



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



**Processo nº** 10880.721928/2014-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-010.789 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 23 de agosto de 2021  
**Recorrente** ADRAM S A INDUSTRIA E COMERCIO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

PER/DCOMP COMPLEMENTAR. PERÍODO DE APURAÇÃO.

É possível a apresentação de PER/DCOMP complementar, desde que dentro do prazo prescricional de 05 anos, caso em revisão da apuração se constate créditos não aproveitados, mesmo que já apresentado PER/DCOMP para aproveitamento de créditos de um determinado trimestre-calendário e não seja mais possível sua retificação.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação. A mera alegação do direito creditório, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do período, não é suficiente para demonstrar a liquidez e certeza do crédito para compensação.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário para negar provimento. Votou pelas conclusões o Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-010.785, de 23 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 10880.721927/2014-86, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Juciléia de Souza Lima, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior. Ausentes(s) o conselheiro(a) José Adão Vitorino de Moraes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3301-010.789 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.721928/2014-21

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Restituição apresentado pelo Contribuinte, por duplicidade. O pedido é referente a crédito da CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) não cumulativo(a) - mercado externo.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Ao analisar a causa, a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, com fundamento na Instrução Normativa nº 1.300/2012 que exige a segregação dos créditos e apresentação de apenas uma PER/DCOMP por trimestre calendário, conforme ementa abaixo:

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

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DUPLICIDADE.**

O pedido de ressarcimento deve ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

Apurando-se crédito extemporâneo após o envio de pedido de ressarcimento, o contribuinte deve retificar as declarações apresentadas, inclusive o Pedido de Ressarcimento, antes de decisão administrativa relativa a sua procedência.

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Direito Creditório Não Reconhecido**

Notificada da r. decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário, para repisar seus argumentos sobre o conceito de insumos, relacionado com a essencialidade e relevância para o processo produtivo, acrescentando o que segue:

- Nulidade da decisão por vício de fundamentação, tendo em vista que os julgadores analisaram apenas uma questão formal (duplicidade de PER/DCOMP), deixando de apreciar as demais alegações apresentadas pela Recorrente, pelo contrário

- Não analisou a alegação da Recorrente acerca do seu direito ao aproveitamento dos créditos decorrentes das gastos com insumos, deixando de apreciar os detalhes e especificidades de cada crédito, consequentemente, ignorando os fundamentos contidos na manifestação de inconformidade apresentada.

- Argumenta pela necessidade de realização de Perícia, em homenagem ao princípio da verdade material, para que seja esclarecida a questão ventilada e seja devidamente apreciada a matéria litigada, confirmando a legitimidade de seus créditos;

- Dada a complexidade da matéria, a qual demanda o exame por profissional especializado, a perícia se faz necessária para responder aos quesitos formulados pelas partes acerca dos pontos controvertidos e que exijam conhecimento especial;

- Quanto à duplicidade das PER/DCOMPs, sustenta que essa negativa gera uma presunção absoluta da inexistência dos crédito, apenas porque são do mesmo trimestre, fazendo prevalecer um aspecto formal exigido por instrução normativa, em desprestígio ao direito creditório garantido por lei;

- Sustenta que na realização do segundo Pedido de Ressarcimento, o sistema eletrônico da Receita Federal identificou que já havia pedido administrativo anterior referente ao mesmo tributo e período, indeferindo-o automaticamente;

- Requer que a presunção de duplicidade seja afastada, e determine a realização de perícia, a fim de que seja nomeado perito Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil para: (i) avaliar a suposta duplicidade de pedidos de ressarcimento apresentados pela Recorrente, especificamente relativo aos PER n.º 15752.12049.281211.1.1.09-2339 e n.º 09604.38404.270613.1.1.09-7026, (ii) analise as DCTF's original e retificadora;

- Requer que o auditor fiscal solicite Notas Fiscais, livros contábeis e demais documentos aptos a comprovar o crédito de COFINS;

- Argumenta que a Instrução Normativa RFB n.º 1.717/2017 prevê que o Pedido de Ressarcimento de créditos de COFINS PODERÁ ser efetuado para créditos apurados até 5 anos anteriores contados da data do pedido. enquanto não transcorrido o prazo prescricional para requerer créditos decorrentes da atividade da empresa, a pretensão não estará ofuscada pela decisão administrativa do pedido anterior;

- Impossibilitar a apresentação de novo PER complementar após o despacho decisório ocorreu verdadeira violação ao direito do contribuinte na obtenção do seu crédito.

- Sustenta que o art. 3º, § 4º da Lei n.º 10.637/02, prevê que o crédito de COFINS não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, não existindo norma que imponha a retificação ou levantamento de créditos complementares, desde que respeitado o prazo decadencial de cinco anos.

- Trata da definição do conceito de insumo e a interpretação conferida pelo STJ no Recurso Especial n.º 1.221.170/PR e a necessidade de aferição dos critérios da relevância e essencialidade no caso concreto

- Requer correção dos créditos pela taxa SELIC

É a síntese do necessário.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos da fiscalização.

Preliminarmente, afasto os argumentos de nulidade do acórdão recorrido pela premissa de que não há fundamentação do julgado.

Há sim fundamentação do julgado, amparada pela regulação dada pela Instrução Normativa nº 1.300/2012, vigente na época dos fatos, para sustentar que os créditos devem ser segregados por trimestre, sendo possível apresentar apenas um PER/DCOMP para cada trimestre-calendário.

Referida fundamentação foi determinante para o julgamento da causa pela d. DRJ, fundamentação essa que prejudica e dispensa a análise das demais alegações trazidas pela contribuinte:

Dessa forma, embora assim não entenda a contribuinte, a própria legislação exige a segregação dos créditos por trimestre e, sendo assim, a apresentação de mais de um pedido de ressarcimento contendo o mesmo crédito e mesmo período de apuração caracteriza indubitavelmente a duplicidade do pedido. Isto porque, ao final de cada trimestre deve existir uma perfeita definição da natureza dos créditos e de que forma o sujeito passivo chegou aos saldos passíveis de ressarcimento, afastando a possibilidade de mais de um pedido de ressarcimento por trimestre e espécie de crédito.

...

Mencionada legislação permite a retificação do pedido de ressarcimento inicial para englobar todo o crédito passível de ressarcimento. Contudo, a retificação do PER/DCOMP somente é possível antes de iniciado qualquer procedimento fiscal de análise do pedido de ressarcimento inicial, conforme estabelece o art. 88, combinado com o art. 32, §3º, ambos da Instrução Normativa nº 1.300, de 2012...

Por essa razão, à contribuinte não foi permitida, em 2013, a retificação da PER/DCOMP original, visto que a mesma já havia sido objeto de análise da autoridade competente que reconheceu o direito creditório pleiteado.

...

Cabe esclarecer que não há previsão legal para que a interessada faça pedidos de ressarcimento complementares, vez que, nos termos dos arts. 28, §2º da IN 900/2008 e 32, §2º, da IN RFB 1.300/2012, o pedido deve ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

Assim, não é caso de nulidade, mas sim de reforma. Por isso, passo à análise do mérito.

## MÉRITO

Cinge a controvérsia na possibilidade de apresentação de PER/DCOMP complementar para aproveitamento de um crédito de um mesmo trimestre ainda não utilizado pela Recorrente.

Sustenta a Recorrente que apresentou um PER/DCOMP no fim de 2011 para aproveitamento de excessos de crédito da não cumulatividade do PIS e da COFINS. Anos mais tarde, em junho de 2013, ao notar uma orientação jurisprudencial deste E. CARF pelo afastamento do conceito de insumos inspirado na legislação do IPI, para a adoção de um conceito de insumos próprio dessas contribuições, aliado à essencialidade e relevância do dispêndio para o processo produtivo, realizou uma revisão de sua apuração e encontrou um montante de crédito para ser aproveitado.

Com isso, apresentou novo PER sob o nº 37577.64552.270613.1.1.08-9962. No entanto, como já havia um PER anterior, já reconhecido pela RFB, o sistema apontou uma duplicidade em relação aos períodos de apuração e, dessa forma, foi proferido um despacho decisório para o indeferimento do pedido foi indeferido.

Realmente, o impedimento de apresentação de um PER/DCOMP complementar para o mesmo trimestre representa um óbice formal, em prejuízo de um direito creditório reconhecido por lei e pela orientação jurisprudencial que se formou após a apresentação do primeiro PER/DCOMP.

Ao admitir que cada trimestre seja realizado por apenas um pedido, sem possibilidade de complementação, acaba por gerar um obstáculo para o aproveitamento do crédito garantido por lei, ainda que o contribuinte estivesse dentro do prazo prescricional para pedir o ressarcimento.

Isso impossibilita que a contribuinte faça uma revisão e apure equívocos em sua apuração tributária, além de impedir o aproveitamento dos créditos com base em uma nova orientação da própria RFB ou do STJ, como é o caso dos insumos.

Ainda, se o PER original já foi analisado, a retificação de PER é vedada. No caso, a Recorrente não apresentou uma retificadora, mas um novo PER do mesmo período, tributo e tipo de crédito, que o sistema presumiu como duplicidade dos pedidos. Porém, tal presunção de indeferimento não se verifica, pois o pedido, em princípio, não está em duplicidade (o procedimento correto seria apurar crédito extemporâneo), pois seria possível à contribuinte demonstrar a liquidez e certeza de seus créditos por todos os meios de provas necessários para tanto.

No entanto, a Recorrente traz apenas alegações de seu crédito, argumentando pelo novo conceito de insumos afeto à essencialidade ou relevância do dispêndio para a produção de bens destinados à venda ou prestação de serviços.

A própria Recorrente argumenta que realizou uma revisão de sua apuração, mas nem mesmo esses demonstrativos foram juntados aos autos. Não há um livro contábil, uma folha de balancete sequer. Não há livro razão, notas fiscais, não se sabe nem a origem dos créditos, apenas informando que são vinculados às receitas de exportação, mas sem possibilidade de verificação do critério de rateio.

Não há uma descrição do processo produtivo, apontando os insumos utilizados em cada etapa a fim de demonstrar a essencialidade para a caracterização do insumo.

Nem mesmo o princípio da verdade material socorre o pleito da contribuinte. Cabe à Recorrente a demonstração da origem e liquidez de seu crédito pleiteado. Após o despacho decisório, a Recorrente não apresentou nenhum documento capaz de demonstrar a liquidez e certeza de seu crédito, como escrita fiscal e documentos contábeis, o que não foi feito nem em sede de manifestação de inconformidade, tampouco em sede de Recurso Voluntário.

Para a confirmação do crédito é necessária a apresentação da contabilidade ou outro (s) documento (s) oficial (is) capaz (es) de demonstrar que a base de cálculo corresponde exatamente ao valor informado no DACON e DCTF retificadores.

Em sede de recurso, ao invés de trazer documentos comprobatórios, devidamente conciliados com o DACON, limitou-se a argumentar acerca do princípio da verdade material e dos deveres de ofício da Administração Pública de rever as declarações do contribuinte e, se for o caso, realizar diligência, tudo com o objetivo de se alcançar a verdade dos fatos.

No entanto, ao invés de falar que a Administração tem dever de ofício, caberia à Recorrente realizar a prova de seu crédito, trazendo aos autos todos os elementos de prova que se fizesse necessário para demonstrar a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Nem mesmo perícia fiscal poderia esclarecer e confirmar a existência do crédito pleiteado, já que não há elementos probatórios a se confirmar, não há o que periciar. É de total interesse da Recorrente, em casos de pedidos de ressarcimento e compensação, o esclarecimento e a prova de seu crédito. Argumentos sem nenhum suporte documental, como o livros contábeis, ou invocar a verdade material não são suficientes para evidenciar a liquidez e certeza de seu crédito.

É entendimento pacífico deste E. CARF no sentido de que nos pedidos de restituição e compensação o ônus da prova da existência do crédito é do contribuinte, não tendo a Recorrente se desincumbido de tal tarefa.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/06/2006 a 30/06/2006

**PROVA. APRECIACÃO INICIAL EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LIMITES. PRECLUSÃO.**

A apreciação de documentos não submetidos à autoridade julgadora de primeira instância é possível nas hipóteses previstas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972 e, excepcionalmente, quando visem à complementar instrução probatória já iniciada quando da interposição da manifestação de inconformidade.

**COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.**

**Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação.**

(Número do Processo 10880.674831/2009-54. Relatora LARISSA NUNES GIRARD. Data da Sessão 13/06/2018. Nº Acórdão 3002-000.234) (grifos não constam do original)

No mesmo sentido, o ilustre conselheiro Leonardo O. de Araújo Branco, manifestou o entendimento de que nas declarações de compensação ou pedidos de restituição, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte:

**PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE.**

Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco.

(Acórdão 3401-005.408. Relatora Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Data da Sessão 24/10/2018.)

Neste diapasão, é de se negar indeferir o pedido de perícia, bem como o direito creditório pleiteado.

Conheço do recurso voluntário para negar provimento.

## **CONCLUSÃO**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do recurso voluntário e negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora