



<b>Processo nº</b>	10880.935806/2014-10
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3201-010.309 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	22 de março de 2023
<b>Recorrente</b>	WHIRLPOOL S.A
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/09/2009 a 30/09/2009

**CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA INICIAL DO CONTRIBUINTE.**

Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é inicialmente do contribuinte ao solicitar seu crédito.

**COMPENSAÇÃO - CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO**

Não tendo o contribuinte logrado comprovar a existência do direito creditório disponível, com base em suposta desvinculação de pagamento em DCTF retificadora, indefere-se a compensação pleiteada.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-010.307, de 22 de março de 2023, prolatado no julgamento do processo 10880.935807/2014-64, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Marcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisário, Hélcio Lafeta Reis (Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigmático.

O presente procedimento administrativo fiscal tem como objeto o julgamento do Recurso Voluntário apresentado em face da decisão de primeira instância, proferida no âmbito da DRJ, que negou provimento à Manifestação de Inconformidade apresentada em oposição ao resultado do Despacho Decisório eletrônico, que não homologou as compensações solicitadas.

Por bem descrever os fatos, matérias e trâmite dos autos, transcreve-se o relatório apresentado na decisão de primeira instância:

“Trata-se da declaração de compensação de nº 17138.32560.031209.1.3.04-1930 relativo a créditos oriundos de Cofins para o período de apuração de 09/2009, onde é alegado que teria ocorrido um recolhimento a maior relativo ao DARF de R\$ 8.000.000,00, arrecadado em 23/10/2009. O valor do crédito original seria de R\$ 7.054.041,20, o qual na data de transmissão teria um saldo original de R\$ 568.656,98, que corrigidos chegariam a R\$ 578.096,69 (fls. 138 a 141).

(...)

A ciência foi dada ao contribuinte em 15/09/2014 (fls. 143 a 144). O contribuinte apresentou, em 14/10/2014, manifestação de inconformidade às fls. 3 a 18.

O manifestante faz, em síntese, as seguintes alegações:

- QUE apurou débitos de Cofins e de PIS após descontados os respectivos créditos em valor superior ao valores devidos, ou seja, tendo verificado que realizou um pagamento a maior.

- QUE teve lavrado contra si um Auto de Infração constante no processo administrativo fiscal nº 10880.722694/2014-39, no qual foram realizadas glosas de diversos créditos que considerava quando da apuração do valor das contribuições e do pagamento realizado a maior. Tal processo é conexo e vinculado a esse, defendendo que não poderia ser proferido o Despacho Decisório que considerou inexistentes os créditos enquanto da pendência do julgamento da impugnação do Auto de Infração, visto esse processo ser dependente daquele.

- QUE é necessária a reconstituição do indébito das contribuições e dos créditos que foram indevidamente glosados no Auto de Infração. Ao glosar os seus créditos voltaram a ficar em aberto as contribuições.

- QUE foram exigidas as contribuições devido às seguintes glosas: exclusão de descontos incondicionais de vendas à Zona Franca de Manaus; créditos extemporâneos sem retificações do DACON; créditos de despesas com frete para reposição de peças e assistência técnica; créditos de despesas com serviços de propaganda e marketing; créditos com despesas de fretes de produtos inacabados entre estabelecimentos; créditos de despesas com aquisição de mão-de-obra temporária; créditos relativos a despesas com aquisição de serviços de mão-de-obra em garantia, visando reparo de produtos danificados; créditos de despesas com fretes de venda com destinação de produtos ao centro de distribuição da empresa; créditos de despesas com fretes na devolução de produtos para reparo; créditos com despesas com fretes relativos ao retorno de containeres vazios e frete em devolução de produtos danificados; e créditos de despesas sobre bens do ativo imobilizado.

