de analisarem os créditos vinculados ao mercado interno está decaído, já que nunca houve DCOMP pleiteando tais créditos. Ainda que a análise dos créditos vinculados às receitas de exportação pudesse estar correlacionada com a verificação dos créditos de mercado interno, ainda assim estaria decaído o direito de a fiscalização se utilizar do novo valor apurado (menor) de crédito de mercado interno, na medida em que ele acaba alterando o valor do suposto novo débito de PIS ou COFINS apurado para mais;

d) não se mostra preciso o método adotado pela fiscalização para a apuração de diferenças entre as despesas incorridas pela Recorrente informadas em seu DICON e aquelas consideradas no Termo de Constatação Fiscal;

e) há erros pontuais cometidos pela fiscalização, como, em relação à COFINS do mês de janeiro, o valor da linha "NF não apresentada" está erroneamente duplicado;

f) no tocante aos créditos de PIS e COFINS-Importação apropriados pela Recorrente na apuração de seus créditos, verifica-se que a fiscalização verificou recolhimentos de tais tributos de valores superiores àqueles indicados em DICON, mas não houve apropriação dos valores pagos a maior na reapuração do PIS e da COFINS, o que demonstra uma total parcialidade na condução da diligência por parte da fiscalização;

g) os créditos de PIS e COFINS não englobam todos os meses de 2005, assim não houve o protocolo de qualquer DCOMP visando compensar créditos de PIS e COFINS relativos às exportações referentes aos meses de março e agosto/2005, ainda assim a fiscalização efetuou a reapuração do PIS março e agosto em um procedimento sem qualquer base legal, com impacto os meses seguintes;

Ainda complementa que :

Não se alegue como pretenderam as decisões de primeira instância administrativa da DRJ-Ribeirão Preto que não existia controvérsia acerca dos valores creditórios passíveis de recolhimento, pois a Recorrente não teria se manifestado acerca do Termo de Constatação Fiscal;

Referido tipo de presunção não encontra guarida no processo administrativo fiscal. O Decreto nº 70.235, de 1972 é muito claro, no sentido de que concluída a diligência, o processo deve retornar à DRJ para análise, independentemente de ter havido ou não manifestação contra o relatório de conclusão da diligência, uma vez que o processo administrativo é pautado pela legalidade e pela busca da verdade material;

Ao receber o segundo Termo de Constatação Fiscal e ter sido informada verbalmente que ainda poderia apresentar a documentação indicada como faltante, entendeu a Recorrente que, semelhantemente ao que havia ocorrido quando recebeu o primeiro Termo de Constatação, os 12 processos não seriam remetidos à DRJ;

A recorrente está em vias de concluir a localização da documentação e que apresentará organizada e integralmente a E. CARF, a fim de refutar as alegações do Termo de Constatação Fiscal, em vista disso, em prol do princípio da verdade material, protesta-se desde já pela posterior juntada da referida documentação.

Ao final requer:

a) a apensação do presente processo aos processos nºs:

10875.001972/2005-07, 10875.001032/2005-18, 10875.001627/2005-65,  
10875.002155/2005-68, 10875.002303/2005-44, 160875.721091/2009-21,  
10875.721093/2009-11, 160098.000064/2009-55, 16098.000065/2009-08,  
16624.000479/2005-08, 16624.000858/2005-90;

b) a reforma do acórdão proferido pela DRJ- Ribeirão Preto com a consequente anulação do Despacho Decisório, ou caso assim não se entenda, pelo menos a anulação do segundo Termo de Constatação Fiscal e da decisão da DRJ- Ribeirão Preto que o ratificou.

Quando da sustentação oral, entre os argumentos apresentados da tribuna, notadamente quanto a não apresentação de inconformidade quando da ciência do segundo Termo de Constatação Fiscal, arguiu o Patrono:

- a Recorrente não apresentou manifestação de inconformidade visto que não houve encerramento da ação fiscal, apenas a emissão de um mero Termo de Constatação;

- em face do grande volume de documentos coletados não foi possível fazer a solicitação de juntada destes antes do julgamento.

Em 15/12/2015, através do Termo de Solicitação de Juntada, fl.810 apresenta petição e documentos diversos.

É o relatório.

## Voto



---

***Dos requisitos de admissibilidade***

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

***Do ônus probatório***

Da análise preliminar da peça recursal verifica-se que o litígio prende-se a duas questões principais: a responsabilidade sobre o ônus probatório no caso dos autos e o direito de litigar acerca de matéria não suscitada em sede de primeira instância administrativa.

Com o intuito de balizar a discussão inicial é importante trazer à colação as disposições do art. 74 da Lei nº 9.430, de 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ (...)*

*§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)(grifei).*

Das disposições legais acima citadas infere-se que há dois pilares essenciais na discussão acerca das declarações de compensação que podem ser identificados nas seguintes questões:

a) deflagração do pleito pelo sujeito passivo [entrega pelo sujeito passivo de declaração quanto **aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados**];

b) a **extinção do crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação**.

É digno de realce que os pilares acima destacados como a seguir se verá têm importância tanto no aspecto material quanto no aspecto formal, já que a partir de tal disposição normativa verifica-se que no tocante ao direito creditório pleiteado, conforme o primeiro pressuposto indicado, a deflagração do ato é do sujeito passivo mediante a entrega da declaração de compensação, sendo esta uma confissão de dívida, atribuição conferida pelo § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

O segundo pressuposto é de que o crédito tributário é extinto sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Com os pressupostos acima estabelecidos, em se tratando de direito creditório pleiteado é importante demonstrar em breve abordagem a questão quanto ao ônus probatório, bem como o regramento processual quanto à via contenciosa na esfera administrativa.

Utilizando-se subsidiariamente as regras do Código de Processo Civil - CPC, verifica-se:

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

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

*Art. 396. Compete à parte instruir a petição inicial (art. 283), ou a resposta (art. 297), com os documentos destinados a aprovar-lhe as alegações.*

Disciplina o processo administrativo fiscal, Decreto nº 70.235, de 1972, em seu art. 9º que *[a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito].*

Já o art. 16, III, do citado diploma legal estabelece que a impugnação mencionará *[os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir].*

No presente caso, a regra acima quanto ao ônus probatório, se inverte, incumbindo ao autor a prova quanto ao fato constitutivo do seu direito. No caso em exame, a interessada declarou à Administração Tributária possuir um montante de crédito, utilizado para extinguir os débitos compensados. Nesses termos, cabe à interessada a prova da existência de seu direito, demonstrando a liquidez e certeza dos créditos alegados, utilizados para extinção do crédito tributário sob condição resolutória, através da apresentação ao fisco, quando solicitado, dos livros e documentos estabelecidos pela legislação para a comprovação da exatidão de suas informações.

Nesse sentido disciplina a Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, DOU de 31/12/2008:

*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.(grifei).*

Cabe ainda destacar que o dever de apresentação ao fisco da documentação exigida repousa em base legal como se verá, a título exemplificativo:

- Código Tributário Nacional - CTN, artigo 195:

*Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.*

*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.(grifei).*

- Lei nº 9.430, de 1996, art. 34:

#### *Acesso à Documentação*

*Art.34.São também passíveis de exame os documentos do sujeito passivo, mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, encontrados no local da verificação, que tenham relação direta ou indireta com a atividade por ele exercida.(grifei).*

Conforme relatado, a DCOMP apresentada foi submetida a análise pela autoridade competente para decidir acerca do direito pleiteado:

- *Seort da DRF/Guarulhos emitiu o Despacho Decisório nº 544/2009, por meio do qual não homologou a compensação, sob o fundamento de que a documentação apresentada pela contribuinte em resposta às diversas intimações seria insuficiente para reconhecimento do crédito pleiteado, registrando ainda que o contribuinte não atendeu integralmente as intimações nos prazos fixados, deixando de apresentar elementos essenciais ao exame do pleito,*

Restando não homologados os créditos pleiteados, demonstra-se a seguir de forma sumarizada os desdobramentos e tramitação processual respectivos.

Uma vez não-homologada a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), é facultada ao sujeito passivo a apresentação de manifestação de inconformidade às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento -DRJ contra a não-homologação da compensação pela autoridade competente para decidir o pleito (no prazo de trinta dias da ciência da não-homologação), assim como a apresentação de recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF contra o acórdão das DRJ que manteve a não-

homologação da compensação (no prazo de trinta dias da ciência do acórdão), conforme previsão dos §§ 7º a 10 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Usando da faculdade que lhe o confere o referenciado dispositivo legal, o contribuinte ingressou com a Manifestação de Inconformidade acompanhada dos documentos de fls. 247/349;.

Na sequência, a 3ª Turma da DRJ/Campinas decidiu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 2.969, de 14/06/2010.

Da diligência solicitada tem-se os seguintes resultados:

1) Termo de Constatação Fiscal, fls. 585/588, do qual se destaca:

***- Decorrido 7 meses da solicitação da apresentação das notas fiscais (15 de agosto a 26 de março) e maior tempo de outras intimações anteriores, a empresa ainda iria pedir as caixas no arquivo externo, demonstrando a falta de dedicação ao atendimento às solicitações feita pela fiscalização.(grifei).***

É importante ressaltar excertos da decisão de piso acerca do referido termo:

*No decorrer da análise, após diversas intimações não integralmente atendidas e dilações de prazo solicitadas e concedidas, no dia 02/07/2013 a autoridade incumbida da diligência emitiu Termo de Constatação Fiscal, no qual reafirmava a impossibilidade da análise que se fazia necessária, em face do não atendimento integral às intimações e, consequentemente, decidia por retornar os autos à DRJ/Campinas com sugestão de não reconhecimento do direito creditório.*

*Cientificada em 03/07/2013, no dia 01/08/2013 a contribuinte manifestou-se acerca do referido Termo procurando justificar-se quanto ao não atendimento integral das intimações e solicitando que os processos permanecessem por mais algumas semanas na DRF/Guarulhos, sob alegação de que, em assim sendo, teria condições de apresentar os documentos faltantes.*

*A autoridade responsável pela diligência não se manifestou expressamente sobre este pedido, o qual, no entanto, foi acolhido, posto que novos documentos foram apresentados pela contribuinte e, no dia 05/05/2014, referida autoridade apresentou suas conclusões em novo Termo de Constatação Fiscal, a seguir transcrito:*

2) Termo de Constatação Fiscal, fls. 680/684.

A decisão de piso assim se manifesta:

*A contribuinte não se manifestou sobre o resultado da diligência solicitada.*

*Todavia, o silêncio da interessada não afasta o dever de examinarmos as alegações apresentadas na manifestação de inconformidade e a repercussão, sobre o Despacho Decisório, das conclusões a que chegou a AFRFB responsável pela diligência acerca do direito creditório pleiteado.*

Ante o exposto constata-se que foram feitas várias intimações, antes de ser exarado o Despacho Decisório não homologatório de fls. nº 544/2009 e ainda, após instaurado o litígio, a instância julgadora *a quo*, diante da novel documentação apresentada na Manifestação de Inconformidade converteu o julgamento em diligência, em razão de sua competência regimental, nos termos do <sup>1</sup>art.233, inciso IV, da Portaria MF nº 203, de 2012, DOU de 17/05/2012, que aprova o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB para julgamento de litígio instaurando em decorrência de apresentação de inconformidade contra apreciações das autoridades em processos relativos a compensação, para que a autoridade jurisdicionante, competente para decidir o pleito procedesse a análise da documentação apresentada, ensejando em decorrência os dois termos de constatação fiscal acima mencionados, sendo importante ressaltar que ao exarar o primeiro Termo de Constatação, após cientificado, o contribuinte solicitou prazo adicional para apresentação de documentos, sendo acolhido, se não expressamente, de maneira tácita, já que novos documentos foram apreciados, resultando no segundo Termo de Constatação Fiscal, fls. 680/684.

Verifica-se assim que quanto ao aspecto material, visando conferir a liquidez e certeza do crédito alegado, foi procedida a verificação junto ao contribuinte do suporte probatório que lhe competia demonstrar, conforme dispõe a legislação de regência, quantos às operações que ensejariam referido crédito, no entanto como já sobejamente explicitado, o contribuinte ofereceu apenas parte da documentação, que se mostrou insuficiente para homologar totalmente o crédito pleiteado.

Digno de nota que embora regularmente cientificado do segundo Termo de Constatação Fiscal, declinou o contribuinte de exercer o seu direito de defesa, já que não houve a contestação na Manifestação de Inconformidade quanto ao referido termo.

Infere-se portanto que o contribuinte não desincumbiu do ônus probatório que lhe competia para demonstrar a certeza e liquidez de seu crédito.

Inexistindo contestação acerca do segundo termo de contestação a instância *a quo* procedeu ao julgamento com a apreciação das matérias litigadas na Manifestação de Inconformidade apresentada e o resultado da diligência solicitada, cujo conteúdo decisório se demonstra a seguir, por alguns excertos:

*Conforme já anteriormente mencionado, a autoridade fiscal responsável pela realização da diligência analisou conjuntamente os créditos de PIS e Cofins alegados pela contribuinte em 12 processos administrativos. Nesta análise conjunta concluiu que os créditos a que a contribuinte tinha direito eram inferiores aos pleiteados, pois a interessada teria*

<sup>1</sup> Art. 233. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar em primeira instância, após instaurado o litígio, especificamente, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:

(...)

IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos a restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, imunidade, suspensão, isenção e redução de alíquotas de tributos, Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), e exclusão do Simples e do Simples Nacional.



***subestimado as bases de cálculo das contribuições devidas e superestimado as bases de cálculo dos créditos a serem descontados. No Termo de Constatação Fiscal de fls. 680/682, integralmente transcrito no Relatório deste Acórdão, e nos arquivos digitais que o integram e complementam, referida autoridade detalhou as razões das glosas relativas aos créditos, bem como as receitas que a contribuinte teria excluído indevidamente das bases de cálculo das contribuições devidas (grifei).***

Nos arquivos digitais denominados “Dem. Apuração Saldo de Créditos – Cofins” e “Dem. Apuração Saldo de Créditos – PIS”, nas planilhas denominadas “Saldo de Créditos p-Compens.”, a autoridade fiscal apresentou, para cada um dos meses em exame, os valores dos saldos de créditos disponíveis para utilização em declarações de compensação. No quadro a seguir, reproduzimos as informações constantes das referidas planilhas: (sic)

#### **Créditos - Saldos Disponíveis para Compensação**

| <b>Mês</b> | <b>Cofins</b> | <b>PIS/Pasep</b> |
|------------|---------------|------------------|
| Janeiro    | 389.595,03    | 375.581,80       |
| Fevereiro  | - 126.843,06  | 137.745,19       |
| Abril      | 1.342.040,69  | 286.675,72       |
| Maio       | 997.763,07    | 320.158,18       |
| Junho      | 1.036.898,35  | (*)              |
| Julho      | 1.103.287,62  | (*)              |
| Setembro   | - 505.766,74  | (*)              |
| Outubro    | - 424.015,81  | (*)              |

**(\*) Meses sem declarações de compensação com créditos de PIS nos processos em exame na diligência.**

*Como vimos, a contribuinte, regularmente cientificada, não se manifestou acerca das conclusões a que chegou a autoridade responsável pela realização da diligência.*

*Assim, não existe controvérsia acerca dos valores dos direitos creditórios passíveis de reconhecimento. Consequentemente, deverão ser reconhecidos os créditos pleiteados, limitados aos valores constantes do quadro acima. No quadro a seguir, relacionamos os doze processos examinados na diligência, os créditos neles pleiteados e os valores dos créditos a serem reconhecidos:*



| PROCESSO             | CRÉDITO PLEITEADO |        |              | CRÉDITO A SER RECONHECIDO |
|----------------------|-------------------|--------|--------------|---------------------------|
|                      | Tributo           | Mês    | Valor        |                           |
| 10875.000640/2005-05 | PIS               | jan/05 | 510.104,19   | 375.581,80                |
| 10875.721091/2009-21 | COFINS            | jan/05 | 2.474.498,32 | 389.595,03                |
| 10875.001032/2005-18 | PIS               | fev/05 | 165.799,40   | 137.745,19                |
| 16098.000065/2009-08 | COFINS            | fev/05 | 765.343,41   | 0,00                      |
| 10875.001627/2005-65 | PIS               | abr/05 | 457.481,51   | 286.675,72                |
| 10875.721093/2009-11 | COFINS            | abr/05 | 2.141.462,20 | 1.342.040,69              |
| 10875.001972/2005-07 | PIS               | mai/05 | 237.214,24   | 237.214,24                |
| 16098.000064/2009-55 | COFINS            | mai/05 | 2.034.110,13 | 997.763,07                |
| 10875.002155/2005-68 | COFINS            | jun/05 | 1.471.895,68 | 1.036.898,35              |
| 10875.002303/2005-14 | COFINS            | jul/05 | 1.583.555,19 | 1.103.287,62              |
| 16624.000479/2005-08 | COFINS            | set/05 | 2.397.869,22 | 0,00                      |
| 16624.000858/2005-90 | COFINS            | out/05 | 1.791.302,71 | 0,00                      |

Do ponto de vista formal, com fulcro no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação da Lei nº 9.532, de 1997, [Art. 17. *Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)*], assim os argumentos de mera presunção quanto ao direito à via recursal, ainda que silente em relação à primeira instância, não podem ser acolhidos, uma vez que as matérias submetidas à primeira instância determinam os limites do litígio na via contenciosa administrativa, de modo que a matéria não contestada em primeira instância administrativa, suscitada pela recorrente somente na peça recursal, torna-se preclusa, **visto que não instaurado o litígio quanto à essa matéria**, condição, segundo a norma que rege o processo administrativo fiscal para submeter-se ao duplo grau de jurisdição.

Por oportuno, cabe registrar que quando da sustentação oral, entre os argumentos para justificar a não contestação do segundo Termo de Constatação arguiu o Patrono que não houve encerramento da ação fiscal, apenas um mero Termo de Constatação.

Compulsando-se os autos, verifica-se que não assiste razão à defesa haja vista **está expressamente consignado no segundo Termo de Constatação Fiscal de fls. 680/684, a informação quanto ao encerramento da ação fiscal bem como quanto a abertura de prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de manifestação de inconformidade**, como a seguir se demonstra através dos seguintes excertos:

*"Dos exames realizados para atendimento da solicitação, com relação a existência dos créditos aproveitados nas DCOMPs, esta ação fiscal está sendo concluída, com os resultados discriminados abaixo:"(grifei).*

(...)

*Acerca dos fatos expostos, dos demonstrativos e dos novos valores dos créditos a serem aproveitados na DCOMP, fica*

***facultado à contribuinte o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de manifestação de inconformidade.(grifei).***

Digno ainda de nota que a solicitação de juntada de documentos em 15/12/2015, conforme relatado foi efetuada após o julgamento do presente processo, corroborando a fundamentação já delineada quanto a não apresentação de manifestação de inconformidade relativa ao segundo Termo de Constatação no prazo legal estabelecido com os motivos de fato e de direito para fundamentar sua contestação, bem como os pontos de discordância, as razões e **provas que visassem infirmar o referido termo.**

Assim os documentos apresentados somente em 15/12/2015 não encontram respaldo nas disposições excepcionais previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações respectivas:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*[...]*

*§ 4.º. A prova documental **será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:***

*a)fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b)refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c)destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Todo o parágrafo 4.º incluído pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)*

*§ 5.º. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)*

*§ 6.º. Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997).(grifei).*

Nesse mister, ante os fundamentos acima expostos deixo de conhecer a contestação somente em sede recursal quanto ao segundo Termo de Constatação Fiscal, fls. 680/684, mantendo *in totum* a decisão de piso, bem como os documentos cuja solicitação de juntada foi posterior ao julgamento do presente processo.

Por todo o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar

Processo nº 10875.002303/2005-44  
Acórdão n.º **3302-002.894**

**S3-C3T2**  
Fl. 818

---

CÓPIA