



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.902994/2013-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.575 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de junho de 2023
Recorrente CANGURU PLASTICOS LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

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.

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Hélcio Lafeta Reis - Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado), Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

O presente procedimento administrativo fiscal tem como objeto o julgamento do Recurso Voluntário de fls. 87, apresentado em face da decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida no âmbito da DRJ/09 de fls. 76, que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade de fls. 2 e manteve o entendimento originalmente consignado no Despacho Decisório de fls. 17.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório do Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a fiel apreciação dos fatos, matérias e trâmite dos autos:

“Trata o processo de manifestação de inconformidade apresentada em 19/07/2013, em face do indeferimento do pedido de ressarcimento constante do PER/DComp nº 19075.26726.090113.1.1.10-0140, nos termos do despacho decisório emitido em 06/06/2013 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil – DRF - em Florianópolis/SC (rastreamento nº 052521483).

No aludido PER, transmitido eletronicamente em 09/01/2013, a contribuinte objetivava o reconhecimento de direito creditório correspondente a créditos da contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa– mercado interno, referentes ao 2º trimestre de 2009, nos montantes abaixo discriminados e indeferidos (fls. 17 a 21):

Tabela 1			
Mês de Apuração	Abril	Maió	Junho
	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
Valor do Crédito Pedido	136.241,65	280.040,25	180.608,63
Valor do Crédito Deferido	0,00	0,00	0,00

Fundamentada no alegado crédito, apresentou a declaração de compensação de que trata o PER/Dcomp nº 12879.15894.160413.1.3.10-2005 (fls. 20).

Analisado o pedido de ressarcimento formulado pela empresa, foi este indeferido, visto que conforme se verifica no quadro Análise de Crédito do referido despacho decisório, estavam zerados os valores dos créditos informados na Ficha 06A, Linha 24, Coluna *Créditos Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno* dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – Dacon - dos períodos em referência, ou seja, a autoridade *a quo* não identificou quaisquer valores passíveis de ressarcimento (fls. 18 e 19).

Em consequência do resultado da análise do direito creditório, não foram homologadas as compensações declaradas por meio do PER/Dcomp 12879.15894.160413.1.3.10-2005.

Na manifestação de inconformidade interposta a empresa contribuinte alega que (fls. 2 e 3):

a) apresentou o PER/Dcomp em análise depois de levantamento contábil que realizou, em virtude da aplicação do conceito mais amplo de insumo adotado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF - para fins de apropriação de créditos na sistemática não cumulativa de apuração da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep; e, b) retificou os Dacon referentes aos períodos de apuração em análise, os quais não foram considerados no processamento do PER/DComp acima referido.

Ao final requer que seja realizada nova análise, a fim de que seja homologado o PER/Dcomp objeto dos autos.

Eis o relatório.”

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

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito específico dos pedidos de ressarcimento ou compensação, o ônus da comprovação de existência do direito creditório é do contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da anteriores e pleiteou pelo reconhecimento do cerceamento de defesa e consequente nulidade da decisão recorrida, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

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.

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 Recurso Voluntário o contribuinte reforçou os argumentos da Manifestação de Inconformidade mas continuou sem comprovar o crédito de PIS não-cumulativo, mercado interno, referentes ao 2º trimestre de 2009.

A principal alegação do contribuinte é preliminar e não meritória, conforme pode ser observado no seguinte trecho extraído do Recurso Voluntário:

“Todavia, a DRJ, divergindo do quanto constou no despacho decisório, sustenta que a mera retificação do Dacon não seria suficiente para justificar o crédito, sendo necessário a apresentação de outros documentos fiscais e contábeis.

Ocorre que, ao assim fazer, está o acórdão recorrido incidindo em cerceamento de defesa. É que se o despacho decisório indeferiu o direito creditório com base no fato de que o Dacon, no campo próprio, estava “zerado”, a correção desse no Dacon tem por efeito, precisamente, o reconhecimento do crédito.

Ressalte-se: o despacho decisório indeferiu o crédito unicamente no fato do Dacon se apresentar “zerado” na Ficha 16A, Linha 24, Coluna Créditos Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno.

Portanto, não era exigível mais nenhum documento para comprovar o crédito, salvo o Dacon retificado, que apresentou o crédito existente.”

Como apontou a turma julgadora antecedente, a simples apresentação de DACON retificadora após o recebimento da intimação do resultado do Despacho Decisório é insuficiente para o reconhecimento da liquidez e certeza do crédito e, certamente, tal constatação não configura cerceamento de defesa, pois é uma conclusão lógica e legal que deriva justamente da análise dos argumentos apresentados em manifestação de inconformidade.

Além disso, nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no Art. 59 do Decreto 70.235/72 ocorreu, razão pela qual a preliminar deve ser negada.

Com relação ao mérito, o contribuinte simplesmente reforçou que os documentos apresentados, incluindo a DACON retificadora, seriam suficientes para o reconhecimento do crédito.

Para se comprovar a existência de crédito fiscal, é *conditio sine qua non* que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a origem

e o valor exato de cada operação que teria gerado o crédito. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de crédito fiscal de Pis e Cofins não-cumulativos e nem mesmo de pagamento indevido ou a maior.

Logo, o contribuinte não cumpriu com o 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.

A Dacon retificadora, por ser um documento unilateral criado após a emissão do despacho decisório, é um documento que poderia comprovar o crédito alegado se estivesse acompanhado de outros documentos legais que corroborassem a Dacon Retificadora, mas vimos que este não é o caso dos autos.

Além da tardia Retificadora, nenhum documento sequer foi juntado aos autos.

Reproduzo a decisão de primeira instância para também servir de fundamento para a presente decisão:

“A manifestação de inconformidade apresentada é tempestiva. Dela se conhece.

A insurgência da contribuinte funda-se, essencialmente, no fato de que para o processamento do PER/Dcomp em análise não foram considerados os Dacon retificadores entregues.

Segundo alega, novo processamento identificará a existência inequívoca dos créditos pleiteados.

Contudo, tal procedimento não é suficiente para provar o direito alegado.

Neste momento processual, é necessária a apresentação de provas que fundamentem os novos valores que constam nos Dacon retificadores apresentados.

Ou seja, é preciso indicar e apresentar os elementos de prova, quais sejam, os documentos fiscais e contábeis que suportam as alterações efetuadas e fundamentam as alegações da empresa.

Ressalte-se que, no presente caso, o ônus da prova cabe à contribuinte, pois a legislação adota o princípio segundo o qual a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo do direito.

Tal interpretação pode ser depreendida da leitura dos artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e cujo rito processual deve ser adotado para a presente situação (conforme previsão contida no § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, com as modificações da Lei n.º 10.833/2003), bem como do artigo 373, do Novo Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105, de 2015), in 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.

(...)

§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 nº 8.748/1993).

(...)

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 ou extintivo do direito do autor.

Conclui-se assim que as provas documentais devem ser disponibilizadas pelo sujeito passivo juntamente com a apresentação de sua manifestação de inconformidade, “precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual”, salvo as exceções legalmente previstas, as quais não restaram demonstradas.

Nesse contexto, cabe enfatizar que a comprovação da existência de crédito junto à Fazenda Nacional é atribuição da contribuinte, cabendo à autoridade administrativa, por sua vez, examinar a sua liquidez e certeza de acordo com a legislação pertinente, autorizando, depois de confirmada sua regularidade, a restituição ou compensação do crédito conforme vontade expressa da contribuinte.

No presente caso, como a contribuinte não comprova documentalmente os fundamentos que ensejaram a apresentação do Dacon retificador, há que se manter o decidido pela autoridade administrativa.

Posto isso, voto para que as razões de inconformidade sejam rejeitadas de forma a manter-se o despacho decisório contestado.”

Diante de todo o exposto e, com base nos mesmos fundamentos e razões de decidir da decisão *a quo*, a preliminar de nulidade deve ser REJEITADA e deve ser NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Fl. 7 do Acórdão n.º 3201-010.575 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10983.902994/2013-61