- QUE tais exigências devem ser anuladas tendo em vista: a) que sobre os descontos incondicionais não integram a base de cálculo das contribuições tendo em vista a alínea “a”, inciso V, do art. 3º, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03; b) o direito a crédito das

contribuições não pode ser suprimido com fundamento em suposto descumprimento de obrigação acessória, como no caso dos créditos extemporâneos não retificados nos DACONs; c) a correta interpretação do termo insumo inserido nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 deve levar em conta as despesas indispensáveis para o processo produtivo, citando acórdão do CARF, o que afetaria as glosas relativas às despesas com frete para reposição de peças e assistência técnica, devolução de produtos para reparo ou danificados, propaganda, marketing, contratação de serviços de mão-de-obra temporária e outras aquisições de serviço de mão-de-obra de imposição legal; d) o direito à apropriação de créditos relativos a despesas com fretes entre estabelecimentos, assim como também o frete de retorno dos containeres, pois são essenciais e indispensáveis a produção; e) e a correta apropriação de créditos em relação aos bens do ativo imobilizado pela MULTIBRAS, pois reconheceu os créditos desses bens à razão de 1/48 avos, nos termos da legislação em vigor.

- QUE o presente processo deve ser sobrestado até que seja proferida a decisão final no processo administrativo fiscal nº 10880.722694/2014-39.

POR FIM, requer que sua manifestação de inconformidade seja conhecida e provida para anular o Despacho Decisório ou determinar o sobrestamento do presente feito até o julgamento definitivo do processo nº 10880.722694/2014-39, ao qual se encontra vinculado.

Em 19/11/2014 esse processo foi então encaminhado para julgamento (fl. 147).

É o relatório.”

A ementa da decisão de primeira instância foi publicada com o seguinte conteúdo e resultado de julgamento:

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

Período de apuração: 01/09/2009 a 30/09/2009

DCTF E DARF. CONCORDÂNCIA COM O DESPACHO DECISÓRIO.

A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos de prova - certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão de compensação. Ainda mais quando a declaração apresentada – DCTF – e o recolhimento em DARF, estão de acordo com o valor considerado pela DRF de origem.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Em Recurso o contribuinte reforçou os argumentos apresentados anteriormente. Em seguida, os autos foram distribuídos e pautados nos moldes determinados pelo regimento interno deste Conselho.

É o relatório.

## 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 paradigmático como razões de decidir:

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria desta 3.<sup>a</sup> Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é do contribuinte ao solicitar seu crédito.

Neste caso em concreto, em que pese o argumento da conexão com o processo administrativos fiscal de n.º 10880.722694/2014-39, a turma julgadora antecedente demonstrou que o crédito do presente processo não foi reconhecido por razões diversas das que constaram no processo apontado como conexo e, portanto, conexão não há.

Em nenhum momento o contribuinte comprovou que o valor recolhido em 23/10/2009 de R\$ 8.000.000,00, sob o Código de Receita 5856, não foi integralmente utilizado para quitar o débito de Cofins de setembro de 2009 e por esta razão as autoridades fiscais conferiram somente a DCTF de 2009 e não dos outros anos.

O pagamento indevido precisa ser comprovado para que o crédito seja reconhecido e esta comprovação não ocorreu nos autos, independentemente das glosas que ocorreram no processo mencionado como conexo e independentemente do DCTF dos demais períodos.

O contribuinte não cumpriu com que foi determinado no Art. 16 do Decreto 70.235/72. Ao solicitar o reconhecimento de um crédito, conforme Art. 165 e 170 do CTN, os créditos devem ser líquidos e certos, ônus que compete inicialmente ao contribuinte.

Reproduzo as razões de decidir antecedentes, para também constar no presente voto, como fundamentos decisórios:

“A manifestação de inconformidade apresentada é tempestiva e dela se toma conhecimento.

Como já vimos o contribuinte apresentou declaração de compensação, sendo que a DRF jurisdicionante, após análise, não homologou a mesma diante da inexistência de saldo creditório para tanto.

Conforme o Despacho Decisório o valor recolhido em 23/10/2009 de R\$ 8.000.000,00, sob o Código de Receita 5856, foi integralmente utilizado para quitar o débito de Cofins de setembro de 2009.

O primeiro passo para verificar a existência ou não de pagamento a maior para tal período de apuração, e consequentemente da existência ou não de crédito, é buscar na DCTF entregue pelo contribuinte o valor declarado como devido pelo mesmo.

Para isso juntamos aos autos a declaração apresentada pelo contribuinte (DCTF) relativamente à Cofins de setembro de 2009 (Código de Receita 5856-01), a qual apresenta os seguintes dados:

Contribuição	Código de Receita	Período de Apuração	Débito Apurado
Cofins	6912-01	Setembro/09	R\$ 12.187.586,30

E foi exatamente esse valor recolhido pelo contribuinte em dois DARFs, o primeiro de R\$ 8.000.000,00 e o segundo de R\$ 4.187.586,30 (tela juntada aos autos).

Portanto, em que pese toda a argumentação apresentada pelo contribuinte envolvendo diversas glosas de créditos no processo administrativo nº 10880.722694/2014-39, não foi essa a fundamentação e a motivação da não homologação da compensação que se tem na decisão administrativa guerreada.

Se já não bastasse que as normas que regem o processo administrativo fiscal não trazem previsão de julgamento conjunto de processos distintos, é de ressaltar que o nexo defendido pelo contribuinte não existe nestes autos. O Despacho Decisório da DRF não indeferiu a homologação da compensação motivado por glosas de créditos, mas sim com base na declaração espontânea, válida e ativa do próprio contribuinte.

O enquadramento legal não menciona artigos relativos ao aproveitamento ou glosas de créditos, mas sim o art. 74, da Lei nº 9.430/96, ao dispor que a compensação está sujeita à avaliação da Secretaria da Receita Federal sob condição resolutória de sua ulterior homologação em confronto com o que o contribuinte declara como devido.

Não se sustentam assim os argumentos da defesa sobre glosas, conceito de insumo e da necessidade de conexão processual.

Ressalte-se, ainda, que é a DCTF a declaração que tem por objetivo exatamente a prestação de informações relativas aos valores de débitos de tributos e de contribuições federais, assim como os respectivos valores dos créditos, pagamentos, parcelamentos ou compensações. Quando da entrega dessa declaração consta a informação de que a mesma constitui confissão de dívida.

Observe-se que desde a constituição da DCTF pela Instrução Normativa SRF nº 126, de 30/10/1998, e suas alterações posteriores, e de acordo com o disposto no Decreto-Lei nº 2.124, de 13/06/1984, estabeleceu-se que seria essa a declaração como constituinte de confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário:

IN SRF nº 126/98 Art. 7º. Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF.

Decreto-Lei nº 2.124/84

Art. 5º. O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

(gn)

Tendo apresentado DCTF em pleno acordo com o disposto no Despacho Decisório, corroborado pelo recolhimento desse valor no referido DARF, não haveria de se alterar o entendimento da DRF de origem.

Por outro lado, a empresa ao interpor essa manifestação de inconformidade não apresenta nenhum documento contábil/fiscal que pudesse comprovar o suposto erro de fato que teria cometido.

Ora, é da essência da relação processual que as alegações sejam devidamente instruídas com as respectivas provas. Tal princípio encontra-se inscrito no art. 36

da Lei nº 9.784/99, que disciplina o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, assim como no art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal:

Lei nº 9.784/99 “Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.” — O destaque é meu.

Decreto nº 70.235/72 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. (gn)

De mais a mais, o próprio Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/73), que se aplica em caráter subsidiário aos processos administrativos — inclusive aos tributários — não é menos incisivo ao atribuir a quem alega um direito a prova de seu fato constitutivo:

Lei nº 5.869/73 “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.” — (gn).

Portanto, soma-se ao fato de o despacho decisório estar de acordo com o valor apresentado pelo próprio contribuinte em DCTF, corroborado pelo recolhido via DARF, a verificação de que o contribuinte apresentou argumentação diversa dos fundamentos da não homologação da compensação pela DRF. Veja-se também que não foram juntados aos autos nenhum documento comprobatório que indicasse o erro de pagamento alegado. Os registros contábeis acerca da base de cálculo da Cofins são elementos indispensáveis para a comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado, ou seja, o crédito informado na declaração de compensação apresentada não contém os atributos necessários de certeza e de liquidez, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de direito creditório junto à Fazenda Pública.

À vista dos fatos, entende-se que o processo está corretamente instruído, não devendo ser reformado o Despacho Decisório.

Conclusão Dessa forma, VOTO no sentido de improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, conforme o disposto nesse Acórdão.

Ronaldo Rodrigues Loureiro – relator”

Como é possível observar, a decisão a quo analisou os detalhes do pedido do contribuinte, apresentado em seu primeiro recurso, e demonstrou que não havia a suposta desvinculação de pagamento em DCTF.

Dante do exposto, com base nos mesmos motivos da decisão de primeira instância, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## Conclusão

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

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator