



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.001007/2009-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.398 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2020
Recorrente COOPERATIVA TRITÍCOLA TAPERENSE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/07/2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

Na falta de apresentação de planilhas, de demonstrativos e de memórias de cálculo auxiliares utilizados no preenchimento do Dacon que detalhem a origem e a integridade dos créditos informados, não há como reconhecer o direito a restituição das contribuições do PIS e da Cofins.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. Na ausência da prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hércio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata o processo de Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório, emitido em 17/09/2009, pela DRF em Passo Fundo/RS, que indeferiu os

pedidos de restituição, no montante de R\$ 209.173,35, apresentados em 27/12/2004, relativos a pagamentos tidos como indevidos de Cofins recolhidos em 15/06/2004 (R\$ 63.720,57 – PER nº 11664.70549.271204.1.2.04-9760), em 15/07/2004 (R\$ 50.045,48 – PER nº 04928.59385.271204.1.2.04-9008) e em 13/08/2004 (R\$ 58.157,25 – PER nº 15211.16343.271204.1.2.04-3827); e de PIS/Pasep recolhidos também em 15/06/2004 (R\$ 13.806,12 – PER nº 01138.52476.271204.1.2.04-1361), em 15/07/2004 (R\$ 10.843,19 – PER nº 01138.52476.271204.1.2.04-1361) e em 13/08/2004 (R\$ 12.600,74 – PER nº 30774.13825.271204.1.2.04-0583). O indeferimento se deu por inexistir elementos no processo que demonstrassem o exercício da opção antecipada pelo regime de incidência não-cumulativa, a partir de 1º de maio de 2004, nos termos do art. 4º da Lei nº 10.892, de 13 de julho de 2004, de forma que pudesse se utilizar de saldos credores obtidos nos recálculos das contribuições dos períodos de maio/2004, junho/2004 e julho/2004.

Cientificada da decisão administrativa, em 28/09/2009, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, em 18/10/2009, argumentando que efetuou a opção pelo regime de incidência não cumulativa das contribuições ao PIS e à Cofins, opção retroativa, via eletrônica, ficando a mercê do sistema fornecido pela Receita Federal do Brasil, porque o programa não oferecia a opção para impressão dos protocolos, não fornecendo nenhum comprovante do procedimento adotado. Após, discorre sobre o aspecto econômico, financeiro e social de suas atividades.

Noutro tópico, cita o art. 6º da IN SRF nº 433, de 2004, onde estabelecia que a Receita Federal iria disponibilizar em sua página da internet a relação das pessoas jurídicas optantes, o que poderiam tranquilizar os optantes, pois, conhecendo essa relação, poder-se-ia inferir que teriam um prazo para impugnar, contestar ou requerer informações sobre o ato administrativo, caso possuísse algum vício ou defeito. Diz que esperando e agindo de boa-fé, crendo que estava tudo certo em relação ao seu procedimento, retificou a DIPJ, relativamente às bases de cálculo das contribuições, e encaminhou os pedidos de ressarcimento. Cita, por fim, o art. 37 da Constituição Federal, acerca dos princípios que deverá obedecer à administração pública em seus atos.

Na análise do processo pela DRJ em Curitiba, os membros da 3ª Turma de Julgamento resolveram, por unanimidade de votos, devolver os autos à unidade de origem, a fim de que fossem confirmados os valores dos créditos informados no Dacon, de forma a verificar se os pagamentos realizados a título de PIS e Cofins foram indevidos, conforme Despacho nº 28, de 22/06/2015, uma vez que foi considerada exercida pela contribuinte a opção prevista na Instrução Normativa SRF nº 433, de 2004, relativa à antecipação ao regime não cumulativo, a partir de maio de 2004.

Realizada a Diligência Fiscal solicitada, a Seção de Fiscalização – Safis da DRF em Passo Fundo/RS propôs a manutenção do indeferimento do pleito, uma vez que, pelas informações fornecidas pela interessada, não foi possível verificar se os créditos solicitados para restituição estavam de acordo com a legislação de regência.

Emitido o Despacho DRF/PFO, de 21/12/2015, foram indeferidos os pedidos de restituição, cientificada a interessada e aberto o prazo para contestação. Após o decurso do prazo de 15 dias da data em que lhe foram disponibilizados os documentos em sua Caixa Postal, nos termos da alínea ‘a’ do inciso III do § 2º do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, sem que houvesse a manifestação da interessada os autos vieram para julgamento.”

A decisão recorrida julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/07/2004

REGIME NÃO CUMULATIVO. OPÇÃO RETROATIVA.

Demonstrado que o contribuinte procedeu à opção relativa à antecipação à sistemática da não-cumulatividade, a partir de maio de 2004, nos termos da IN SRF nº 433, de

2004, a análise do direito creditório deve ser realizada na forma da opção assim exercida.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

Na falta de apresentação de planilhas, de demonstrativos e de memórias de cálculo auxiliares utilizados no preenchimento do Dacon que detalhem a origem e a integridade dos créditos informados, não há como reconhecer o direito a restituição das contribuições do PIS e da Cofins.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido”

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva contendo, em breve síntese, que:

(i) A discussão remanescente nesse processo é que não teria feito prova do seu direito creditório, entretanto não foram solicitados os documentos específicos do crédito pleiteado;

(ii) O presente processo trata dos pedidos de ressarcimento nº 11664.70549.271204.1.2.04-9760; nº 04928.59385.271204.1.2.04-9008 nº 15211.16343.271204.1.2.04-3827; nº 01138.52476.271204.1.2.04-1361; 26906.61545.271204.1.2.04-1566 e nº 30774.13825.271204.1.2.04-0583, sendo estranhos os demais períodos e não podem ser aqui apreciados;

(iii) A mesma fiscalização que entendeu que a Recorrente não tinha o direito creditório, pois não mostrou a opção retroativa agora pede informações de outros ressarcimentos (período não cumulativo) e indefere o que fora recalculado, pois pago pelo regime cumulativo;

(iv) se está ferindo o princípio da ampla defesa e do contraditório, pois não houve a correta intimação de decisão, oportunizando as defesas previstas em lei;

(v) a prova maior do equívoco é que a discussão em voga refere-se à opção retroativa pelo sistema não cumulativo e está vinculada a um recálculo que legalmente foi autorizado e já foram juntados aos autos prova dos pagamentos realizados;

(vi) informou que os pagamentos referem-se ao PIS e a COFINS apurados originalmente pelo regime cumulativo nos meses de maio, junho e julho/2004;

(vii) com base na Lei 10.892/2004, art. 4º fez a opção retroativa ao mês de maio de 2004;

(viii) com o recálculo das contribuições pelo regime não cumulativo, apurou saldos credores, tornando, conseqüentemente, os pagamentos pelo regime cumulativo indevidos, exercendo, portanto, o seu direito de ressarcimento;

(ix) para as devidas comprovações, foram anexados a manifestação cópia dos comprovantes de pagamento (DARF) e a DIPJ ano-calendário 2004, através da qual se comprova a apuração dos saldos credores de PIS e de COFINS pelo regime não-cumulativo a partir de maio/2004;

(x) as provas já acostadas aos autos devem servir de base para o julgamento;

(xi) a atitude fiscal equivale ao confisco;

(xii) deve ser observado o contido no art. 37 da Constituição Federal; e

(xiii) a decisão deve ser revista pela administração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

São improcedentes os argumentos recursais.

Não logrou êxito a Recorrente em demonstrar desacerto da decisão recorrida, razão pela qual é de se reproduzir os fundamentos decisórios, *in verbis*:

“Conforme se verifica pelo Despacho Decisório emitido em 17/09/2009 pela DRF em Passo Fundo, a autoridade administrativa indeferiu inicialmente a solicitação da contribuinte, sob o fundamento de que não se comprovou a opção, até a data limite que era de 10 de agosto de 2004, pela adoção do regime da não cumulatividade, sequer confirmando, por isso, os valores dos créditos pleiteados. De outro lado, a interessada argumenta que realizou a opção retroativa pelo regime de incidência não cumulativa das contribuições ao PIS e à COFINS, a partir de 1º de maio de 2004, via eletrônica, ficando, entretanto, a mercê do sistema fornecido pela Receita Federal do Brasil, porque o programa não disponibilizava a impressão de protocolos e tampouco fornecia comprovante do procedimento adotado.

Na análise do processo por esta Turma de Julgamento, foi considerado que a contribuinte procedeu à opção prevista, relativamente à antecipação do regime não cumulativo, dentro do prazo estipulado pela SRF, devendo, em vista disso, a autoridade administrativa de origem confirmar os créditos informados em Dacon dos períodos de maio a julho de 2004, verificando os pagamentos tidos como indevidos realizados a título de PIS e Cofins, motivo pelo qual foi emitido o Despacho DRJ/CTA nº 28, de 22/06/2015, que acatando as argumentações da interessada determinou o retorno dos autos à unidade de origem, nos seguintes termos:

A legislação que trata da incidência das contribuições ao PIS e à Cofins em relação às cooperativas de produção agropecuária estava assim disposta:

ADI SRF nº 2, de 14 de março de 2003:

Art. 2º As sociedades cooperativas permanecem sujeitas à legislação da contribuição para o PIS/Pasep vigente anteriormente a 1º de dezembro de 2002, inclusive em relação aos fatos geradores ocorridos entre essa data e 31 de janeiro de 2003, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º da Lei nº 10.637, de 2002.

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

~~*VI – as sociedades cooperativas;*~~

VI - sociedades cooperativas, exceto as de produção agropecuária, sem prejuízo das deduções de que trata o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, não lhes aplicando as disposições do § 7º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e as de consumo; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...)

V - nos incisos VI, IX a XXV do caput e no § 2º do art. 10 desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (NR Lei nº 11.051/2004).

Entretanto, com a edição da Lei nº 10.892, de 13 de julho de 2004, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e as de consumo poderiam adotar antecipadamente o regime de incidência não cumulativa, previsto nas Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, mediante opção que deveria ser exercida até 10 de agosto de 2004, produzindo efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de maio de 2004, in verbis:

Art. 4º As sociedades cooperativas de produção agropecuária e as de consumo poderão adotar antecipadamente o regime de incidência não-cumulativo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Parágrafo único. A opção será exercida até o 10º (décimo) dia do mês subsequente ao da data de publicação desta Lei, de acordo com as normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, produzindo efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de maio de 2004.

Normatizando o referido dispositivo, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 433, de 26 de julho de 2004, que assim estabeleceu:

Art. 1º As sociedades cooperativas de produção agropecuária e as de consumo poderão adotar, antecipadamente, o regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, mediante a opção de que trata o art. 4º da Lei nº 10.892, de 2004, a ser exercida até 10 de agosto de 2004.

Parágrafo único. A opção efetuada na forma do caput produzirá efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de maio de 2004.

Art. 4º A opção de que trata esta Instrução Normativa deve ser exercida mediante o preenchimento, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, de formulário específico disponível no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Parágrafo único: O formulário de que trata o caput deverá ser remetido, após preenchido, para o endereço <srf@fazenda.gov.br>.

(...)

Art. 6º A Secretaria da Receita Federal disponibilizará em sua página na internet, nas hipóteses de que tratam os arts. 1º e 2º desta Instrução Normativa, a relação das pessoas jurídicas optantes.

Assim, para a adoção do regime da não cumulatividade, a partir de 1º de maio de 2004, era crucial que as pessoas jurídicas exercessem essa opção até a data de 10 de agosto de 2004.

Pois bem, no caso em debate, a autoridade administrativa indeferiu o pedido de restituição, sob o fundamento de que não se comprovou a opção assim exercida, e, em vista disso, foi apurado no sistema informatizado de que houve um pagamento em Darf no dia 13/08/2004 pelo regime do sistema cumulativo e a DCTF apresentada também em 13/08/2004 indicava o mesmo regime. Ora, esses indícios somente foram levantados pela administração porque não se obteve a relação das pessoas jurídicas optantes que estaria disponibilizada na página da internet da Receita Federal, nos termos previstos no art. 6º da citada Instrução Normativa.

De fato, em busca ao site da Receita Federal, não se consegue obter a citada relação das pessoas jurídicas optantes, à época, ao regime antecipado para o sistema não cumulativo, visto que se passaram mais de dez anos do momento da opção. Contudo, em pesquisas realizadas, em sistemas internos de interesse da

administração fazendária, verificou-se no aplicativo “MANUAIS DE FISCALIZAÇÃO” (caminho pela intranet: Portal de Serviços, Suporte e Apoio, Manuais Eletrônicos, Manuais de Fiscalização, Fiscalização das Contribuições, Contribuições PIS/Pasep / Contribuições Cofins, 22 Sociedades Cooperativas, 22.2 Sociedades Cooperativas de Produção Agropecuária e 22.2.1 Sociedades Cooperativas de Produção Agropecuária), a existência de Nota que traz link a uma planilha com o título “PLANILHA COM RELAÇÃO DE OPTANTES”. Esse aplicativo, destaque-se, é de interesse do setor de fiscalização, mas que também é comumente utilizado por servidores de outras áreas do órgão, tendo em vista a compilação ali existente das rotinas de execução de trabalho e das diversas normas aplicáveis a cada caso. Nessa planilha, junto com outras sociedades cooperativas, com o código de operação “04”, consta o CNPJ, o nome da cooperativa, o responsável pela transmissão de dados da interessada, dentre outras informações. Assim, por se tratar de planilha trazendo a relação de optantes e estando a interessada figurando dentre elas, corrobora a sua afirmação de que procedeu, à época, à opção de antecipação do regime não cumulativo, nos termos da IN SRF nº 433, de 2004.

Portanto, superada essa questão, considerando que a contribuinte procedeu à opção prevista na IN SRF nº 433, de 2004, relativa à sua antecipação ao regime não-cumulativo, a partir de maio de 2004, e dada a competência originária atribuída ao titular da Delegacia da Receita Federal da jurisdição sobre o domicílio fiscal do sujeito passivo para reconhecimento do direito creditório, cuja apreciação do objeto do pedido não foi apreciada por essa autoridade, deve-se retornar os autos à unidade da origem para confirmar os valores dos créditos informados nos Dacon dos períodos de maio, junho e julho de 2004, de forma a verificar se os pagamentos realizados a título de PIS e Cofins foram indevidos, observando a opção assim exercida e os valores recalculados em relação à não cumulatividade, dando ciência à interessada, se essa análise for contrária ao pretendido pedido, e posterior retorno dos autos esta DRJ para manifestação em instância revisional.

Em atendimento à solicitação, a autoridade fiscal, para verificação da legitimidade dos Pedidos de Restituição de PIS e Cofins e da exatidão da apuração da base de cálculo e créditos básicos decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação e às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota ‘zero’ ou não incidência, emitiu Termo de Início de Fiscalização, solicitando os documentos necessários ao procedimento de análise dos créditos pleiteados.

Após análise das informações e documentos apresentados, e em pesquisas realizadas no sistema informatizado da RFB, foi emitido o Despacho DRF/PFO, de 21/12/2015, onde manteve-se a análise fiscal relativamente à glosa integral dos créditos postulados, dada a insuficiência dos documentos apresentados pela contribuinte, em relação aos Dacon dos 2º e 3º trimestres de 2004. Fazendo-se menção à verificação fiscal, assim ficou consignado:

O contribuinte não encaminhou as planilhas auxiliares de apuração dos créditos pleiteados, as quais devem discriminar quais são os insumos, matérias-primas, custos, etc que compõem a base de cálculo que geraram referidos créditos e também suas respectivas contas razão dos itens que compõem estes insumos, matérias-primas, etc.

E, como observamos acima em sua resposta, o contribuinte não separou os referidos créditos do Mercado Interno Tributado e Não Tributado com a Exportação. Este critério utilizado pelo contribuinte não era permitido pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores dos créditos.

Veja-se que no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, a autoridade fiscal menciona que na resposta enviada pela contribuinte, não houve atendimento ao disposto no item “4.2” do Termo de Início de Fiscalização, que solicitava planilhas, demonstrativos e memórias de cálculo auxiliares utilizados no preenchimento do Dacon

e que as planilhas deveriam demonstrar detalhadamente a origem dos créditos pleiteados. Esclarece ainda que após contatos, via fone e por “email”, solicitando as planilhas auxiliares que identificassem detalhadamente a origem dos créditos, foi recebida a seguinte resposta:

“O total dos créditos apurados, conforme a planilha “Planilha de Apuração 2004”, estão declarados na ficha 04 do DAPON na linha 23.

Os créditos objeto dos pedidos de ressarcimento estão declarados na linha 15 da ficha 04 do DAPON, porém, não corresponde exatamente ao valor declarado no DAPON em razão de serem proporcionais as exportações e tributados a alíquota zero.

O cálculo do valor proporcional as exportações e tributados a alíquota zero, pode ser verificado na planilha “Planilha Saldos Credores Restituíveis”.

Obs.: Apesar do DAPON possuir uma coluna específica para as informações relativas aos créditos vinculados as exportações, a mesma não foi utilizada, permanecendo a totalidade dos créditos na coluna “Receita no Mercado Interno”, onde também permanecem registrados os créditos objeto de pedidos de ressarcimento vinculados a operações tributas com alíquota zero.”

Ora, é claro que para a verificação dos créditos objeto de pedidos de restituição torna-se crucial que se tenha em mãos demonstrativos detalhados e planilhas que identifiquem e esclareçam os valores informados no Dapon.

É nesse sentido que a Instrução Normativa SRF nº 387, de 20/01/2004, que instituiu o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – Dapon, determinou em seu art. 3º que “O sujeito passivo deverá manter controle de todas as operações que influenciem a apuração do valor devido das contribuições referidas no art. 2º e dos respectivos créditos a serem descontados, deduzidos, compensados ou ressarcidos...”.

Como bem assinalado pela autoridade fiscal, a contribuinte não encaminhou as planilhas auxiliares de apuração dos créditos pleiteados, as quais deveriam discriminar os insumos, matérias-primas, custos etc. que compuseram a base de cálculo e que geraram direito a créditos e também suas respectivas contas no Livro Razão dos itens que os compuseram. Também deixou de apresentar a separação dos créditos correspondentes ao Mercado Interno Tributado e Não Tributado e à Exportação, critério utilizado pela contribuinte que não era permitido pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores dos créditos.

Cabe lembrar que a Instrução Normativa SRF nº 460, de 17/10/2004, vigente à época da apresentação dos Pedidos de Ressarcimento, estabelece em seu art. 4º que “A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, 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.”

Como se percebe, quando se trata de reconhecimento de direito creditório, é sempre exigida a apresentação dos documentos comprobatórios como pré-requisito ao reconhecimento do pleito. E por documentos comprobatórios do crédito entende-se, por óbvio, os documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito; sem tal evidenciação, o pedido de restituição fica inarredavelmente prejudicado. Em síntese, nos casos de restituição, ressarcimento ou compensação, conclui-se que o ônus da prova é da contribuinte. Não é o Fisco que tem de provar a inexistência de créditos, uma espécie de prova negativa, mas o contribuinte é que deve provar a existência de seu direito.

Dado esse panorama, percebe-se que a fiscalização agiu corretamente. Intimou a contribuinte para que houvesse a apresentação dos documentos hábeis para a

comprovação do direito creditório, no caso, demonstrativos e planilhas pormenorizando os valores informados em Dacon que compunham o crédito pleiteado, mas que, face à omissão da contribuinte, se viu obrigada a indeferir o pleito, em razão de ausência da comprovação do direito alegado.

Assim, uma vez que a contribuinte deixou de apresentar planilhas, demonstrativos e memórias de cálculo auxiliares utilizados no preenchimento do Dacon que detalhassem a origem e a integridade dos créditos pleiteados, de acordo com a legislação pertinente, é de se manter a decisão que indeferiu o pleito por insuficiência de documentos apresentados.”

Com o Recurso Voluntário, a Recorrente não trouxe nenhum documento apto e idôneo a comprovar a existência do direito alegado e que pudesse alterar a decisão recorrida.

Assim, a Recorrente não trouxe elementos hábeis a contrapor o decidido, em especial, provas robustas do seu direito.

Deve-se levar em consideração que a necessidade de liquidez e certeza dos créditos é condição imperiosa, para que se proceda a restituição e/ou compensação de valores. Não é devida a autorização de restituição e/ou compensação quando os créditos estão pendentes de certeza e liquidez.

Nos processos administrativos que tratam de restituição/compensação ou ressarcimento de créditos tributários, é atribuição do sujeito passivo a demonstração da efetiva existência do indébito. Nesses casos, quando é negado o pedido de compensação/restituição/ressarcimento que aponta para a inexistência ou insuficiência de crédito, cabe ao manifestante, caso queira contestar a decisão a ele desfavorável, cumprir o ônus que a legislação lhe atribui, trazendo ao contraditório os elementos de prova que demonstrem a existência do crédito.

Não se pode deferir um pleito no qual a Recorrente não encaminhou as planilhas auxiliares de apuração dos créditos pleiteados, as quais deveriam discriminar os insumos, matérias-primas, custos etc. que compuseram a base de cálculo e que geraram direito a créditos e também suas respectivas contas no Livro Razão dos itens que os compuseram.

Some-se a isto, conforme posto na decisão recorrida que a Recorrente também não apresentou a separação dos créditos correspondentes ao Mercado Interno Tributado e Não Tributado e à Exportação, critério utilizado pela contribuinte que não era permitido pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores dos créditos.

Documentos comprobatórios são os que possibilitam aferir, de forma inequívoca, a origem e a quantificação do crédito, visto que, sem tal comprovação, o pedido de repetição fica prejudicado.

No caso em análise, não houve o cumprimento dos requisitos necessários por parte da Recorrente.

Cabe citar a aplicação ao caso do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, *in verbis*:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

Humberto Teodoro Júnior sobre a prova ensina que:

"Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente." (Humberto Teodoro Junior, in Curso de Direito Processual Civil, 41ª ed., v. I, p. 387)

Sobre a necessidade de se provar o direito creditório em pedidos de restituição ou compensação, é uníssona a jurisprudência deste Colegiado, conforme precedentes a seguir elencados:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 14/02/2003

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua certeza e liquidez, sem o que não pode ser restituído, ressarcido ou utilizado em compensação. Faltando aos autos o conjunto probatório que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.

Segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal, Processo Administrativo Fiscal e o Código de Processo Civil, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material e os pedidos de diligência não se prestam a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado." (Processo nº 15374.917936/2009-47; Acórdão nº 3201-004.685; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 29/01/2019)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/01/2008

CRÉDITO NÃO RECONHECIDO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O pagamento indevido, assim como a certeza e liquidez do crédito, precisam ser comprovados pelo contribuinte nos casos de solicitações de restituições e/ou compensações. Fundamento: Art. 170 do Código Tributário Nacional e Art. 16 do Decreto 70.235/72." (Processo 10865.905444/2012-69; Acórdão 3201-002.880; Relator Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima; sessão de 27/06/2017)

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 30/06/2011

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO.

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posteriormente a procedimento fiscal, exige comprovação material.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. Na ausência da prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser negado. Recurso Voluntário Negado." (Processo 10805.900727/2013-18; Acórdão 3201-003.103; Relator Conselheiro Marcelo Giovani Vieira; sessão de 30/08/2017)

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

DIREITO CREDITÓRIO. RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. Na ausência da prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser negado.

Correta decisão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade por inexistência de direito creditório, tendo em vista que o recolhimento alegado como origem do crédito está integral e validamente alocado para a quitação de outro débito está integral e validamente alocado para a quitação de outro débito." (Processo nº 11080.930940/2011-60; Acórdão 3201-003.499; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; Sessão de 01/03/2018)

Assim, não tendo a Recorrente apresentado as planilhas, demonstrativos e memórias de cálculo auxiliares utilizados no preenchimento do Dacon que detalhassem a origem e a integridade dos créditos que alega ter direito, é de se manter a decisão recorrida por ausência de provas.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade