



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.953305/2013-34</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3201-012.086 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	NUMERAL 80 PARTICIPAÇÕES S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OCORRÊNCIA. EFEITOS.

Uma vez comprovada a omissão apontada pelo Embargante, a decisão embargada deve ser saneada, sendo que, constatado que tal saneamento não acarreta alteração na decisão final, os Embargos de Declaração devem ser acolhidos sem efeitos infringentes.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para sanear a omissão apontada. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-012.085, de 15 de outubro de 2024, prolatado no julgamento do processo 10880.953306/2013-89, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

**RELATÓRIO**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte acima identificado em contraposição a acórdão assim ementado:

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

Período de apuração: (...)

CRÉDITO. CERTEZA. LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Conforme determinação do Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, do 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. Não tendo o contribuinte logrado comprovar a existência do direito creditório disponível, indefere-se a compensação pleiteada.

A turma decidiu negar provimento ao Recurso Voluntário.

Nos Embargos de Declaração, o Embargante alega que a turma, ao apreciar o Recurso Voluntário, restringiu-se a colacionar no acórdão trechos da decisão da DRJ e se manifestar de forma absolutamente genérica acerca das questões suscitadas ao longo do processo, nada dizendo a respeito das informações apresentadas acerca da formação do crédito pleiteado, razão pela qual, segundo ele, restara configurado omissão prejudicial à compreensão da decisão, com evidente ofensa ao amplo direito de defesa e ao contraditório.

De acordo com o Embargante, no acórdão embargado, afirmou-se não haver provas nos autos do direito creditório pleiteado, nada sendo dito, no entanto, sobre os esclarecimentos e documentos apresentados para lastrear o crédito, este decorrente da reapuração da contribuição devida no período, tendo-se em conta a constatação da existência de serviços prestados no mercado externo que propiciariam o direito ao registro de créditos nessa condição e não mais como atrelados ao mercado interno tributado.

O Presidente da turma, em despacho de admissibilidade, deu seguimento aos embargos.

Originalmente, o contribuinte transmitira Declaração de Compensação com o intuito de extinguir débitos de sua titularidade com créditos da Cofins, vindo a repartição de origem, por meio de despacho decisório, a não homologá-la em razão da constatação de que, inobstante terem sido identificados os pagamentos informados, não se apurou saldo disponível para compensação.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu a homologação integral da Declaração de Compensação, aduzindo que a origem do crédito utilizado na compensação era o pagamento a maior da Cofins devida no período, em razão de terem sido considerados equivocadamente, nas apurações iniciais, os créditos de insumos como se todos eles se relacionassem somente com o faturamento no mercado interno, ignorando-se que parte era destinada a armadores estrangeiros que operavam no transporte marítimo internacional de cargas, tanto para a exportação quanto para a importação.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte carrou aos autos somente cópias (i) de documentos societários, (ii) de uma pequena planilha por ele elaborada, (iii) do despacho decisório e da (iv) Declaração de Compensação.

A Delegacia de Julgamento (DRJ) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade em razão da não comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado, apto a extinguir os débitos declarados, mesmo após o interessado ter sido intimado pela fiscalização, por duas vezes, para comprovar o alegado indébito, não tendo sido apresentados quaisquer documentos que corroborassem a alegação de ocorrência de exportação no período.

No Recurso Voluntário, o ora Embargante reiterou seu pedido, repisando os argumentos de defesa, vindo a carrear aos autos, quase dois anos depois, novas planilhas de apuração e cópias de Balancetes de Verificação sintético e analítico, acompanhadas dos mesmos concisos argumentos de defesa encetados na Manifestação de Inconformidade e repetidos no Recurso Voluntário.

Na sequência, exarou-se o acórdão objeto dos presentes Embargos de Declaração.

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 paradigma como razões de decidir:

Conforme acima relatado, trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte em face do acórdão nº 3201-010.085, prolatado por esta turma julgadora em 24 de novembro de 2022, cujo voto condutor assim dispõe:

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.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

**Reproduzo a decisão de primeira instância para servir de fundamento para o presente julgamento:**

“8. O presente processo tem por objeto crédito de pagamento indevido decorrente de recolhimento a maior da Cofins Não-Cumulativa (cód. 5856), que há de revestir-se dos atributos de certeza e liquidez, exigidos pelo art. 170 do CTN, a fim de que seja apto a extinguir o débito compensado mediante Declaração de Compensação (art. 156, VII, do CTN).

9. Na espécie, **a autoridade fiscal instaurou procedimento fiscal para verificar a existência de créditos** de pagamento indevido (PA nº 16349.720052/2013-28.), uma vez que o recolhimento apresentado se encontrava integralmente apropriado a débito fiscal correspondente declarado pelo contribuinte na DCTF e no Dacon.

10. Nesse sentido, **o requerente foi intimado a “esclarecer, por escrito e de modo fundamentado, a origem do crédito** utilizado na declaração de compensação, especificando as razões, de fato e de direito, pelas quais os valores pleiteados foram considerados indevidamente recolhidos.

11. **Posteriormente, a empresa foi intimada a “esclarecer detalhadamente, mês a mês, qual critério para apuração de COFINS em relação aos insumos** foi retificado (apresentar planilhas comparativas com o cálculo original x retificador especificando cada item alterado na apuração da base de cálculo), que resultou nos alegados pagamentos a maior (explicar separadamente para cada PER/DCOMP)”.

12. Em resposta, **a interessada apresentou “diversas planilhas em que reapura o valor da COFINS a pagar considerando um novo percentual de 100% para o faturamento referente ao mercado interno** e efetua novos descontos de créditos da COFINS”.

13. A examinar a resposta do contribuinte, a autoridade fiscal conclui:

(...) o contribuinte não deveria ter pago a COFINS sobre a sua receita de exportação, uma vez que tais receitas são isentas pela disposição legal. Caso tenha pago, dever-se-ia presumir tal fato uma vez que **não foram apresentados quaisquer documentos que corroborassem tal afirmação.**

Das planilhas apresentadas conclui-se que **o contribuinte passou erroneamente a considerar todos os insumos como se tivessem sido utilizados apenas nos processos relacionados ao mercado interno**, uma vez que o tributo não incidia sobre as operações de exportação, e assim alterou todas as alíquotas de participação dos insumos sobre o Faturamento Nacional para 100%, apesar de parte dos insumos ser utilizada

nas operações de exportação, o que contraria o disposto no art. 3º, § 7º da Lei nº 10.833/2003.

Segundo o dispositivo supracitado, **o crédito de COFINS só pode ser apurado sobre os custos e despesas vinculados às receitas com incidência não-cumulativa da COFINS, ou seja, os insumos relacionados às receitas de exportação, não sujeitas à incidência da COFINS, não poderiam ser utilizados no cálculo de crédito.**

Conforme dispõe o § 1º, inc. I, do art. 6º, **o contribuinte deveria ter deduzido da contribuição a recolher decorrente das operações no mercado interno o crédito apurado na forma do art. 3º referente à exportação, considerando os insumos na proporção correta inicialmente apurada e assim reduzir o valor da COFINS a recolher no período.**

Deste modo, em face do procedimento incorreto adotado pela empresa, e conseqüente ausência de crédito apurado, as declarações de compensação apresentadas não foram homologadas.

14. **Por ocasião da manifestação de inconformidade**, alegou que **a maior parte do seu faturamento no período proveio de “armadores estrangeiros que operam o transporte marítimo internacional de cargas**, tanto para a exportação quanto para a importação, na operação de terminais de contêineres”. Para demonstrar a nova apuração a menor da contribuição, e assim revelar a existência do indébito tributário, **elaborou planilha à fl 79 com os mesmos vícios daquela apresentada à autoridade decisória**, qual seja, “alterou todas as alíquotas de participação dos insumos sobre o Faturamento Nacional para 100%, apesar de parte dos insumos ser utilizada nas operações de exportação”.

15. Isso não se revela, todavia, suficiente para configurar o alegado indébito, com seus atributos de certeza e liquidez, suplantando a presunção de veracidade que carregam as informações prestadas na DCTF e no Dacon.

16. Com efeito, o débito da contribuição foi informado em declaração hábil a constituir o crédito tributário, por força do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, c/c o parágrafo único do art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, os quais atribuem à DCTF a condição de instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário.

17. Em vista disso, **à luz das relações jurídicas formalmente estabelecidas, não há indébito tributário, porquanto o pagamento pleiteado se encontra integralmente utilizado na quitação do débito fiscal declarado pelo contribuinte**, não se revelando passível de revisão a partir de um demonstrativo equivocado e sem respaldo em documentação fiscal e contábil, já que não apresentada.

18. Nesse passo, **competiria ao manifestante demonstrar com base em sua contabilidade**, com clareza e exatidão, a **nova base de cálculo** da contribuição.

19. É assim porque, em primeiro lugar, **o ônus de provar fato constitutivo do direito creditório incumbe ao contribuinte** que o alega ter (art. 373, I, do Código de Processo Civil) e, em segundo lugar, o momento apropriado para se desincumbir de tal ônus é o da interposição da manifestação de inconformidade (arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972). Eis o teor dos dispositivos legais mencionados:

*Código de Processo Civil*

*Art. 373. 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 e extintivo do direito do autor.*

*Decreto nº 70.235/72*

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*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;*

*§ 4º - 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. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93) (grifo nosso)*

20. Em conclusão, **não há a comprovação do indébito** tributário alegado, de modo que não se homologa a compensação declarada.

21. Do quanto expendido, voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade.”

Conforme determinação do Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, do 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. **Não tendo o contribuinte logrado**

**comprovar a existência do direito creditório disponível, indefere-se a compensação pleiteada.**

Diante de todo o exposto e fundamentado, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É o voto. (g.n.)

Conforme se verifica do excerto supra, a decisão da turma baseou-se nos seguintes fatos: (i) não apresentação pelo ora Embargante dos documentos comprobatórios do indébito solicitados por duas vezes pela fiscalização, (ii) preenchimento da planilha de cálculo da contribuição com dados não consentâneos com os argumentos de defesa e (iii) não comprovação da liquidez e certeza do indébito.

Confrontando-se o teor do referido voto com os argumentos encetados nos Embargos de Declaração, constata-se que, efetivamente, a turma não se pronunciou sobre os documentos apresentados pelo Embargante às folhas por ele indicadas e nem sobre a reapuração promovida, razão pela qual se confirma a existência da omissão apontada.

Por outro lado, conforme consta do relatório supra, referidos documentos e novos argumentos foram trazidos aos autos pelo Embargante quase dois anos após a interposição do Recurso Voluntário (mais precisamente, após um ano e oito meses), em total descompasso com as regras do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

Art. 15. A **impugnação**, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

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**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º 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 trazidas aos autos.

§ 5º 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.** (destaques nossos)

Constata-se dos dispositivos supra que a regra é a apresentação, junto à Impugnação/Manifestação de Inconformidade, dos motivos de fato e das provas documentais do pleito, com as exceções devidamente previstas no § 4º supra, nenhuma delas passível de se aplicar no caso sob exame.

Além do mais, o Embargante não teve nem mesmo o cuidado de observar a regra constante do § 5º acima transcrito, pois não se desincumbiu de demonstrar a razão da apresentação de provas documentais após um ano e oito meses da data de interposição do Recurso Voluntário.

Nesse contexto, tais argumentos de defesa e documentos apresentados extemporaneamente não podiam mesmo ter sido objeto de enfrentamento pela turma julgadora, conforme efetivamente ocorrera, inobstante a ausência de registro expresso desse fato no voto condutor do acórdão embargado.

Diante do exposto, vota-se por acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para sanear a omissão apontada.

### Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para sanear a omissão apontada.

*Assinado Digitalmente*

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator