



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 11020.912378/2011-05  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-008.192 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de março de 2021  
**Recorrente** UNIVERSUM DO BRASIL INDÚSTRIA MOVELEIRA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

**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.

**MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.**

Não deve ser conhecida matéria estranha à lide.

**ATO ADMINISTRATIVO. MOTIVAÇÃO.**

Encontra-se devidamente motivado o despacho decisório que contém os fatos e fundamentos jurídicos adotados pela fiscalização.

**PERÍCIA. REFAZIMENTO DA FISCALIZAÇÃO.**

Deve ser negado o pedido de perícia, cujo objetivo era o de refazer o trabalho da fiscalização e proporcionar nova oportunidade para apresentação de documentos e alegações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário, para que, na parte conhecida, lhe seja negado provimento. Os conselheiros Hélcio Lafetá Reis, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira votaram pelas conclusões pois entendiam pela negativa integral de provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafeta Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

## Relatório

O presente procedimento administrativo fiscal tem como objeto o julgamento do Recurso Voluntário de fls. 92 apresentado em face da decisão de primeira instância, proferida no âmbito da DRJ/SP de fls. 79, que negou provimento à Manifestação de Inconformidade de fls. 2 apresentada em face do Despacho Decisório eletrônico de fls. 59, 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 de Pedido de Ressarcimento referente a créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social relativos a mercado externo, auferidos no 1º trimestre de 2004. A esse pedido a interessada vinculou declarações de compensação.

A DRF em Guarulhos, por meio de despacho decisório, reconheceu o direito creditório em parte, homologando em parte as compensações declaradas.

No Relatório Fiscal que fundamentou o despacho decisório, o auditorfiscal justifica as glosas efetuadas nos seguintes termos:

15. Analisado o Dacon referente ao 1º trimestre de 2004, constatou-se que no mês de janeiro o contribuinte não possuía créditos de meses anteriores de Pis, e no mês de fevereiro de 2004 não possuía créditos de meses anteriores de Cofins.

16. Já referente o Dacon do mês de janeiro de 2006 o contribuinte informa saldo de crédito de aquisição no mercado interno vinculado à receita de exportação de meses anteriores no valor de R\$ 27.617,26 para Pis e de 150.516,52 para Cofins.

17. A fim de levantar os valores dos créditos e dos débitos de PIS/Cofins, consolidamos os valores informados nas linhas 7, 8, 9 e 10, das fichas 6A e 16A dos Dacons apresentados pelo contribuinte.

18. Posteriormente, com base nos últimos arquivos de notas fiscais apresentados pelo contribuinte, apuramos os valores de crédito e débitos de Pis/Cofins para o período de 01/2004 a 12/2004 e 01/2006 a 12/2009, Constantes na tabela 1, anexa a este termo.

19. Para levantar os valores dessa tabela, inicialmente, selecionamos todos os itens constantes nos arquivos de notas fiscais com o seu respectivo valor, base de cálculo de Pis/Cofins e o valor do tributo. Posteriormente excluímos todos os itens cuja base de cálculo das contribuições é zero.

20. Na seqüência apuramos os saldos mensais dos créditos das contribuições, constantes nos arquivos de NF e somamos os valores apurados nos Dacons referentes às linhas, 7, 8, 9 e 10, tabela 2, anexa a este termo, de PIS/Cofins, resultando no total de créditos apurados no período, coluna créditos da tabela 1.

Desse valor deduzimos os débitos mensais de cada mês, coluna débitos da tabela 1, resultando o saldo do período, coluna saldo da tabela 1. Posteriormente, somamos o saldo de crédito do mês anterior, se positivo, resultando em um saldo antes do PerDcomp, coluna saldo com aproveitamento de ofício tabela 1. Desse saldo, se positivo, deduzíamos os valores dos pedidos de ressarcimento, coluna valor do pedido da tabela 1, limitado ao saldo, sendo que o que resulta no saldo acumulado até o período, coluna saldo a transpor para o mês seguinte da tabela 1.

21. Quando o saldo antes do PerDcomp, coluna saldo com aproveitamento de ofício tabela 1, for inferior ao valor do PerDcomp e maior que zero, o valor deferido corresponde ao valor do saldo antes do PerDcomp, e a diferença corresponde ao valor da glosa, coluna glosa da tabela 3, anexa a este termo, se superior o valor deferido é igual ao valor do PerDcomp.

22. Nos casos em que o saldo antes do PerDcomp, coluna saldo com aproveitamento de ofício tabela 1, for negativo, esse valor das contribuições para Pis/Cofins é comparado com o valor declarado em DCTF, se seu módulo for maior que o valor declarado em DCTF, essa diferença corresponde ao valor dos lançamentos dessas contribuições no auto de infração, tabela 4.

(...)

23. Conforme já mencionado no item IV – Apurações, e demonstrado nas tabelas 1 e 3, os valores dos PerDcomp relacionados na tabela 5, abaixo transcrita, são superiores ao saldo de crédito das contribuições para Pis/Cofins disponíveis em cada período. Por conseguinte os valores que excederem ao saldo de crédito disponível vinculado a exportação em cada período, coluna saldo com aproveitamento de ofício tabela 1, são objeto de glosa.

Tabela 5 – PerDcomp com valores superior ao saldo disponível

13512.13020.271108.1.1.09-6923	30522.22835.180808.1.1.08-7568
11514.66884.250209.1.1.09-3871	90629.03272.180808.1.1.08-5577
32840.70288.061106.1.1.09-1351	42346.17262.180808.1.1.08-9487
18702.81382.100107.1.1.09-8114	04155.57640.180808.1.1.08-4418
28501.41605.240407.1.1.09-5701	40468.40995.180808.1.1.08-3605
30542.47027.030409.1.1.09-7307	90643.66740.191108.1.1.08-6072
03828.87549.271108.1.1.08-2103	08197.28265.240111.1.5.08-7178
14270.87114.240407.1.1.08-3427	21203.75832.030809.1.1.08-5401
18832.61109.240407.1.1.08-5220	22212.79721.020709.1.1.10-2572

24. Dessa forma os valores dos créditos passíveis de ressarcimento em cada período de apuração são os relacionados nas colunas valor deferido das tabelas 1 e 3. Há de se destacar que referente aos meses de janeiro a março de 2009, embora houvesse saldo disponível, nesse período, não há ocorrência de exportações, tanto nas notas fiscais informadas quanto nos Dacons do contribuinte, conseqüentemente os créditos referente as aquisições vinculadas as exportações solicitados no PerDcomp 30542.47027.030409.1.1.09-7307 não existem, conforme tabela 6, anexa a este relatório.

25. Ressalte-se que os primeiros três trimestres de 2006, não foram objeto de análise, tendo em vista já terem sido objeto de análise anterior.

(...)

26. Conforme estabelece o art. 27 da IN SRF 900/2008, os créditos de aquisições no mercado interno vinculado à receita tributada no mercado interno não são passíveis de ressarcimento.

(...)

27. O contribuinte registrou o PerDcomp 22212.79721.020709.1.1.10-2572 solicitando esse ressarcimento desse tipo de crédito pedido esse que não encontra amparo legal, ainda, poder-se-ia levantar a possibilidade de o contribuinte ter se equivocado no momento do registro, e o PerDecomp seria referente a créditos vinculados a exportação,

não obstante, não constam exportações nesse período, nem no Dacon, nem nas notas fiscais. Dessa forma tal pedido de ressarcimento não é cabível.

Cientificada do despacho decisório em 21/12/2011 (fl. 76), a contribuinte apresentou, em 17/01/2012, manifestação de inconformidade (fls. 2/9), na qual alega:

- conforme dispõe o art. 151, inciso III, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, e consoante o disposto no art. 74, § 11, da Lei nº 9.430, de 1996, e no art. 119 do Decreto nº 7.574, de 2011, a manifestação de inconformidade tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário;
- a partir do momento em que houve a glosa do crédito houve a constituição de crédito tributário por meio de lançamento de ofício. Entretanto, não foram observados os requisitos estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, na lavratura da presente autuação. Não consta no despacho fundamentação específica;
- não há nenhuma indicação dos fundamentos legais para a cobrança da multa e dos juros;
- a inobservância do disposto no Decreto nº 70.235, de 1972, inclusive em relação a informações que dizem respeito à aplicação da penalidade e, por consequência, à constituição do crédito tributário, torna nula a autuação, por não possibilitar à contribuinte a correta identificação dos valores exigidos, acarretando, inclusive, cerceamento de defesa, a qual é garantida pela Constituição Federal;
- por ser o lançamento um ato administrativo, vinculado ao princípio da reserva legal, é indiscutível sua imprecisão e a falta de clareza quanto à descrição dos fatos, o que nulifica todo o procedimento, não podendo tal equívoco ser posteriormente suprido por qualquer outra autoridade, porque fora de sua competência legal;
- a fiscalização, ao lançar o crédito tributário em cobrança descrevendo-o e embasando-o sem a segurança jurídica necessária, fato que não enseja obrigação tributária, exorbitou de seus poderes, razão pela qual se impõe a anulação do lançamento, sob pena de ferir o princípio do contraditório e causar cerceamento de defesa;
- com relação ao período aqui discutido, está descrito, nas Informações Complementares da Análise de Crédito, que os valores dos PerDcomp são superiores ao saldo do crédito das contribuições para PIS/Cofins disponíveis em cada período. Consoante dispõe o art. 6º, da Lei nº 10.833, de 2003, a Cofins não incidirá sobre as receitas decorrentes de exportação. Esse artigo está em consonância com o disposto no art. 149 da Constituição Federal. Não há no Relatório Fiscal nenhum fundamento capaz de restringir o crédito. Não se mostram compreensíveis as razões para apenas parte do crédito ser deferido, na medida em que houve a exportação no período.

Ao final, a impugnante, não sendo o entendimento dela acatado, requer o deferimento de prova pericial, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, para que seja remontada a apuração da contribuição com a análise dos documentos e de planilhas auxiliares, cuja solicitação não foi feita pelo auditor-fiscal e que eram importantes para o deslinde da auditoria. Para tanto, ela indica o seu perito e formula os quesitos a serem respondidos.”

A Ementa da decisão de primeira instância foi publicada com o seguinte conteúdo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. DESCRIÇÃO.

Não há que se falar em cerceamento de defesa quando, ao contrário do que alega o contribuinte, a descrição do procedimento fiscal que resultou na glosa de créditos foi feita de forma detalhada e com base nos documentos e memórias de cálculos por ela própria apresentados.

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.

Relatório proferido.

## Voto

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

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 preventa 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, contudo, deve ser conhecido parcialmente, por razões que serão expostas a seguir.

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, a mera alegação genérica de que possui crédito que não foi considerado pela fiscalização, não é suficiente para demonstrar e comprovar a certeza e liquidez dos créditos solicitados.

Tanto o despacho decisório de fls. 59 quanto o seu relatório fiscal de fls. 60 trataram da glosa de forma específica, conforme trecho selecionado e transcrito a seguir para servir de exemplo:

“24. Dessa forma os valores dos créditos passíveis de ressarcimento em cada período de apuração são os relacionados nas colunas valor deferido das tabelas 1 e 3. Há de se destacar que referente aos meses de janeiro a março de 2009, embora houvesse saldo disponível, nesse período, não há ocorrência de exportações, tanto nas notas fiscais informadas quanto nos Dacons do contribuinte, conseqüente mente os créditos referente as aquisições vinculadas as exportações solicitados no PerDcomp 30542.47027.030409.1.1.09-7307 não existem, conforme tabela 6, anexa a este relatório.”

Apresentados em face de decisões e glosas específicas, tanto a manifestação de inconformidade quanto o Recurso Voluntário possuem alegações genéricas e desacompanhadas de qualquer prova que refute o valor glosado. O contribuinte apresentou alguns cálculos e alegou que créditos não foram considerados, conforme trechos do recurso reproduzidos a seguir:

“De acordo com a análise das notas fiscais de entrada e saída, constatou-se que a Receita Federal, no ano de 2004, deixou de validar créditos totais no valor de R\$ 30.937,25, gerando as inconsistências manifestadas nos autos de infração lavrados contra a empresa.

A respeito dos créditos e débitos tomados com base na depreciação, estoque inicial e despesas com juros, constatou-se que a Receita Federal também ignorou a existência de créditos sobre depreciação no valor de R\$ 51.123,86.

Da mesma forma, não foram computados os débitos relativos receita de juros no valor de R\$ 8.619,48, apurados pela empresa recorrente, nos termos indicados em sua defesa.

Ademais, contata-se que a apuração dos tributos feitos pela Receita Federal, deixou de levar em consideração os créditos de COFINS relativamente a depreciação das máquinas utilizadas no processo produtivo, como por exemplo, daqueles decorrentes do gás utilizado na máquina encolhível para embalar móveis, bem como juros e financiamento. Também não computaram os débitos das notas fiscais e os créditos sobre receitas financeiras.

A Dacom registra um crédito de R\$ 42.010,88 e a nova apuração registra um crédito de R\$ 39.567,82, ocorreu um aproveitamento a maior de R\$ 1.443,06. O saldo de R\$ 39.567,82, foi utilizado para pagamento de imposto de renda e COFINS janeiro e fevereiro de 2009.

Concluimos que o despacho decisório de 013497677 está incorreto pois há saldo suficiente para compensação do COFINS de 01-11/2008 no valor de R\$ 12.390,81 e IR 21-12/2008 de R\$ 1.058,82.”

Em outros termos, o contribuinte alega que possui créditos que não foram validados pela receita federal no valor de R\$ 30.937,25 reais, alegou que a fiscalização ignorou a existência de créditos sobre depreciação no valor de R\$ 51.123,86 reais e que não foram computados os débitos relativos receita de juros no valor de R\$ 8.619,48 reais, alegações que não refutaram os motivos das glosas e que não possuem descrições suficientes à respeito da origem de tais créditos e estão desacompanhadas de documentos ou provas.

Ao inserir tais argumentos genéricos e solicitar a perícia, restou cristalino que o contribuinte pretende que a divergência de valores seja novamente apurada, transferindo seu ônus da prova em demonstrar o crédito solicitado. É a empresa que deveria ter contestado as glosas.

Ficou descrito e evidente na decisão *a quo* os motivos pelos quais a homologação foi parcialmente reconhecida, conforme trechos selecionados e reproduzidos a seguir:

“Posteriormente, a contribuinte apresentou novos arquivos digitais de notas fiscais, mas mesmo assim foram constatadas divergências, tais como: a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins de diversos itens das notas fiscais ser zero e os valores das exportações contidas nos arquivos digitais serem diferentes daqueles informados no Dacon.

Ainda mais uma vez, a contribuinte apresentou novos arquivos digitais afirmando que teria sanado os problemas. Contudo, o auditor-fiscal voltou a constatar diferenças no cálculo dos créditos a descontar na apuração das contribuições, diferenças essas que foram então glosadas.

Vale a pena transcrever novamente a descrição do procedimento fiscal para apuração das diferenças:

19. Para levantar os valores dessa tabela, inicialmente, selecionamos todos os itens constantes nos arquivos de notas fiscais com o seu respectivo valor, base de cálculo de Pis/Cofins e o valor do tributo. Posteriormente excluímos todos os itens cuja base de cálculo das contribuições é zero.

20. Na seqüência apuramos os saldos mensais dos créditos das contribuições, constantes nos arquivos de NF e somamos os valores apurados nos Dacons referentes às linhas, 7, 8, 9 e 10, tabela 2, anexa a este termo, de PIS/Cofins, resultando no total de créditos apurados no período, coluna créditos da tabela 1.

Desse valor deduzimos os débitos mensais de cada mês, coluna débitos da tabela 1, resultando o saldo do período, coluna saldo da tabela 1. Posteriormente, somamos o saldo de crédito do mês anterior, se positivo, resultando em um saldo antes do PerDcomp, coluna saldo com aproveitamento de ofício tabela 1. Desse saldo, se positivo, deduzíamos os valores dos pedidos de ressarcimento, coluna valor do predido da tabela 1, limitado ao saldo, sendo que o que resulta no saldo acumulado até o período, coluna saldo a transpor para o mês seguinte da tabela 1.

21. Quando o saldo antes do PerDcomp, coluna saldo com aproveitamento de ofício tabela 1, for inferior ao valor do PerDcomp e maior que zero, o valor deferido corresponde ao valor do saldo antes do PerDcomp, e a diferença corresponde ao valor da glosa, coluna glosa da tabela 3, anexa a este termo, se superior o valor deferido é igual ao valor do PerDcomp.

22. Nos casos em que o saldo antes do PerDcomp, coluna saldo com aproveitamento de ofício tabela 1, for negativo, esse valor das contribuições para Pis/Cofins é comparado com o valor declarado em DCTF, se seu modulo for maior que o valor declarado em DCTF, essa diferença corresponde ao valor dos lançamentos dessas contribuições no auto de infração, tabela 4.

Dessa forma, a alegação da impugnante de falta de fundamento das glosas é improcedente. Como visto, o que se verificou é justamente o contrário, ou seja, a descrição foi feita detalhadamente e com base nos arquivos e memórias de cálculos apresentados pela própria contribuinte, tendo o auditor-fiscal elaborado várias planilhas que demonstram os cálculos por ele efetuados.

Por fim, indefere-se o requerimento de prova pericial, primeiro, porque, este julgador não vê nenhuma necessidade de diligência para apreciar as questões objeto do litígio, tendo formado sua convicção como acima demonstrado; e, segundo, porque os quesitos formulados pela impugnante tem o intuito de se refazer todo o procedimento fiscal, o que não tem justificativa, uma vez que, como dito, o trabalho do auditor-fiscal não merece reparo.”

Embora o despacho decisório seja eletrônico, o relatório fiscal de fls. 60 descreveu as glosas e a fiscalização analisou os documentos apresentados pela empresa em diversas intimações e apurou diferenças de valores.

Consequentemente, não há nenhuma nulidade dos autos, pois todas as decisões foram devidamente fundamentadas, as glosas foram descritas, são válidas e observaram o processo administrativo fiscal.

Logo, 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.

A falta de prova e de contestação específica dispensa a necessidade de perícia ou diligência, pedido que também deve ser negado.

Por fim, com relação aos argumentos a respeito de um possível Auto de Infração ou a respeito da carta de cobrança constante nos autos, é importante citar o Acórdão n.º 3301-007.986, que deixou de conhecer tais argumentos em razão da falta de pertinência com o objeto de julgamento, conforme ementa transcrita a seguir:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO

Não deve ser conhecida matéria estranha à lide.

ATO ADMINISTRATIVO. MOTIVAÇÃO

Encontra-se devidamente motivado o despacho decisório que contém os fatos e fundamentos jurídicos adotados pela fiscalização.

PERÍCIA. REFAZIMENTO DA FISCALIZAÇÃO

Deve ser negado o pedido de perícia, cujo objetivo era o de refazer o trabalho da fiscalização e proporcionar nova oportunidade para apresentação de documentos e alegações.”

O precedente citado acima é do mesmo contribuinte, possuiu a mesma fiscalização, a mesma glosa e, portanto, é semelhante tanto na matéria quanto nos fatos, razão pela qual, deve possuir o mesmo encaminhamento.

Diante do exposto, vota-se para que o Recurso Voluntário seja CONHECIDO EM PARTE e, na parte conhecida, para que seja NEGADO PROVIMENTO.

Voto proferido.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima