



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



**Processo nº** 10880.978577/2012-66  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-010.197 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de dezembro de 2022  
**Recorrente** SYNGENTA SEEDS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

**Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007**

ÔNUS DA PROVA. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE DE PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO. REGULAMENTAÇÃO DE PROCESSOS ADMINISTRATIVOS POR NORMA INFRALEGAL.

Nos processos de reconhecimento de créditos do contribuinte contra a Fazenda Nacional, o ônus da prova cabe ao requerente, e deve ser apresentado o pedido de compensação ou restituição nos termos da legislação aplicável, mesmo tratando-se de norma infralegal. A Lei nº 9.430/1996 delega competência à RFB para regular o tema específico. Não cabe afastar os requisitos administrativos de admissibilidade dos pedidos de compensação ou restituição com base meramente no Princípio da Verdade Material, dado que o ônus da prova deve ser suportado pelo contribuinte.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-010.191, de 21 de dezembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10880.978572/2012-33, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocada), Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Renata da Silveira Bilhim, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues.

## 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 substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 16-089.579, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Adoto o Relatório do Voto publicado através do Acórdão da DRJ São Paulo/SPO, acima identificado, por entender que reproduz adequadamente os fatos.

*“Trata-se de demanda(s) de Restituição/Ressarcimento/Compensação (PER/Dcomp), apreciada(s) por Despacho(s) Decisório(s) segundo o(s) qual(is) houve indeferimento do ressarcimento/restituição e não homologação da(s) compensação(ões), pois o contribuinte, intimado, não apresentou arquivos digitais, para as operações do período (Instrução Normativa - IN SRF n.º 86, de 22/10/2001, ADE Cofis 15/01, c/c IN 900/08 art. 65).*

*O conjunto de processos em iguais circunstâncias (inclui este) é o seguinte:*

<b>Processo</b>	<b>Exação</b>	<b>Período</b>
10880.978571/2012-99	Pis	01/01/2007 a 31/03/2007
10880.978572/2012-33	Pis	01/04/2007 a 30/06/2007
10880.978573/2012-88	Pis	01/10/2007 a 31/12/2007
10880.978574/2012-22	Cofins	01/01/2007 a 31/03/2007
10880.978575/2012-77	Cofins	01/04/2007 a 30/06/2007
10880.978576/2012-11	Cofins	01/07/2007 a 30/09/2007
10880.978577/2012-66	Cofins	01/10/2007 a 31/12/2007
10880.978578/2012-19	Pis	01/01/2008 a 31/03/2008
10880.978579/2012-55	Pis	01/04/2008 a 30/06/2008
10880.978580/2012-80	Pis	01/07/2008 a 30/09/2008
10880.978581/2012-24	Cofins	01/01/2008 a 31/03/2008
10880.978582/2012-79	Cofins	01/04/2008 a 30/06/2008

*Neste caso a decisão foi cientificada em xx/xx/xxxx (fl.xxx) e em 5/12/2012 (fl. xx), a defesa interpôs “Manifestação de Inconformidade” (fls xx e ss), na qual:*

*argui conexão processual; relata vicissitudes do conjunto probatório, o qual diz apresentar ainda em parte; pede diligência para comprovar suas alegações; cita doutrina e jurisprudência; e, ao final, em cada caso, menciona os arquivos e documentos, de diversas espécies, que anexou e/ou teria anexado.*

*É o Relatório.”*

A DRJ São Paulo/SPO, assim julgou a Manifestação de Inconformidade:

**“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007*

**ALEGAÇÃO DE CRÉDITO. INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR DADOS. INSTRUÇÃO(ÕES) NORMATIVA(S). DESCUMPRIMENTO.INDEFERIMENTO.** *No rito concernente à análise da alegação de crédito em que a Autoridade de origem decide questão prejudicial não cabe analisar mérito, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado, se a própria empresa, intimada e cientificada do Despacho Decisório, segue não atendendo aos quesitos prévios que já lhe era(m) exigível(is) pela(s) Instrução(ões) Normativa(s), cuja(s) força(s) cogente(s) não pode(m) vir a ser vilipendiada(s) pelo julgador de primeira instância (art. 100, I, CTN, IN 86/01 e art. 65, IN 900/08).*

**DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.** *A diligência objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação, não se justificando, portanto, quando o fato puder ser demonstrado pela mera juntada de dados e/ou documentos pelo sujeito passivo, já intimado (art. 18, Dec.70.235/72).*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido”*

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância e apresentou Recurso Voluntário.

A Recorrente, em seu Recurso Voluntário, informa que apresentou à DRJ São Paulo/SPO, uma série de documentos que comprovariam seu direito creditório que teria sido indevidamente glosado pela Autoridade Tributária, decorrente do Despacho Decisório que negou a homologação das compensações pleiteadas em razão do não cumprimento de intimação, onde

se determinava a apresentação dos arquivos em meio magnético, nos termos do ADE COFIS n.º 15/2001.

Apresenta argumentação jurídica a respeito do mérito do direito creditório em razão da aplicação dos termos do artigo 17, da Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro de 2004, o qual prevê a manutenção de créditos de PIS/COFINS mesmo nas transações que gerarão situações de aplicação de alíquota zero para apuração dos débitos do sujeito passivo, dada a atividade da empresa consistir majoritariamente da venda de sementes que geram receitas sujeitas a alíquota zero, e as demais receitas não serem suficientes para aproveitar todos os créditos gerados.

Sendo assim, ao final de cada trimestre a Recorrente acumula créditos que seriam passíveis de compensação ou ressarcimento, nos termos do artigo 16, da Lei n.º 11.116, de 18 de maio de 2005.

Argumenta que a exigência da apresentação de arquivos digitais somente passou a ser exigida após a publicação da IN RFB n.º 981, de 18 de dezembro de 2009, pela inclusão do § 3º, no artigo 65, da IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, o que seria após a época dos fatos, dado que os períodos de apuração, a que se referem os créditos pleiteados, seriam os de 2007 e 2008.

Alega que, em atendimento ao artigo 2º, do Ato Declaratório Executivo COFIS n.º 15, de 23 de outubro de 2001, teria comparecido à DERAT São Paulo para despachar com a Autoridade Tributária, não tendo sido atendida, e foi informada que o processo seria totalmente conduzido por cruzamento eletrônico de dados, não havendo um responsável específico pela análise.

Argui que em função do princípio da verdade material as provas acostadas aos autos deveriam ser analisadas, e partir daí, detalha cada modalidade de creditamento pleiteado, nos termos dos artigos 3º, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

Destaca ter acostado aos autos planilhas de Excel, contendo detalhamento do Livro Razão, contratos de locação, arquivos digitais do SINTEGRA, cópias de Notas Fiscais e de Conhecimentos de Transporte Rodoviário, e extrato do livro de entradas.

Solicita a realização de diligências.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

*“Ante o acima exposto, pede e espera a ora Recorrente, respeitosamente a essa C. Câmara Julgadora, seja determinada a baixa dos autos em diligência para análise dos documentos já acostados aos autos e, ao final, seja conhecido e provido este Recurso Voluntário, pelos seus próprios e jurídicos fundamentos, para reconhecer e legitimar a integralidade do crédito pretendido e homologadas as compensações vinculadas.*

*Termos em que,  
P. Deferimento.”*

Este é o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3402-010.197 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.978577/2012-66

## 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 atende aos requisitos de admissibilidade de forma que dele tomo conhecimento.

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 333, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil (CPC), revogada pelo novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o qual em seu artigo 373, reproduz inteiramente os incisos I e II, da Lei revogada.

*“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.*

*Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:*

*I - recair sobre direito indisponível da parte;*

*II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.”*

A questão fundamental para se determinar o ônus da prova é a autoria da proposição da ação. É comum a afirmação de que à parte que acusa cabe a incumbência de provar suas alegações.

De fato, é o que ocorre no lançamento tributário, quando a autoridade tributária, quer por notificação de lançamento, quer por auto de infração, figura como autor da pretensão de direito e, portanto, precisa incumbir-se do ônus probatório. O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na media em que expressa este conceito no seu artigo 9º, como podemos ver reproduzido a seguir:

*“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”*

O mesmo encontramos no Decreto nº 7.574, de 29 de dezembro de 2011, que regula a determinação e exigência de créditos tributários da União, nos seus artigos 25 e 26.

*“Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito ( Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).*

*Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais ( Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º )*

*Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput ( Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º )”*

Vemos ainda que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis, conforme o *caput* do artigo 26, acima, e novamente a responsabilidade de

provar cabe ao autor da ação, conforme previsto no seu parágrafo único, neste caso a autoridade fiscal, quando assim se configurar.

A Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e é de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, reproduz o mesmo conceito, como podemos notar pela reprodução dos seus artigos 36 e 37, a seguir:

*“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.*

*Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução provará, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.”*

No entanto, no caso em questão não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia o ressarcimento de créditos de PIS/COFINS aos quais teria direito, neste caso, ela própria figurando como autora e, portanto, suportando o ônus da prova.

É necessário também ressaltar que, no que diz respeito a prova a favor do contribuinte, em razão da manutenção de contabilidade regular, que seus registros precisam estar de acordo com os documentos fiscais comprobatórios, o que vale dizer que cabe a autoridade tributária verificar se os registros escriturais refletem adequadamente notas fiscais e outros documentos fiscais, especialmente em relação aos seus montantes, aspectos formais e natureza das operações a que se refiram.

Por fim, caberia à autoridade tributária suprir apenas o que estiver registrado em documentos existentes na própria Administração Tributária da União, quando assim declarados pela autora.

A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, disciplina o processo de restituição/compensação de tributos federais, especialmente em seu artigo 74, onde delega competência à Receita Federal do Brasil para regulamentar o tema.

*“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.*

*(...)*

*§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.”*

A RFB por sua vez o fez através da IN RFB n.º 900/2008, com alterações pela IN RFB n.º 981/2009, e vigente à época do pedido de compensação e do despacho decisório, e que assim determina quanto a apresentação dos arquivos digitais requeridos no Despacho Decisório como condição para a análise do direito creditório:

*“Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito*

*passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas*

*§ 1º Na hipótese de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam os arts. 27 a 29 e 42, o pedido de ressarcimento e a declaração de compensação somente serão recepcionados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) após prévia apresentação de arquivo digital de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, com os documentos fiscais de entradas e saídas relativos ao período de apuração do crédito, conforme previsto na Instrução Normativa SRF N.º 86, de 22 de outubro de 2001, e especificado nos itens "4.3 Documentos Fiscais" e "4.10 Arquivos complementares PIS/COFINS", do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS N.º 15, de 23 de outubro de 2001. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 981, de 18 de dezembro de 2009)*

*§ 2º O arquivo digital de que trata o § 1º deverá ser transmitido por estabelecimento, mediante o Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais (SVA), disponível para download no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, e com utilização de certificado digital válido. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 981, de 18 de dezembro de 2009)*

*§ 3º Na apreciação de pedidos de ressarcimento e de declarações de compensação de créditos de PIS/Pasep e da Cofins apresentados até 31 de janeiro de 2010, a autoridade da RFB de que trata o caput poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação do arquivo digital de que trata o § 1º, transmitido na forma do § 2º.*

*§ 4º Será indeferido o pedido de ressarcimento ou não homologada a compensação, quando o sujeito passivo não observar o disposto nos §§ 1º e 3º. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 981, de 18 de dezembro de 2009)”*

Vemos que, no Recurso Voluntário, a Recorrente argumenta que o § 3º somente fora acrescentado após a entrega da declaração, e que não poderia ser invocado pois não possuía vigência à época dos períodos de apuração que fundamentaram os crédito pleiteados.

A Instrução Normativa apesar de ser norma infralegal, atende aos requisitos estabelecidos pela delegação da Lei n.º 9.430/1996 para que a RFB discipline os procedimentos e processos relacionados ao ressarcimento e compensação de tributos federais, sendo perfeitamente válida e legítima no que diz respeito às exigências administrativas dos processos relacionados.

No que diz respeito à sua vigência, é preciso ter em mente que esta norma regula os processos de restituição e compensação, sendo a formação do crédito pleiteado e sua análise regulados por norma diversa, esta sim necessita de ter vigência à época dos fatos que gerariam os créditos pretendidos. Quanto à IN RFB n.º 900/2008, e suas alterações, esta alcança todos os pedidos realizados durante a sua vigência, independente do período de apuração dos créditos a que se referem.

Vemos que o § 1º, do artigo 65, acima reproduzido, determina que para todos os pedidos realizados após o início da vigência da Instrução Normativa, é obrigatória a prévia apresentação dos arquivos digitais, nos termos da IN SRF n.º 86/2001, e que é prerrogativa da Autoridade Tributária exigir estes mesmos arquivos para todos os pedidos apresentados até 31 de janeiro de 2010. Em decorrência desta prerrogativa que a Recorrente foi intimada a apresentar os referidos arquivos digitais.

Por outro lado, o artigo 2º, do ADE COFIS n.º 15/2001, estabelece mais uma prerrogativa da Autoridade Tributária, qual seja: a seu critério, aceitar a

apresentação dos arquivos digitais em forma diferente daquela prevista no ADE em questão, o que não se deve confundir com direito da Recorrente, mas sim avaliação de conveniência e oportunidade da Autoridade Administrativa.

*“Art. 2º A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais de que trata § 1º do artigo anterior poderão ser apresentados em forma diferente da estabelecida neste Ato, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos.”*

Por tudo o que está exposto, e mesmo levando em conta o princípio da verdade material, não cabe nem à autoridade preparadora, nem tão pouco à autoridade julgadora, suprir deficiências do autor em provar o seu direito, ou atender aos requisitos normativos para a aceitação do devido pedido de compensação ou ressarcimento.

Não tendo sido o mérito do crédito pretendido o objeto do presente processo, que não foi analisado nem pela Autoridade Preparadora, nem pela Autoridade Julgadora de Primeira Instância, mas sim o inadimplemento da Recorrente em atender aos requisitos de admissibilidade de seu pedido de compensação, não há o que se tratar a respeito da composição e valor do crédito pleiteado, tão pouco de sua legitimidade.

Sem razão à Recorrente.

Desta forma, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

### **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 eventualmente 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 negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator