



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



**Processo n°** 10880.662366/2012-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-008.666 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de junho de 2021  
**Recorrente** RODOPA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. RESTITUIÇÃO.  
RESSARCIMENTO. AUSÊNCIA DE PROVA.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. Na ausência da prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser negado.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.  
INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do Pedido de Ressarcimento no prazo de 5 anos.

O artigo 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não podendo ser aplicável por analogia para a apreciação de pedido de restituição ou ressarcimento por ausência de semelhança entre os institutos.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. DECLARAÇÃO  
RETIFICADORA.

Não ocorre a homologação tácita do PER/DCOMP prevista no art 74 da Lei nº 9.430/96 se o contribuinte apresenta declaração retificadora válida e o Despacho Decisório ocorre no prazo quinquenal contado a partir da data da apresentação do PER/DCOMP retificador.

MULTA E JUROS DE MORA.

Débitos indevidamente compensados por meio de Declaração de Compensação não homologada sofrem incidência de multa e juros de mora, conforme previsto no art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

JUROS DE MORA E CORREÇÃO MONETÁRIA. APLICAÇÃO. SÚMULA  
Nº 4 DO CARF.

Por ser vinculante, aplica-se a Súmulas nº 4 do CARF a seguir reproduzida:

“Súmula CARF n.º 4 A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.” (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL.  
IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa. Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, conhecer parcialmente das razões recursais, em razão de preclusão e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafeté Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Arnaldo Diefenthaler Dornelles.

## Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata o presente processo de créditos de Cofins não-cumulativo – Mercado Interno, relativos ao 1º trimestre de 2007, no valor de R\$ 2.021.008,76, não reconhecidos, conforme o Despacho Decisório emitido pela DRF/DERAT/SP.

Conforme o Despacho Decisório, emitido em 03/01/2013, com ciência em 17/01/2013, não teria sido possível confirmar a existência do crédito indicado, posto que a contribuinte não teria atendido à intimação para apresentação dos Arquivos Digitais, compreendendo as operações efetuadas no período, conforme previsto na Instrução Normativa n.º 86/2001, em estrita conformidade com o ADE Cofis 15/01.

Preliminarmente, a contribuinte suscita a nulidade do Despacho Decisório, sob a alegação, em síntese, de que:

- o Ato Declaratório Executivo (ADE) COREC 03/2012, dispensou do atendimento à intimação os contribuintes que já tivessem utilizado todo o crédito em declarações de compensação, o que seria o seu caso;
- ainda que não se enquadrasse na definição trazida pelo inciso I do artigo 2º. do ADE COREC 03/2012, não existe no dispositivo qualquer determinação legal acerca de indeferimento do pedido de ressarcimento, podendo, no máximo, ser-lhe aplicada multa por falta de cumprimento de obrigação acessória;
- a não transmissão dos arquivos digitais, ainda que possa servir de subsídio, não é suficiente para a não homologação do direito creditório, sendo o Dacon e a documentação suporte os principais documentos para aferir a veracidade ou validade dos saldos credores do PIS/Cofins;
- já havia transcorrido o decurso de prazo para o fisco aferir o crédito ou solicitar qualquer documento do período, inclusive para a manutenção de tais arquivos, conforme a IN/SRF n.º. 86/2001.

No mérito, a contribuinte sustenta que , a partir desta data da transmissão do PER/DCOMP original, relativo ao 1º. trimestre de 2007, é que deu-se o início do prazo para que o fisco efetuasse ou não a homologação de forma expressa, obedecendo o prazo estipulado no parágrafo 2º. da IN/RFB 900, sob pena da mesma ser homologada tacitamente. Sustenta, então, que os valores de créditos e demais situações deste período, desde 2012, já não podem servir como objeto ou exigência de verificação pelo fisco, por se tratar de período atingido pela decadência.

Alega que os demais documentos de suporte dos PER/DCOMP não homologados já tinham sido entregues no Procedimento Fiscal RPF/MPF 08.1.90.002010001548, em 26 de julho de 2010, conforme solicitação daquela fiscalização, onde ficaram à disposição até o encerramento do mencionado procedimento, o qual nada teria apurado de irregular e que teria convalidado tacitamente o aludido pedido de ressarcimento e as compensações havidas. Alega, ainda, que, embora não seja obrigatória a apresentação ou manutenção dos arquivos solicitados, traz a documentação para convalidar os créditos, inclusive a documentação apresentada no citado MPF que homologou tacitamente o pedido de ressarcimento.

Remete aos artigos 36 e 37 da Lei n.º. 9.784/99, que regula o processo administrativo, para alegar que a Receita Federal nada analisou, nem mesmo diligenciou no sentido de verificar as informações que se encontram em sua posse, uma vez que possui escrituração contábil e fiscal totalmente regularizada, ressaltando ainda que o Despacho Decisório, explicitado de forma genérica e imprecisa, sem análise da documentação, vulnerou os princípios do contraditório e da ampla defesa, posto que não teve oportunidade de ter aferição técnica dos documentos que embasam o direito creditório.

Em breve síntese, reitera que ficou desobrigada da apresentação dos arquivos digitais, tendo decorrido o prazo para o fisco solicitá-los; que decorreu o prazo para a manutenção ou guarda dos documentos e arquivos; que não foi realizada análise do crédito, restando impossível o indeferimento de direito creditório sem aferição técnica; que não ficou fixada nenhuma penalidade na intimação, com amparo legal, que culminasse no indeferimento do crédito; e que a intimação era expressa ao afirmar que os arquivos só visariam a subsidiar a análise do direito creditório, não servindo de único elemento para embasar um despacho decisório.

Sob o tópico “Da necessidade de perícia técnica e diligência”, requer diligência e perícia para constituir o seu direito mediante a análise das provas e documentos que ainda estão na posse do ente administrativo; ou, ainda, que a Receita Federal proceda à análise do crédito em questão e expeça despacho decisório fundamentado, sob pena de nulidade absoluta.

Sob o título “Do prazo decadencial” alega, em síntese, que, como não houve a análise e constituição do suposto crédito tributário em tempo hábil, operou-se a decadência em

relação ao período mencionado, via de consequência também a decadência e a prescrição da obrigatoriedade da manutenção de qualquer documento ou período requerido para análise.

Aborda, ainda, sobre a inversão do ônus da prova, aduzindo que não há qualquer impeditivo legal que possa servir de fundamento para não homologar o pedido de ressarcimento e as compensações havidas, não havendo que se falar na produção da prova por parte da contribuinte; que não há lei que estabeleça a presunção, e que o fisco possuía meios técnicos para aferir os montantes em seu banco de dados, nem que fosse para demonstrar que os valores não seriam condizentes com o montante a ressarcir.

Requer, por fim, a anulação do despacho decisório e que seja decretada a nulidade de todo o procedimento pelas razões acima expostas, em síntese: em razão da decadência do direito; da juntada de toda documentação que comprove a existência do direito ao crédito; porque ficou desobrigada de apresentação e transmissão dos arquivos digitais; porque decorreu o prazo para o fisco solicitar os arquivos digitais e outros procedimentos; porque decorreu o prazo para manutenção ou guarda dos documentos e arquivos; porque não foi realizada análise do crédito, tornando impossível o indeferimento do direito creditório sem a devida aferição técnica; porque a penalidade fixada na intimação, que consubstanciou o indeferimento do crédito, não veio acompanhada de qualquer fundamentação legal, lembrando que o ato administrativo só possui validade quando estiver vinculado.

Caso não seja decretada a nulidade, requer, ainda:

- a decadência do direito do fisco em proceder na apuração, levantamento, verificação e lançamento do crédito em questão, considerando seu período base, inclusive a documentação correspondente;
- que o Fisco apresente todos os documentos e análises necessárias para embasar o seu posicionamento, sob pena de afronta ao seu direito;
- a exclusão da multa aplicada, por ausência de fato infringente e por possuir caráter confiscatório;
- que sejam apreciados todos os pontos apresentados na manifestação de inconformidade, em especial a alegação de prescrição e decadência no tocante a obrigatoriedade de manutenção de documentos, análise e constituição do crédito tributário, bem como a questão da falta de prova suficiente para fundamentar a decisão impugnada, posto que não foram realizadas nenhuma verificação nos documentos.
- a oportunidade de produzir todas as provas admitidas em direito, especificamente perícia e diligências em todos os documentos apresentados e outros, para comprovação do direito creditório e sustentação oral em plenário quando do julgamento da presente manifestação ou eventual recurso, sob pena de nulidade.

Pede deferimento.”

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. ARQUIVOS DIGITAIS. EXIGIBILIDADE.

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.

INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. ARQUIVOS DIGITAIS. DISPENSA. ADE COREC 03/2012

Conforme o ADE COREC 03/2012, os contribuintes ficaram dispensados do atendimento à intimação para a apresentação de arquivos digitais apenas na hipótese em que, cumulativamente, todo o crédito pleiteado tivesse sido utilizado em declarações de compensação e estas se encontrassem homologadas tacitamente na data limite para transmissão dos arquivos digitais.

**PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.**

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.

**COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO.**

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

**DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO.**

Fica configurado o respeito à ampla defesa e ao contraditório quando o contribuinte é regularmente cientificado do despacho decisório, sendolhe possibilitada a apresentação de manifestação de inconformidade, no prazo legal, contra a motivada decisão de não homologar a compensação.

**PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

A perícia técnica não se justifica quando, além de estar carente das formalidades exigidas pelo Decreto nº. 70.235/72, não houve a impossibilidade de produzir a prova, mas sim a omissão da interessada em fornecer a prova do seu direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) nulidade do despacho decisório por violação à ampla defesa e ao contraditório, pois precisaria de mais tempo para obtenção dos arquivos exigidos tendo em vista que alterou seu sistema operacional e o Ato Declaratório COREC 03/2012 prorrogou o prazo para resposta às intimações relacionadas a pedidos de ressarcimento do PIS e da COFINS nas quais se solicita a transmissão de arquivos digitais;

(ii) o prazo estabelecido pelo Ato Declaratório COREC 03/2012 é de 110 dias;

(iii) não estava dispensada de apresentar os documentos digitais, no entanto, o prazo para atendimento da intimação foi alterado para maior;

(iv) deveria ter sido intimada após o término do prazo para eventualmente apresentar outros documentos comprobatórios do crédito pleiteado antes de ter seu pedido indeferido;

(v) o pedido de diligência formulado na Manifestação de Inconformidade foi negado sob a singela alegação de que a perícia somente se justificaria caso a prova não pudesse ser produzida pelo contribuinte;

(vi) há época em que foi intimada a se manifestar sobre a legitimidade dos créditos, sua atividade de apuração estava há muito homologada, de modo que não caberia mais qualquer questionamento quanto aos créditos e débitos registrados no período;

(vii) no 1º trimestre de 2007 apurou as contribuições ao PIS e COFINS devidas no período, bem como os créditos a elas relacionados, tendo apresentado ao Fisco todas as informações relacionadas a esta apuração;

(viii) desde tal momento o Fisco tinha total conhecimento dos valores que serviram de base para a determinação do montante a ser recolhido, bem como dos créditos a serem utilizados;

(ix) ainda que tais informações não tivessem sido adequadamente prestadas, não pode o Fisco, agora, apresentar qualquer questionamento quanto aos procedimentos adotados à época, não pode mais questionar a legitimidade dos débitos e créditos apurados;

(x) com o transcurso do prazo previsto no § 4º, do art. 150 do Código tributário Nacional - CTN, restou definitivamente homologada a atividade realizada, não podendo o Fisco manifestar discordância, seja quanto à apuração, seja quanto ao pagamento do tributo;

(xi) seria contraditório admitir que, após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, está homologada, tacitamente, a atividade do contribuinte na apuração do tributo devido;

(xii) tendo em vista que, há época em que foi proferido o despacho decisório, já havia transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, conclui-se que não poderia o Fisco discordar da apuração realizada;

(xiii) as declarações apresentadas, que indicavam os débitos e créditos dos tributos, já haviam sido homologadas pelo Fisco, de modo que reputam-se válidas todas as informações apresentadas no que diz respeito ao crédito apurados; e

(xiv) são indevidas a multa e os juros constantes do Despacho Decisório, pois deveriam ter sido objeto de lançamento, no propósito de lhe ser garantido o devido processo legal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

### **- Da nulidade do Despacho Decisório por violação à ampla defesa e ao contraditório**

Em breve síntese, defende a Recorrente a nulidade do despacho decisório por violação à ampla defesa e ao contraditório, pois precisaria de mais tempo para obtenção dos arquivos exigidos tendo em vista que alterou seu sistema operacional e que o Ato Declaratório COREC 03/2012 prorrogou o prazo para resposta às intimações relacionadas a pedidos de

ressarcimento do PIS e da COFINS nas quais se solicita a transmissão de arquivos digitais, estabelecendo o prazo de 110 dias.

Trata-se de inovação recursal, razão pela qual o seu não conhecimento é medida que se impõe. Explica-se:

Em sede de Manifestação de Inconformidade, defendeu a Recorrente estar desobrigada de apresentar os documentos exigidos no Ato Declaratório COREC 03/2012, conforme excertos a seguir reproduzidos da peça de defesa:

“Nesse passo as intimações emitidas para pedidos de ressarcimento (PER/DCOMP) de créditos da não cumulatividade do PIS ou da Cofins pelas quais era solicitada a transmissão de arquivos digitais, previstos na Instrução Normativa SRF 86/2001, teve seu prazo de atendimento prorrogado para 110 dias, contados da data da ciência da intimação, ficando dispensado o atendimento à intimação quando, em relação ao crédito pleiteado no pedido de ressarcimento objeto da intimação, ficasse observado que **todo o crédito pleiteado já fora utilizado em declarações de compensação, caso específico da Manifestante, senão vejamos:**

(...)

Assim, a Manifestante pela leitura do Ato Declaratório Executivo COREC 03/2012, entendeu que não estava mais obrigada a apresentar os arquivos digitais, pois, já havia utilizado todo o crédito solicitado para ressarcimento em compensações efetivamente declaradas nos termos da IN/900 de 30 de dezembro de 2008 e já homologadas tacitamente, não havendo fixação de penalidade, quedou-se inerte.

Portanto, a Receita Federal, jamais poderia ter indeferido seu pedido de ressarcimento, simplesmente pela falta de entrega de arquivos digitais porque a Manifestante se enquadra na definição trazida pelo inciso I do artigo 2º do **Ato Declaratório Executivo COREC 3/2012**, ainda que não se enquadrasse, não existiu no dispositivo qualquer determinação legal acerca de indeferimento do pedido de ressarcimento, podendo, no máximo, ser-lhe aplicada multa por falta de cumprimento de obrigação acessória, o que também não restou consignado, destacando, novamente, que todo ato administrativo deva ser vinculado.

(...)

Portanto a Manifestante não pode ser obeigada a apresentar os arquivos digitais com base no **Ato Declaratório Executivo COREC 3/2012** ou pelo decurso do prazo obrigatório para sua guarda.

(...)

Ainda que esta Autoridade Julgadora, entenda de forma diversa, o que não se acredita, e mantenha o entendimento da obrigatoriedade da apresentação dos arquivos digitais, deverá cancelar o despacho decisório e aplicar uma penalidade compatível com falta de apresentação dos arquivos digitais, mas nunca indeferir o crédito, ora constituído regularmente.

(...)

Dito isso, com ou sem a análise dos documentos juntados e pelas razões acima, o despacho decisório deve ser anulado, principalmente porque:

**- a Manifestante ficou desobrigada da apresentação dos arquivos digitais;”**

Do pedido da Manifestação de Inconformidade consta:

“Ante o exposto, requer se digne o D. Julgador (s) a **CONHECER** e **PROVER** a presente **MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE**, acolhendo a preliminar de nulidade ou **ANULAR** o presente despacho decisório e decretar a nulidade de todo o procedimento consubstanciado nas razões acima, seja:

(...)

c) Porque a Manifestante ficou desobrigada da apresentação e transmissão dos arquivos digitais;”

Como visto, em sede de Manifestação de Inconformidade a Recorrente defendeu estar desobrigada de apresentar a documentação solicitada pela Fiscalização. Agora em Recurso Voluntário aduz que teria mais prazo para apresentar os documentos e que tal prazo deveria ter sido respeitado.

A motivação do Despacho Decisório para o indeferimento do crédito pleiteado foi o fato de a Recorrente, mesmo intimada, não ter apresentado a documentação solicitada pela Fiscalização. Vejamos:

“Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi possível confirmar a existência do crédito indicado, pois o contribuinte, mesmo intimado, não apresentou Arquivos Digitais previstos na Instrução Normativa SRF n.º 86, de 22/10/2001, em estrita conformidade com o ADE Cofis 15/01, compreendendo as operações efetuadas no período de apuração acima indicado.”

A decisão recorrida julgou a Manifestação de Inconformidade de acordo com os argumentos de defesa trazidos, ou seja, de que estava desobrigada a apresentar os documentos solicitados pela Fiscalização. Do *decisum* atacado tem-se:

“Inicialmente, a contribuinte suscita a nulidade do Despacho Decisório ao alegar que o ADE COREC 03/2012 dispensou do atendimento à intimação para apresentação dos arquivos digitais os contribuintes que já tivessem utilizado todo o crédito em declarações de compensação, o que seria o seu caso.

Todavia, esse argumento não pode prosperar no presente feito. O ADE COREC n.º 03/2012 foi editado com a intenção de prorrogar o prazo para resposta às intimações emitidas para pedidos de ressarcimento de PIS/Cofins nas quais se solicita a transmissão de arquivos digitais. Vejamos o art. 2.º. do referido ADE:

**Art. 2º** Fica dispensado o atendimento à intimação de que trata o art. 1º quando, em relação ao crédito pleiteado no pedido de ressarcimento objeto da intimação, for observado, cumulativamente, que:

I - todo o crédito pleiteado foi utilizado em declarações de compensação; e

II - na data limite para transmissão dos arquivos digitais, adotado o prazo do art. 1º, todas as declarações de compensação referidas no inciso anterior encontram-se homologadas tacitamente.

Conforme se verifica acima, ficaram dispensados do atendimento à intimação para a apresentação de arquivos digitais os contribuintes que tivessem pleiteado todo o seu crédito em declarações de compensações, as quais já se encontrassem homologadas tacitamente na data limite para transmissão dos arquivos digitais.

O PER/DCOMP sob análise foi transmitido em 23/05/2011. Desta forma, a homologação tácita poderia se concretizar em 23/05/2016 (cinco anos), caso não houvesse neste ínterim o procedimento fiscal para a verificação do direito creditório.

A disposição em comento não se aplica ao caso da contribuinte, posto que, mesmo que tenha utilizado todo o seu crédito em declarações de compensação (o que não está em questão), por óbvio, não houve a homologação tácita até o prazo para apresentação dos arquivos digitais.

(...)

Todavia, trata os autos do presente processo de não homologação de ressarcimento/compensação, ou seja, de verificação de direito creditório, para o qual é indiscutível o ônus da contribuinte em demonstrar o seu direito líquido e certo ao indébito tributário, sendo que os documentos fiscais exigidos pelo fisco são necessários

para a aferição do direito creditório. Com efeito, ao declarar à autoridade tributária que dispunha de crédito capaz de extinguir uma dívida, a contribuinte assumiu a incumbência de demonstrá-lo.

(...)

Desta forma, como os arquivos digitais estão previstos em lei, assim como quaisquer outros documentos fiscais da empresa, a análise e reconhecimento do direito creditório poderá ser condicionado à apresentação do arquivo digital, conforme mandamento da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, em seu art. 65 (matéria agora regulada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012, art. 76). Repare-se:

(...)

No caso em exame, a contribuinte não atendeu ao que foi solicitado através de intimação fiscal, provocando a não homologação das Declarações de Compensação. Evidencia-se, pois, que a empresa não atendeu à intimação para apresentação dos dados necessários à apreciação do seu suposto crédito, não havendo como ter sucesso em sua pretensão creditória.”

Do cotejo analítico das razões deduzidas em primeira e em segunda instância, afigura-se evidente a inovação recursal, não merecendo, por esta razão, ser o pleito da Recorrente apreciado por esta Turma de Julgamento.

Os arts. 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/1972 assim prescrevem:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (...)”

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

Assim, os argumentos de defesa trazidos apenas em grau recursal, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

Neste sentido tem decidido o CARF:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)

Exercício: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas suas razões de defesa (arts. 14 - 16, Decreto n.º 70.235/1972). Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública. Não configurada hipótese que autorize a apresentação de novos fundamentos na fase recursal, mandatório o reconhecimento da preclusão consumativa.” (Processo n.º 10215.720017/2008-81; Acórdão n.º 2402-008.183; Relator Conselheiro Gregório Rechmann Junior; sessão de 03/03/2020)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 31/08/2003

(...)

**RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO.**

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa (artigos 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/1972). Salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública, não se admite a apresentação, em sede recursal, de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.” (Processo n.º 12267.000417/2008-96; Acórdão n.º 2402-008.045; Relator Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos; sessão de 16/01/2020)

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/1998 a 31/12/2002

**PEÇAS DE DEFESA. IMPUGNAÇÃO E RECURSO VOLUNTÁRIO. GUINADA ARGUMENTATIVA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.**

Segundo o artigo 17 do Decreto no 70.235/1972, que regula, com estatura reconhecidamente legal, o processo administrativo de determinação e exigência de crédito tributário, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, ocorrendo preclusão consumativa, não cabendo ao julgador conhecer de novel argumentação recursal, sequer submetida à instância de piso. (...)” (Processo n.º 19515.004011/2003-48; Acórdão n.º 3401-006.990; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan; sessão de 22/10/2019)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 2010

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO E RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO. ART. 17 DO DECRETO 70.235/72.**

Petições apresentadas após o recurso voluntário, veiculando novos argumentos de defesa que não foram apresentados na impugnação nem debatidos em primeira instância, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. (...)” (Processo n.º 10580.726134/2014-38; Acórdão n.º 3301-006.381; Relator Conselheiro Winderley Moraes Pereira; sessão de 18/06/2019)

Assim, é de não se conhecer do argumento recursal em apreço.

Ademais, é por demais sabido que em processo de ressarcimento/compensação, é ônus do contribuinte trazer aos autos os elementos probatórios do seu direito.

É de se ressaltar que foi oportunizado à Recorrente para que fizesse prova do seu direito, tendo sido devidamente intimada. Em defesa, alegou estar desobrigada de apresentar o requerido pela Fiscalização.

Nestes termos, não há reparo a ser feito ao decidido tanto no Despacho Decisório, quanto no Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

A Recorrente não trouxe elementos hábeis a contrapor o decidido, em especial, provas robustas do seu direito.

Deve-se levar em consideração que a necessidade de liquidez e certeza dos créditos é condição imperiosa, para que se proceda o ressarcimento/restituição/compensação de valores. Não é devida a autorização de ressarcimento/restituição/compensação quando os créditos estão pendentes de certeza e liquidez.

Nos processos administrativos que tratam de restituição/compensação ou ressarcimento de créditos tributários, é atribuição do sujeito passivo a demonstração da efetiva existência do indébito. Nesses casos, quando é negado o pedido de

compensação/restituição/ressarcimento que aponta para a impossibilidade de se confirmar o crédito, cabe ao manifestante, caso queira contestar a decisão a ele desfavorável, cumprir o ônus que a legislação lhe atribui, trazendo ao contraditório os elementos de prova que demonstrem a existência do crédito.

Documentos comprobatórios são os que possibilitam aferir, de forma inequívoca, a origem e a quantificação do crédito, visto que, sem tal comprovação, o pedido de repetição fica prejudicado.

No caso em análise, não houve o cumprimento dos requisitos necessários por parte da Recorrente.

Cabe citar a aplicação ao caso do art. 373, inciso I, 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.”

Humberto Teodoro Júnior sobre a prova ensina que:

"Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente." (Humberto Teodoro Junior, in Curso de Direito Processual Civil, 41ª ed., v. I, p. 387)

Sobre a necessidade de se provar o direito creditório em pedidos de ressarcimento/restituição/compensação, é uníssona a jurisprudência deste Colegiado, conforme precedentes a seguir elencados:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 14/02/2003

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua certeza e liquidez, sem o que não pode ser restituído, ressarcido ou utilizado em compensação. Faltando aos autos o conjunto probatório que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.

Segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal, Processo Administrativo Fiscal e o Código de Processo Civil, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA

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 e os pedidos de diligência não se prestam a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.” (Processo nº 15374.917936/2009-47; Acórdão nº 3201-004.685; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 29/01/2019)

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

Data do fato gerador: 31/01/2008

**CRÉDITO NÃO RECONHECIDO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.**

O pagamento indevido, assim como a certeza e liquidez do crédito, precisam ser comprovados pelo contribuinte nos casos de solicitações de restituições e/ou compensações. Fundamento: Art. 170 do Código Tributário Nacional e Art. 16 do Decreto 70.235/72." (Processo 10865.905444/2012-69; Acórdão 3201-002.880; Relator Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima; sessão de 27/06/2017)

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 30/06/2011

**DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO.**

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posteriormente a procedimento fiscal, exige comprovação material.

**VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.**

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.

**COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA.**

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. Na ausência da prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser negado. Recurso Voluntário Negado." (Processo 10805.900727/2013-18; Acórdão 3201-003.103; Relator Conselheiro Marcelo Giovani Vieira; sessão de 30/08/2017)

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

**DIREITO CREDITÓRIO. RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA.**

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. Na ausência da prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser negado.

Correta decisão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade por inexistência de direito creditório, tendo em vista que o recolhimento alegado como origem do crédito está integral e validamente alocado para a quitação de outro débito está integral e validamente alocado para a quitação de outro débito." (Processo nº 11080.930940/2011-60; Acórdão 3201-003.499; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; Sessão de 01/03/2018)

Assim, voto por não rejeitar tal matéria.

**- Da decadência**

Como relatado a insurgência recursal cinge-se a ter reconhecida a homologação tácita de pedido de ressarcimento/compensações ao argumento de que se passaram mais de 5 (cinco) anos entre a data de protocolização do requerimento e a data do decidido (aplicação do § 4º, do art. 150 do Código tributário Nacional – CTN).

No caso, improcede a pretensão recursal, razão pela qual, deve ser reproduzida a decisão de 1ª instância que bem analisou a questão ora em análise, conforme excertos a seguir:

“A contribuinte aborda ainda a decadência, desta feita alegando que, a partir da entrega da declaração original, na data de 20/01/2009, deu-se início o prazo para a homologação

expressa ou a sua não homologação relativa aos créditos do 1º trimestre de 2007, sob pena da mesma vir a ser homologada tacitamente. Ainda, que a Receita Federal não pode deixar de homologar o pedido de ressarcimento com base na falta de apresentação de documentos ou arquivos digitais cuja guarda e manutenção não são mais obrigatórias desde 2012.

Todavia, tal argumento não pode prosperar. O prazo para a homologação tácita dos créditos declarados em PER/DCOMP está previsto no artigo 74, § 5º, Lei nº. 9.430/96:

**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)

(...)

**§ 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) (g.n.)

Portanto, não cabe razão à contribuinte quanto ao início do prazo para a contagem do prazo para a homologação, o qual será de 5 (cinco) anos contados da entrega do PER/DCOMP retificador transmitido em 23/05/2011.”

A Recorrente confunde as normas aplicáveis à espécie, principalmente quando clama para si o direito de, por analogia, ter o seu pedido de ressarcimento homologado tacitamente em face do decurso do prazo de cinco anos.

Com efeito, tratando de pedido de ressarcimento é importante asseverar que nas normas de regência não há previsão de qualquer penalidade ou mesmo a previsão de reconhecimento tácito do direito buscado pela contribuinte em função de uma eventual demora na análise do pedido.

A simples leitura do § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 permite compreender que inexistente fundamento para a alegação da Recorrente. Não há limitação temporal para a análise do pedido de ressarcimento e homologação tácita para tal pedido, mas apenas para a compensação declarada. São institutos distintos e não é possível aplicar a analogia para tal situação.

Ainda, deve ser aplicada a uníssona jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF a qual reconhece não ser aplicável a homologação tácita em pedidos de ressarcimento e restituição.

A título ilustrativo colacionam-se as seguintes decisões:

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

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2000

RESTITUIÇÃO. RESSARCIMENTO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. ART. 24 DA LEI N. 11.457/2007. PRAZO.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do pedido de ressarcimento ou restituição no prazo de 5 anos.

O artigo 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não podendo ser aplicável por analogia para a apreciação de pedido de restituição ou ressarcimento por ausência de semelhança entre os institutos.

Não obstante a Administração Tributária tenha ultrapassado o prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007 para conclusão do processo administrativo, não há qualquer amparo legal ou judicial para o deferimento automático de pleito de restituição.

Recurso Voluntário negado” (Processo n.º 10980.005945/2004-17; Acórdão n.º 3402-007.317; Relatora Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula; sessão de 17/02/2020)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INEXISTÊNCIA.

O prazo de cinco anos para o pronunciamento da autoridade administrativa diz respeito apenas à compensação declarada pelo contribuinte, não se aplicando aos casos de restituição ou ressarcimento o reconhecimento tácito do direito dos créditos pleiteados.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

A homologação tácita apenas se opera no pedido de compensação.

COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO CERTO.

De acordo com art. 170 do Código Tributário Nacional, somente pode ser autorizada a compensação de créditos líquidos e certos do sujeito passivo.” (Processo n.º 10945.900954/2012-50; Acórdão n.º 3002-000.601; Relator Conselheiro Alan Tavora Nem; sessão de 19/02/2019)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do fato gerador: 31/08/2002

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do Pedido de Restituição no prazo de 5 anos.

Recurso voluntário negado.” (Processo n.º 10380.905554/2012-73; Acórdão n.º 3301-004.528; Relatora Conselheira Semíramis de Oliveira Duro; sessão de 22/03/2018)

Ademais, o prazo para contagem de homologação tácita em pedidos de compensação, é de 5 (cinco) anos contados da entrega do PER/DCOMP retificador transmitido, que no caso concreto, ocorreu em 23/05/2011.

Com a apresentação do pedido retificador, houve alteração no marco inicial para a contagem do prazo quinquenal, com vistas a homologação tácita, não prevalecendo a tese recursal.

Assim, tendo sido emitido Despacho Decisório em 03/01/2013, com ciência por parte da Recorrente em 17/01/2013, não há que se falar de homologação tácita, considerando a entrega do PER/DCOMP retificador em 23/05/2011.

A declaração retificadora apresentada pela Recorrente, uma vez admitida, substitui a original, não sendo possível admitir que seja considerada a data da declaração primitiva, para a finalidade de se tomar como termo inicial do prazo de fluência para a homologação tácita prevista no art. 74, § 5º da Lei n.º 9.430/1996, como pretende a empresa Recorrente, tudo pelo fato de que a declaração que consubstancia o seu pleito é a retificadora e não a original.

O entendimento é pacífico neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF sobre o tema:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2002

#### HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA

Não se deu a homologação tácita, pois não havia transcorrido cinco anos entre a data da protocolização da DCTF retificadora, que formalizou a compensação, e a ciência do despacho decisório que não a homologou.

#### CRÉDITO. FALTA DE COMPROVAÇÃO

O direito creditório consistente em pagamentos indevidos somente pode ser reconhecido, se o contribuinte comprova sua liquidez e certeza, por meio da apresentação de guias e demonstrativos das bases de cálculo, devidamente suportados pelos livros contábeis." (Processo nº 15582.000109/2010-09; Acórdão nº 3301-004.857; Relator Conselheiro Marcelo Consta Marques d'Oliveira; sessão de 25/07/2018)

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

Data do fato gerador: 30/04/2005

#### DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. TERMO INICIAL.

A apresentação de declaração de compensação retificadora, uma vez admitida, importa na substituição integral da declaração original, inclusive a modificação do termo inicial do lapso temporal previsto para configuração da homologação tácita, consoante inteligência do art. 74 da Lei nº 9.430/96. (...)" (Processo nº 10875.002051/2005-53; Acórdão nº 3401-003.539; Relator Conselheiro Robson José Bayerl; sessão de 25/04/2017)

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

#### NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio, oportunidade em foram observados os princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

#### PER/DCOMP. COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora (...)" (Processo nº 10880.909577/2006-78; Acórdão nº 1003-000.168; Relatora Conselheira Carmen Ferreira Saraiva; sessão de 12/09/2018)

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário no tema.

#### **- Sobre a impossibilidade da aplicação de multa e juros**

Defende a Recorrente que são indevidas a multa e os juros constantes do Despacho Decisório, pois deveriam ter sido objeto de lançamento, no propósito de lhe ser garantido o devido processo legal.

Nada a deferir no tópico.

Com relação à multa aplicada é prevista em lei e legal. Dispõe o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, *in verbis*:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”

Nada a deferir sobre o tema.

No que se refere aos argumentos de que são indevidos juros, mais uma vez, é improcedente a insurgência da Recorrente. Prescreve o texto legal:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

A questão é pacífica no CARF, com a aplicação da Súmula CARF nº 4, a seguir reproduzida:

“**Súmula CARF nº 4** A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.” (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Como não foi possível a homologação das compensações vinculadas em decorrência da insuficiência de crédito, sobre os débitos cujas compensações restaram não homologadas é cabível a incidência de juros e multa de mora.

Nega-se provimento ao Recurso no tópico.

#### - Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, conhecer parcialmente das razões recursais, em razão de preclusão e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Fl. 17 do Acórdão n.º 3201-008.666 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.662366/2012-12