



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



**Processo nº** 10930.002407/2009-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-007.589 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de dezembro de 2020  
**Recorrente** MICROSENS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão recorrida em razão da falta da efetiva comprovação dos argumentos de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Declarou-se suspeito de participar do julgamento o conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, substituído pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada).

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis (Relator), Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Márcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente). Ausente a Conselheira Mara Cristina Sifuentes.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição ao acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte acima identificado em decorrência da prolação de despacho decisório em que se reconheceu apenas em parte o direito creditório pleiteado, relativo às contribuições PIS/Cofins retidas na fonte, e homologara as compensações no limite do crédito reconhecido.

Constam do Parecer exarado no processo n.º 10930.001871/2009-40, cujo recurso voluntário também se encontra em julgamento nesta data, referenciado no Parecer em que se fundamentou o despacho decisório destes autos, as seguintes constatações:

12. **Os DACON referentes aos períodos até 2008 foram apresentados sem a observância da regra de utilização dos PIS e Cofins retidos pelas fontes pagadoras** somente após o desconto do crédito desta contribuições, mesmo quando retificados após a entrada em vigência da Lei 11.727/2008.

13. Em relação a 2009, este procedimento seguiu até o DACON referente ao mês de julho. A partir de agosto, o interessado passou a utilizar as retenções na fonte somente após o uso do crédito apurado no mês, como prega a legislação.

14. Nota-se também que, no DACON relativo ao mês de maio, foi reduzido o saldo de créditos de meses anteriores relativos a aquisições no mercado interno, dos R\$ 402.681,82, informados ao final de abril, para R\$ 18.399,15, no caso do PIS, e de R\$ 412.156,31 para R\$ 84.813,74, no caso dos créditos da Cofins.

15. **O processo 10930.000444/2009-44 tratou do cálculo do crédito disponível para compensação decorrente das retenções ocorridas entre 2005 e 2008.** Direito creditório de mesma origem fundamentou a **homologação parcial das compensações procedidas nos processos 10930.001315/2009-73 e 10930.005553/2010-91.**

16. Quando da análise dos citados processos, **o contribuinte foi intimado a apresentar comprovantes de retenção na fonte e respectiva documentação fiscal para os períodos de 2005 a 2009** ( fls 679 a 683) . Como a **documentação solicitada não foi apresentada**, foram então consideradas para fins de reconhecimento de direito creditório apenas as **retenções informadas em DIRF pelas fontes pagadoras**. Deste modo, o mesmo critério será adotado no presente processo, nos termos dos art. 37 e 74 da Lei n.º 9.430/1996 .

17. Importante destacar que, de acordo com os cálculos elaborados e decisões proferidas nos citados processos, todo o crédito das retenções acumulado de 2005 até 2008 foi utilizado nas compensações nestes declaradas. Desta forma, **o saldo acumulado de retenções na fonte do PIS e da Cofins é zero no início de 2009**. Os saldos iniciais (janeiro2009) de credito de PIS e Cofins são os apurados no processo 10930.000444/200944.

18. Os recolhimentos em DARF no período limitaram-se a R\$ 10,00, conforme indicado nos DACON. Os valores dos créditos e retenções utilizados para liquidação das contribuições apuradas no decorrer do ano de 2009, recalculados nos termos da Lei 11.727/2008, já descontados os R\$ 10,00 recolhidos mensalmente, estão em fls 684 a 686 .

19. No presente processo, formalizado em 30/04/2013, utiliza-se crédito apurado no primeiro trimestre de 2009. Há disponibilidade de saldo de retenções para compensação com demais tributos administrados pela RFB, ao final de março de 2009, de **R\$ 197.801,41** ( R\$ 35.223,23 PIS, R\$ 162.578,18 Cofins).

20. Os demonstrativos de cálculo de fls 687 a 689 indicam que este crédito é insuficiente para liquidação dos débitos compensados. (g.n.)

Em Manifestação de Inconformidade, o contribuinte aduziu apenas o seguinte:

DOS FATOS

O contribuinte não conseguiu chegar aos valores que foram homologados pelo legislador (*sic*), e refez os cálculos novamente, e não chegou ao consenso, portanto requer que seja revisto novamente, com base na documentação apresentada. (fl. 709)

Na peça recursal, o contribuinte informou, ainda, que estava juntando aos autos cópias, além de documentos societários e de outros que já se encontravam presentes nos autos, da Dirf 2006 que, segundo ele, não fora considerada no cálculo da Fiscalização, e das Dirfs de 2007 a 2010, bem como de planilha comparativa.

O acórdão da DRJ em que não se reconheceu o direito creditório restou ementado da seguinte forma:

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2009

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.**

A compensação de crédito líquido e certo do sujeito passivo somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, não ficou demonstrada nos autos a existência do crédito pleiteado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Destacou o julgador de primeira instância o seguinte:

A contribuinte, por sua vez, **sequer demonstrou**, com clareza, em sua Declaração de Compensação formalizada via formulário **os valores retidos que teriam dado origem ao direito creditório** em discussão. Limitou-se a registrar “em anexo”, no campo próprio e a apresentar listagens, produzidas pela própria interessada, denominadas “Faturamento por cliente” e “Relatório notas por cliente” (fls. 16 a 34) e extrato das informações da empresa como beneficiário – DIRF ano-calendário 2008 (fls. 12 a 14), que foram integralmente analisados pela Autoridade Tributária.

Em sua Manifestação de Inconformidade, também alegou, de maneira genérica, que não teria conseguido chegar aos valores que teriam sido homologados e requer revisão do procedimento.

Na hipótese de ter ocorrido erro no valor do direito creditório reconhecido pela Autoridade Tributária, este fato deveria ter sido **documentalmente provado** pela interessada por ocasião da apresentação da Manifestação de Inconformidade. No mínimo, deveria ter sido indicado algum erro que porventura tivesse sido cometido no reconhecimento do direito creditório. A contribuinte não efetuou tais ações no caso em concreto.

Assim, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na decisão dada pela autoridade administrativa. (fl. 167) – g.n.

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/06/2016 (fl. 172), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 12/07/2016 (fl. 173) e requereu a anulação do acórdão recorrido, por violar o princípio da busca pela verdade material, e protestou por todos os meios de prova em direito admitidos, alegando o seguinte:

a) os fatos alegados poderiam ter sido verificados pela Fiscalização no processo 10930.001871/2009-40, cujos créditos, considerados suficientes, se referiam ao mesmo período de apuração destes autos;

b) a autoridade administrativa detém amplos poderes de investigação, devendo analisar todos os elementos comprobatórios do fato jurídico tributário, afastando-se qualquer entendimento contrário à apresentação de provas após a Manifestação de Inconformidade;

c) a utilização dos créditos de retenções na fonte somente se dera de acordo com o período de apuração, conforme planilha anexada, tendo sido todas as compensações realizadas a partir do crédito devidamente apurado;

d) somente no processo 10930.005553/2010-91, então pendente de julgamento na primeira instância, as compensações não foram integralmente homologadas;

e) nem sempre as informações repassadas pelos tomadores de serviços por meio de Dirfs eram corretas, devendo prevalecer as informações contidas nas planilhas por ele apresentadas, cujos documentos fiscais que as embasavam, se encontravam à disposição para verificação em seu estabelecimento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório em que se reconheceu apenas em parte o direito creditório pleiteado, relativo às contribuições PIS/Cofins retidas na fonte, e homologara as compensações no limite do crédito reconhecido.

Na primeira instância, o Recorrente aduzira, genericamente, que não conseguira confirmar os valores apurados pela Fiscalização, tendo procedido ao refazimento dos cálculos, cujos resultados remanesceram contrastantes, razão pela qual deveria haver revisão do procedimento, com base na documentação apresentada.

Somente em sede de recurso voluntário, o Recorrente avança um pouco mais em seus argumentos de defesa, amparando-se no princípio da verdade material que, segundo ele, deve orientar a atividade investigativa do julgador administrativo, sem, contudo, carrear aos autos, além das novas planilhas por ele elaboradas, os documentos fiscais comprobatórios a que

o julgador de primeira instância se referira para constatar a ausência de liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Nesse contexto, se mostra de todo inaplicável a pretendida anulação do acórdão recorrido por violação do referido princípio da verdade material, pois que o julgador se pronunciara em conformidade com os fatos devidamente apurados nos presentes autos, não se podendo dele exigir que suprisse as deficiências de instrução, cujo ônus recai sobre o detentor do alegado direito creditório.

O Recorrente não enfrenta de forma direta as constatações da autoridade administrativa quanto à falta de comprovação, mesmo após ter sido intimado, das retenções na fonte no período de 2005 a 2009, razão pela qual se consideraram na apuração fiscal apenas as retenções informadas em Dirf pelas fontes pagadoras.

Além disso, constatara a Administração tributária que, de acordo com os cálculos elaborados e decisões proferidas nos processos 10930.001315/2009-73, 10930.005553/2010-91 e 10930.000444/2009-44, todo o crédito das retenções acumulado de 2005 a 2008 havia sido utilizado nas compensações neles declaradas, restando, no início de 2009, saldo zero de retenções na fonte do PIS e da Cofins.

Em consulta ao sistema e-processo em 10/11/2020, verificou-se que, na análise do processo administrativo n.º 10930.000444/2009-44, arquivado em 31/10/2014, o direito creditório fora reconhecido integralmente, com a homologação das compensações ali declaradas, tendo o saldo remanescente sido direcionado às compensações declaradas nos processos n.º 10930.001315/2009-73, 10930.005553/2010-91 e 10930.005555/2010-81.

No relatório do acórdão de primeira instância do processo n.º 10930.005553/2010-91, constou que o saldo do referido crédito apurado, abarcando os períodos de apuração de 2005 a 2008, havia sido suficiente à homologação das compensações declaradas no processo n.º 10930.001315/2009-73, mas insuficiente à homologação das demais compensações formalizadas nos processos n.º 10930.005553/2010-91 e 10930.005555/2010-81, tendo o contribuinte alegado no processo n.º 10930.005553/2010-91, nos mesmos termos deste processo, somente a falta de consenso entre os valores por ele levantados e aqueles apurados pela Administração tributária.

Os processos n.º 10930.005553/2010-91 e 10930.005555/2010-81 encontram-se ainda em tramitação na esfera administrativa, conforme consultas efetuadas em 10/11/2020 nos sistemas e-processo e comprot. Contudo, no processo n.º 10930.000444/2009-44, em que se apurou o direito creditório relativo às retenções na fonte de PIS/Cofins nos períodos de 2005 a 2008, o ora Recorrente não contestou o parecer final da Administração tributária em que o referido crédito restou apurado e delimitado, tratando-se, portanto, de decisão definitiva na esfera administrativa, do que se conclui, no mesmo sentido da Administração tributária, que o saldo de crédito no final de 2008 era zero, não repercutindo, por conseguinte, nos cálculos dos presentes autos.

Registre-se, ainda, que o Recorrente alega que, nos processos n.º 10930.001315/2009-73, 10930.005553/2010-91 e 10930.000444/2009-44, assim como no processo n.º 10930.001871/2009-40, este em pauta para julgamento nesta data, os créditos, por ele considerados suficientes, se referiam ao mesmo período de apuração destes autos, afirmação

essa totalmente em desconformidade com a realidade dos autos, pois, neste processo, o período de apuração é o mês de abril de 2009 e, nos outros processos, conforme já dito, 2005 a 2008, sendo que, no processo n.º 10930.001871/2009-40, o 1º trimestre de 2009.

Alega o Recorrente que os documentos fiscais, dentre os quais as notas fiscais, se encontram disponíveis em seu estabelecimento para averiguação, situação em que se constata uma postura inercial não condizente com as regras que orientam o Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Até mesmo observando-se os dispositivos da Lei n.º 9.784/2004<sup>1</sup>, aplicável subsidiariamente ao PAF, atinentes ao direito de prova do administrado, nem mesmo assim se vislumbra cerceamento do direito de defesa, pois, conforme já dito, o Recorrente foi instado por mais de uma vez a apresentar as provas do direito alegado, mantendo-se inerte tanto na repartição de origem, quanto nas duas instâncias deste processo.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispendo os arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972 nos seguintes termos:

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**:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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 n.º 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º A **prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (g.n.)

Em conformidade com os dispositivos supra, tem-se que o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de

---

<sup>1</sup> Art. 2º (...)

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas

(...)

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.

impedimento, devendo prevalecer a decisão recorrida em razão da falta de demonstração e de comprovação do fato alegado, o que poderia ter sido feito, repita-se, com base na escrita e nos documentos fiscais respectivos.

Ressalte-se que apenas as planilhas apresentadas não são hábeis para comprovar o alegado, pois, para tanto, torna-se necessário conhecer a real base de cálculo das contribuições, bem como as respectivas retenções, com base na documentação comprobatória hábil a tal mister.

Ainda que se considere o princípio da busca da verdade material, como defende o Recorrente, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, no presente caso, o Recorrente não se desincumbiu do seu dever de comprovar de forma efetiva sua defesa, cujos documentos necessários a tal medida se encontram, ou deveriam se encontrar, sob sua guarda, não se vislumbrando razão à pretendida inversão do ônus da prova, precipuamente se se considerar que ele já havia sido alertado mais de uma vez acerca dessa questão.

Diante do exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis