



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



**Processo nº** 11080.904294/2014-28  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-001.319 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 17 de junho de 2020  
**Recorrente** MEDABIL SOLUÇÕES CONSTRUTIVAS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2011 a 31/07/2011

**RESTITUIÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.**

O ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito que alega ter contra a Fazenda Nacional recai sobre o contribuinte.

**PROVA. APRECIÇÃO INICIAL EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LIMITES. PRECLUSÃO.**

A apreciação de documentos não submetidos à autoridade julgadora de primeira instância é possível nas hipóteses previstas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972 e, excepcionalmente, quando visem à complementar instrução probatória já iniciada quando da interposição da manifestação de inconformidade. Em não sendo o caso, fica configurada a preclusão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões a conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Sabrina Coutinho Barbosa e Larissa Nunes Girard (Presidente).

## **Relatório**

Trata o processo de pedido de restituição de IPI no valor de R\$ 37.263,79, referente a julho/2011, indeferido pela Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre porque o pagamento foi integralmente utilizado para a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a restituição.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte argumentou que no decorrer de procedimento fiscal instaurado por meio do MPF nº 10.1.06.00-2012-00795-4 foi solicitada a retificação dos Arquivos Sped dos períodos de janeiro/2010 a dezembro/2011 para efetuar correções relativas a: i) erro na informação dos códigos NCM em notas fiscais de entrada

e saída e ii) registro de estorno de crédito de IPI em virtude de pedido de ressarcimento. Efetuadas as correções, ele constatou recolhimento a maior do tributo e transmitiu o pedido de restituição, indeferido porque se esqueceu de retificar a DCTF. Requeria, então, a autorização para retificar a DCTF e o acolhimento do recurso.

A Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto não reconheceu o direito creditório porque que não foram juntados documentos hábeis e idôneos para provar a ocorrência de recolhimento indevido. Consignou-se, também, que o contribuinte poderia ter retificado a DCTF após a emissão do Despacho Decisório, não sendo competência da autoridade julgadora proceder à essa autorização, mas que tal procedimento não bastaria para demonstrar o direito creditório.

O Acórdão nº 14-55.463 foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 25/11/2011

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

A homologação das compensações declaradas requer créditos líquidos e certos contra a Fazenda Nacional. Não caracterizado o pagamento indevido, não há créditos para compensar com os débitos do contribuinte.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe à defesa o ônus da prova dos fatos modificativos, impeditivos ou extintivos da pretensão fazendária.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 09.12.2014, conforme Termo de Abertura de Documento à fl. 42, e protocolizou seu Recurso Voluntário em 08.01.2015, conforme carimbo do protocolo na capa do Recurso - fl. 44.

Em seu Recurso Voluntário, no que tange ao mérito, reiterou as explicações apresentadas anteriormente, acrescentando que os valores para os quais requeria restituição (conforme Quadro Resumo no corpo do Recurso) constavam das retificações dos arquivos EFD-ICMS/IPI transmitidas em dezembro/2013, disponíveis para o Fisco anteriormente à transmissão do PER/Dcomp. Equivocava-se o julgador ao reclamar por instrução probatória quando nada mais havia a se provar. O único documento contraditório seria a DCTF, para a qual requeria novamente autorização de retificação.

Protestou contra as referências pelo relator à arguição de nulidade, afirmando não ter alegado preliminar de nulidade, e à afirmação de que entregou a DCTF retificadora, reiterando que não havia retificado a DCTF.

Por fim, requereu o efeito suspensivo da decisão proferida no Acórdão, o deferimento da autorização para retificação da DCTF e o envio das intimações ao endereço da procuradora.

Instruiu seu Recurso com arquivos do Sped relativos às retificações realizadas em relação a ICMS e IPI, referentes aos anos de 2011 e 2012 (fls. 53 a 122).

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3002-001.319 - 3ª Seju/2ª Turma Extraordinária  
Processo nº 11080.904294/2014-28

## Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

Diante de um Despacho Decisório desfavorável, limitou-se o contribuinte a solicitar autorização para retificar a DCTF, nada mais, o que lhe acarretou um segundo indeferimento, com fundamento na ausência de demonstração do direito creditório. Pretende então iniciar a produção probatória na segunda e última instância recursal – considerando-se que o recurso especial tem natureza e propósito diferenciados e dificilmente serão apreciadas provas naquela instância.

A decisão neste julgado será, então, sobre o momento para a produção de provas de acordo com o Decreto nº 70.235/1972, que rege o processo administrativo fiscal.

Nos casos de solicitação de restituição, compensação ou ressarcimento de crédito contra a Fazenda Nacional, é pacífico no CARF que o ônus probatório recai sobre o requerente. Define o Código de Processo Civil em seu artigo 373 que, quanto ao fato constitutivo de seu direito, o ônus da prova incumbe ao autor. E, ainda sobre as provas, dispõe da seguinte maneira o Decreto nº 7.574, de 2011, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União:

Art. 28. **Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado**, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36). (grifado)

Assim sendo, para que a Receita Federal reconheça o direito à restituição, deve a recorrente demonstrar de forma inequívoca a existência de seu crédito, por meio de alegações e provas, e o momento para fazê-lo é quando da apresentação da manifestação de inconformidade, em obediência ao Decreto nº 70.235/1972, que assim instituiu:

Art. 16. A **impugnação** mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, 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.

§ 5º A **juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior**. (grifado)

Do exposto, extraímos que a recorrente deveria ter juntado a documentação necessária para comprovar o alegado direito quando decidiu recorrer do Despacho Decisório. Foi aí que se iniciou o contencioso e foram definidos os limites desta lide.

A apresentação da manifestação de inconformidade é momento crucial no processo administrativo fiscal. O que é trazido pelo sujeito passivo a título de razões e provas define a natureza e a extensão da controvérsia que, regra geral, só deveria alcançar este Conselho após a apreciação da matéria pela primeira instância. Ao admitir o início da produção de provas em fase de recurso voluntário, suprimimos o exame da matéria pelo colegiado *a quo*, de fato, uma supressão de instância, em desfavor do contraditório e do rito processual estabelecido no referido Decreto.

Consoante o mesmo art. 16, acima transcrito, preclui o direito da recorrente de fazer prova em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade, exceto se demonstrada a impossibilidade de fazê-lo tempestivamente por motivo de força maior ou a existência de novos fatos ou razões, ocorridos ou trazidos aos autos após a juntada da manifestação. Ainda sobre a entrega extemporânea de documentos, dita o comando que tal solicitação deve ocorrer mediante petição fundamentada, na qual fique demonstrada a ocorrência de alguma das exceções.

Há de se ponderar, todavia, que a ocorrência de determinadas especificidades permitiria ao julgador conhecer da prova apresentada intempestivamente, em prol da verdade material, que é um princípio caro ao processo administrativo fiscal, mas não absoluto, como muitas vezes se pretende. Deve o julgador procurar o equilíbrio com os demais princípios, em especial como os princípios da legalidade e do devido processo legal, principalmente porque se trata de afastar a aplicação de um dispositivo legal que determina expressamente a preclusão.

Para tanto, é requisito que o contribuinte tenha exercido seu papel de tentar demonstrar o direito no momento oportuno, ou seja, na interposição da manifestação de inconformidade. Nesse contexto, as provas juntadas ao recurso voluntário poderiam ser conhecidas com o objetivo de esclarecer um ponto obscuro, complementar uma demonstração já iniciada ou reforçar o valor do que foi anteriormente apresentado, algo próprio do desenvolvimento da marcha processual.

Ocorre que não foi esse o caso. O contribuinte decidiu confrontar uma decisão administrativa com argumentos e um pedido de autorização para retificar a DCTF, o que é surpreendente, tendo em vista que a Manifestação de Inconformidade vem assinada pelo gerente contábil da empresa, profissional que tem conhecimento específico sobre declarações tributárias.

Entendo que não ficou configurada nenhuma das hipóteses do § 4º do art. 16, descabendo invocar a regra de exceção para suprir omissão absoluta do contribuinte em relação ao ônus que lhe cabia. Dessa forma, considero precluso o direito para o início da produção de provas, motivo pelo qual não conheço da documentação trazida nesta fase.

Ressalto que o entendimento exposto não constitui posição isolada, mas recorrente no Carf, estando já consolidado na 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se pode ver nas ementas dos seguintes julgados:

**Acórdão nº 9303-009.282 - conselheira Vanessa Marini Cecconello**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/12/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE NOVOS ARGUMENTOS E PROVAS EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO.

A manifestação de inconformidade e os recursos dirigidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais seguem o rito processual estabelecido no Decreto nº

70.235/72, além de suspenderem a exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõem os §§ 4º e 5º da Instrução Normativa da RFB nº 1.300/ 2012.

Os argumentos de defesa e as provas devem ser apresentados na manifestação de inconformidade interposta em face do despacho decisório de não homologação do pedido de compensação, precluindo o direito do Sujeito Passivo fazê-lo posteriormente, salvo se demonstrada alguma das exceções previstas no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72.

#### **Acórdão nº 9303-008.438 – conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos**

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

DOCUMENTOS. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. IMPUGNAÇÃO E/OU MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. INOBSERVÂNCIA. PRECLUSÃO.

O momento para apresentação dos documentos que respaldam o direito em que se funda o recorrente é a apresentação da manifestação de inconformidade e/ou impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outra oportunidade, salvo quando se tratar de fato ou direito superveniente ou, ainda, que a não apresentação se verifique por impossibilidade ocasionada por motivo de força maior, devidamente caracterizado. No caso concreto, além da preclusão, os elementos trazidos ao processo não poderiam ser aceitos como prova.

#### **Acórdão nº 9303-008.820 – conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO ELETRÔNICA. ALEGAÇÃO DE ERRO EM DCTF. ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO.

Se a declaração de compensação eletrônica é denegada em razão da existência de DCTF informando a inexistência do crédito pretendido, cabe ao contribuinte retificá-la tempestivamente ou, alternativamente, o ônus probatório de infirmar tal DCTF. Quando o contribuinte, com a impugnação, apresenta apenas alegação de erro no preenchimento da DCTF e traz material probatório, ainda sujeito a verificação, às vésperas do julgamento do recurso voluntário, está estabelecida a preclusão. (grifado)

Em relação ao protesto pelas inexatidões que existiriam no Acórdão recorrido (preliminar de nulidade e DCTF retificada), trata-se de equívoco da recorrente. O relator incorreu em erros, mas apenas no que tange ao primeiro de um grupo de quatro processos, o de nº 11080.904292/2014-39. Ao que parece, o recurso voluntário teria sido produzido a partir da leitura desse único processo e copiado nos demais, sem se aperceber de que tais fatos não se repetiam.

Quanto aos pedidos finais, temos que: o efeito suspensivo do recurso se dá por força legal – art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, e não por decisão de colegiado; o pedido para deferimento da retificação da DCTF já foi respondido pela DRJ, no sentido de que julgador não tem competência para tal ato; e, por fim, a forma de intimação é aquela prevista no art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, estando tal matéria inclusive sumulada no Carf, o que a torna de adoção obrigatória, *in verbis*:

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, **é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.** (grifado)

Portanto, em não tendo sido demonstrada a existência de direito creditório contra a Fazenda Nacional, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard