



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 12448.928177/2011-63
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3201-009.279 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2021
Recorrente EMPRESA CARIOCA DE PRODUTOS QUÍMICOS S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do Pedido de Ressarcimento no prazo de 5 anos.

O artigo 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não podendo ser aplicável por analogia para a apreciação de pedido de restituição ou ressarcimento por ausência de semelhança entre os institutos.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO DA LEGITIMIDADE.

Não apresentada, à fiscalização, a documentação hábil e idônea e os demais elementos necessários à verificação da legitimidade do direito creditório alegado é de se indeferir o pleito de ressarcimento.

RESSARCIMENTO. 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.

DECADÊNCIA. DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

O prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pela contribuinte.

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)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (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:

“1. Trata-se de Pedido de Ressarcimento da Cofins não-cumulativa, vinculada a receitas de exportação, relativo ao 1º trimestre de 2006, no valor de R\$ 177.948,57, elaborado com a utilização do Programa PER/DCOMP e transmitido em 21/11/2006, ao qual foram “atreladas” diversas Declarações de Compensação (DCOMP).

2. A legitimidade dos créditos indicados no PER e as DCOMP foram objeto de ação fiscal, iniciada em 30/08/2011 (Intimação, às fls. 150 e 151, e AR, às fls. 152), sendo que o prazo para apresentação dos documentos que embasariam o direito ao crédito foi prorrogado por duas vezes, a pedido do contribuinte, que não deu qualquer resposta.

3. À vista disto, o Pedido de Ressarcimento foi indeferido e, em consequência, as compensações não foram homologadas, via Despacho Decisório DRF/CCI nº 0307/2011 (fls. 166 a 175), assim ementado:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO (PER). DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). CRÉDITO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) NÃO CUMULATIVA – MERCADO EXTERNO Período de apuração do crédito: 1º trimestre de 2006.

Os créditos da COFINS, apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, depois de efetuadas as deduções cabíveis, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU RESSARCIMENTO – DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE No âmbito específico dos pedidos de restituição, de ressarcimento e/ou das declarações de compensação é ônus do contribuinte a comprovação irrefutável da existência do direito creditório pleiteado/utilizado.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO INDEFERIDO DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS.

3.1. A decisão da DRF/Camaçari deu-se com base nos seguintes dispositivos (além, por óbvio, os da Lei nº 10.833/2003, e alterações, que estabeleceu a cobrança não-cumulativa da Cofins):

Art. 170, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66)

Art. 170. *A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

Art. 40, da Lei n.º 9.784/99 (que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal)

Art. 40. *Quando dados, atuações ou documentos solicitados ao interessado forem necessários à apreciação de pedido formulado, o não atendimento no prazo fixado pela Administração para a respectiva apresentação implicará arquivamento do processo.*

Art. 333, I, do Código de Processo Civil (Lei n.º 5.869/73)

Art. 333. *O ônus da prova incumbe:*

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

Art. 65, da Instrução Normativa RFB n.º 900/2008

Art. 65. *A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, 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.*

3.2. No Despacho Decisório é dito o seguinte (o grifo é original):

“16. Um crédito é certo quando não há dúvida quanto à sua existência e é líquido quando é conhecido seu exato valor, ou seja, certeza diz respeito à existência do crédito e liquidez diz respeito ao valor, à sua quantificação.

17. Portanto, a interessada não faz jus ao atendimento de sua pretensão, em razão da falta de comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado, haja vista a não apresentação de documentos indispensáveis à apreciação do pleito.”

4. A interessada foi cientificada do *decisum*, por via postal, em 03/11/2011 (fls. 197) e, irredigida, apresentou Manifestação de Inconformidade, em 05/12/2011 (fls. 198 e 199) – considerada tempestiva pela SAORT/DRF/Camaçari, conforme Despacho às fls. 207.

4.1. A contestação (à qual, ao contrário do que diz a manifestante, não foi anexada qualquer documentação probatória), tem duas páginas, sendo que a empresa aduz simplesmente o seguinte:

Dos Fatos

(...)

“2. ... o crédito solicitado em Per/Dcomp, refere-se a COFINS não cumulativo, sendo este, com origem de custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes da exportação de mercadoria para o exterior, sendo que, depois de efetuadas as deduções cabíveis, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições.

3. Portanto, havia o crédito e as compensações declaradas devem ser homologadas.

Do Pedido

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do indeferimento de seu pleito, requer seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade, no sentido de reformar o Despacho Decisório ora recorrido, a fim de ser integralmente reconhecido o seu direito creditório tal como pleiteado, com a conseqüente HOMOLOGAÇÃO da compensação então declarada, nos exatos termos em que efetuada.

Requer, ainda, provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, sobretudo pelos documentos que seguem anexos e juntada de outros documentos que se façam necessários.”

É o que importa relatar.”

A decisão recorrida, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e apresenta a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

DIREITO AO RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE DE DETALHADA VERIFICAÇÃO PELA AUTORIDADE COMPETENTE PARA DECIDIR.

A autoridade da SRF competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento de créditos da Cofins 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 da pessoa jurídica a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

O direito à compensação pressupõe a existência de créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública (art. 170 do CTN).

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. COBRANÇA.

Constatada a inexistência de direito creditório para fazer frente ao débito declarado em DCOMP, a compensação não será homologada, implicando a cobrança do valor indevidamente compensado, com os acréscimos legais cabíveis (§§ 2º e 7º do art. 74 da Lei nº 9.430/96).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

PROVA DO INDÉBITO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. MOMENTO PARA APRESENTAÇÃO.

Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a”, “b” e “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, as provas da existência do direito creditório, a cargo de quem o alega (art. 36 da Lei nº 9.784/99 e art 333, I, do CPC), devem ser apresentadas por ocasião da interposição da Manifestação de Inconformidade, precluindo o direito de posterior juntada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

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

(i) intimada a apresentar os documentos comprobatórios do crédito não os apresentou em razão de seu extenso volume e do prazo exíguo, e que, a despeito dos requerimentos para dilação de prazo, foi desconsiderado o direito creditório de empresa em sua totalidade;

(ii) preliminarmente, que o prazo para o Fisco constituir o crédito tributário, através do lançamento, é de 5 (cinco) anos contados dos respectivos fatos geradores, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;

(iii) o ato administrativo que não homologa as compensações pleiteadas equivale a lançamento do tributo, eis que a não homologação implica *ipso facto* em comando para o pagamento;

(iv) indicada a compensação como forma de extinção do crédito tributário, resta ao Fisco a análise do procedimento, respeitado o prazo decadencial;

(v) os débitos de IRRF, objeto do DCOMP n.º 03189.80433.21106.1.3.09-9140, relativos aos períodos de janeiro a março de 2003 e novembro e dezembro de 2004, encontram-se fulminados pela decadência, pois o despacho decisório que indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as compensações foi proferido em 21/10/2011, quando já decorridos mais de 5 (cinco) anos;

(vi) pretende o Fisco alterar o crédito de COFINS objeto do pedido de ressarcimento do 1º trimestre de 2006, o que lhe é defeso por se tratar de período alcançado pela decadência;

(vii) o saldo credor de COFINS do 1º trimestre do ano-calendário de 2006 não decorre de erro do contribuinte ou liberalidade do poder público, sendo autêntica minoração, pelo poder público, dos efeitos adversos da sistemática não-cumulativa da COFINS em empresas que realizam exportações;

(viii) explica seu processo produtivo com a finalidade de comprovar a natureza dos insumos empregados e a possibilidade jurídica de comporem o *pool* de créditos para fins de ressarcimento;

(ix) os deveres instrumentais do contribuinte não se identificam com o dever de produzir provas, mas concernem a um dever de colaboração destinado a facultar elementos de prova ao Fisco, a quem cabe privativamente a aplicação da lei tributária e a demonstração da existência de tributo não pago ou inexistência de créditos passíveis de ressarcimento/restituição;

(x) como se extrai da descrição do processo produtivo, a comprovação dos créditos implica no levantamento e manuseio de grande volume de documentos;

(xi) não é plausível que uma empresa industrial do setor químico, não incorra em custos relativos à aquisição de maquinário e insumos para o processo produtivo; e

(xii) cabe ao Fisco a busca da verdade material.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento da Cofins não-cumulativa, vinculada a receitas de exportação, relativo ao 1º trimestre de 2006, no valor de R\$ 177.948,57, elaborado com a utilização do Programa PER/DCOMP e transmitido em 21/11/2006, ao qual foram “atreladas” diversas Declarações de Compensação (DCOMP).

Como relatado uma das insurgências recursais cinge-se a ter reconhecida a homologação tácita de pedido de ressarcimento ao argumento de que se passaram mais de 5 (cinco) anos entre a data de protocolização do requerimento e a data do decidido.

No caso, improcede a pretensão recursal.

A simples leitura do § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 permite compreender que inexistente fundamento para a alegação da Recorrente. Não há limitação temporal para a análise do pedido de ressarcimento e homologação tácita para tal pedido, mas apenas para a compensação declarada. São institutos distintos e não é possível aplicar a analogia para tal situação.

Ainda, deve ser aplicada a uníssona jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF a qual reconhece não ser aplicável a homologação tácita em pedidos de restituição.

A título ilustrativo colacionam-se as seguintes decisões:

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

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2000

RESTITUIÇÃO. RESSARCIMENTO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. ART. 24 DA LEI N. 11.457/2007. PRAZO.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do pedido de ressarcimento ou restituição no prazo de 5 anos.

O artigo 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não podendo ser aplicável por analogia para a apreciação de pedido de restituição ou ressarcimento por ausência de semelhança entre os institutos.

Não obstante a Administração Tributária tenha ultrapassado o prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007 para conclusão do processo administrativo, não há qualquer amparo legal ou judicial para o deferimento automático de pleito de restituição.

Recurso Voluntário negado” (Processo nº 10980.005945/2004-17; Acórdão nº 3402-007.317; Relatora Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula; sessão de 17/02/2020)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INEXISTÊNCIA.

O prazo de cinco anos para o pronunciamento da autoridade administrativa diz respeito apenas à compensação declarada pelo contribuinte, não se aplicando aos casos de restituição ou ressarcimento o reconhecimento tácito do direito dos créditos pleiteados.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

A homologação tácita apenas se opera no pedido de compensação.

COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO CERTO.

De acordo com art. 170 do Código Tributário Nacional, somente pode ser autorizada a compensação de créditos líquidos e certos do sujeito passivo.” (Processo nº 10945.900954/2012-50; Acórdão nº 3002-000.601; Relator Conselheiro Alan Tavora Nem; sessão de 19/02/2019)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do fato gerador: 31/08/2002

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do Pedido de Restituição no prazo de 5 anos.

Recurso voluntário negado.” (Processo n.º 10380.905554/2012-73; Acórdão n.º 3301-004.528; Relatora Conselheira Semíramis de Oliveira Duro; sessão de 22/03/2018)

Ademais não há que se falar em homologação tácita, pois o pedido de ressarcimento foi protocolizado em 21/11/2006 e o despacho decisório (fls. 166/175) foi proferido em 21/10/2011, sendo intimada a Recorrente em 03/11/2011, conforme aviso de recebimento – AR, encartado aos autos à fl. 197, portanto em prazo inferior a 5 (cinco) anos.

Neste sentido colaciono o entendimento do CARF:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004I

IPI. RESSARCIMENTO.

O direito ao aproveitamento/utilização, do saldo credor do IPI, decorre de aquisições, pelo contribuinte do imposto, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, ingressados no estabelecimento à partir de 01/01/1999, onerados pelo imposto e aplicados na industrialização, devendo ser considerada as disposições estabelecidas no art. 11, da Lei n.º 9.779, de 1999 e no RIPI 2002, regulamentado pelo Decreto 4.544 de 2002.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO PREVISTA NO ART. 146 DO CTN. INOCORRÊNCIA.

Ocorrendo alteração do motivo de pedido de ressarcimento, cabe a alteração do motivo de glosa desse pedido, sem que ocorra ofensa ao instituto previsto no artigo 146 do CTN.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

O pedido de compensação tem até 5 anos para ser apreciado pela Receita Federal e esse interregno se dá entre a data do pedido e o despacho decisório.” (Processo n.º 13839.915736/2009-10; Acórdão n.º 3003-000.919; Relator Conselheiro Márcio Robson Costa; sessão de 13/02/2020)

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/09/1999

RESSARCIMENTO DE IPI. COMPETÊNCIA. LEGALIDADE.

A decisão sobre o pedido de ressarcimento de créditos do IPI caberá ao titular da DRF, Derat ou IRF-Classe Especial que, à data do reconhecimento do direito creditório, tenha jurisdição sobre o domicílio fiscal do estabelecimento da pessoa jurídica que apurou referidos créditos.

(...)

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

A teor do art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430/96 a Administração tem o prazo de cinco anos, contado da data de apresentação da declaração de compensação para efetuar a homologação. Se o despacho decisório foi proferido dentro de quinquênio legal, não ocorreu a homologação tácita.

Recurso Negado.” (Processo n.º 16349.000444/2007-29; Acórdão n.º 3402-007.146; Relatora Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz; sessão de 21/11/2019)

Deve ser considerado, ainda, que a Recorrente não trouxe nenhum elemento probatório do seu direito.

A Manifestação de Inconformidade protocolizada pela Recorrente (fls. 198/199) limita-se a tecer as seguintes considerações:

“2. Desta forma, o crédito solicitado em per/Dcomp, refere-se a COFINS não cumulativo, sendo este, com origem de custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes da exportação de mercadoria para o exterior, sendo que, depois de efetuadas as deduções cabíveis, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições.

3. Portanto, havia o crédito e as compensações declaradas devem ser homologadas.”

A legitimidade dos créditos indicados no PER e as DCOMP foram objeto de ação fiscal, iniciada em 30/08/2011 (Intimação, às fls. 150 e 151, e AR, às fls. 152), sendo que o prazo para apresentação dos documentos que embasariam o direito ao crédito foi prorrogado por duas vezes, a pedido do contribuinte, que não deu qualquer resposta.

À vista disto, o Pedido de Ressarcimento foi indeferido e, em consequência, as compensações não foram homologadas.

Como visto, a Recorrente não impugnou o despacho decisório com a profundidade devida, limitando-se, a consignar o anteriormente transcrito.

Correta a decisão recorrida ao consignar:

“5. O direito à compensação sempre pressupõe direito líquido e certo, conforme preceitua o art. 170 do CTN, já transcrito.

6. A exemplo do lançamento por homologação, não existem, ressalvado o limite temporal de cinco anos da transmissão da DCOMP, outros balizamentos para a atuação da autoridade competente na verificação da legitimidade do direito creditório. Nem poderia, já que a aferição da existência de direito líquido e certo pelo sujeito ativo é prerrogativa que decorre da própria essência do instituto da compensação. Assim, é discricionária, neste caso, a atividade da autoridade administrativa, conforme art. 24 da IN/SRF nº 600/2005 (e art. 65 da IN/RFB nº 900/2008, já transcrito).

7. Não citou a autoridade administrativa o art. 36 da Lei nº 9.784/99, que é expresso ao dizer que “cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado”, mas isto em nada macula a sua decisão, pois seria um mero acréscimo, beirando a obviedade, na fundamentação.

8. E a mesma autoridade determinou que se procedesse a uma fiscalização minuciosa e abrangente, não tendo o contribuinte trazido qualquer prova do seu alegado direito creditório, nem durante o procedimento fiscal (fase inquisitória do Processo Administrativo Fiscal), nem na Manifestação de Inconformidade, que é a última oportunidade de fazê-lo, sob pena de preclusão, conforme dita o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, a não ser nas exceções nele previstas, nas quais o presente caso não se enquadra:

(...)

9. Convém elucidar, por oportuno, que a faculdade da autoridade julgadora em determinar, *ex officio*, a realização de diligência ou perícia (art. 18 do Decreto nº 70.235/72) não substitui o ônus processual da parte a quem compete – no caso, o sujeito passivo, que melhor do que ninguém detém amplas condições para promover a comprovação de suas alegações com amparo em documentos hábeis – de trazer aos autos as provas de que dispõe.

(...)

10. À vista do exposto, voto pela improcedência da Manifestação de Inconformidade.”

Como visto, a Recorrente não logrou êxito, em tempo e momento oportunos, trazer prova hábil e idônea do seu direito aos créditos pleiteados, mesmo tendo sido oportunizado em diversas oportunidades.

Nem com a Manifestação de Inconformidade, nem com o Recurso Voluntário interposto, a Recorrente trouxe documentação para provar o direito creditório alegado.

No caso, como corretamente consignado na decisão recorrida, é ônus da contribuinte trazer a prova do seu direito. Acrescente-se que não houve alegação por parte da Recorrente sobre a impossibilidade de se apresentar a completa documentação por ocasião da interposição da Manifestação de Inconformidade e das intimações realizadas por parte da Receita Federal. Pelo contrário, da própria peça recursal admitiu a Recorrente o cometimento de falha no não atendimento da diligência ao dizer que tratava-se de extenso volume.

O momento da apresentação da prova, sua ausência na instauração da fase litigiosa e o ônus probatório de quem alega os fatos constitutivos de seu direito estão previstos nos artigos 14 a 17, do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e no artigo 373, do Código de Processo Civil.

Transcreve-se os dispositivos referenciados, *in verbis*:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

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: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

"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."

Neste sentido, colaciono os seguintes precedentes:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

(...)

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova relativo às alegações de seus direitos constitutivos é do contribuinte.” (Processo nº 15868.720014/2012-62; Acórdão nº 3201-003.095; Relator Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima; sessão de 30/08/2017)

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2013

(...)

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, exceto se a impugnante demonstrar, via requerimento à autoridade julgadora, a ocorrência das condições previstas na legislação para apresentação de provas em momento posterior.” (Processo nº 11020.721494/2014-51; Acórdão nº 3201-003.140; Relatora Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário; sessão de 25/09/2017)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

(...)

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATORIOS. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação vigente.” (Processo nº 10480.720874/2014-99; Acórdão nº 2201-005.421; Relatora Conselheira Débora Fófano dos Santos; sessão de 10/09/2019)

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.

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 quando lhe foi oportunizado apresentar a documentação hábil.

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, ressarcimento 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 n.º 11080.930940/2011-60; Acórdão 3201-003.499; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; Sessão de 01/03/2018)

Com relação ao argumento de decadência do direito de a Fazenda Pública rever a apuração do crédito de Cofins relativo ao 1º trimestre de 2006, tal é improcedente. Para tanto me reporto ao decidido no processo n.º 13851.902143/2010-69, cuja ementa a seguir é transcrita:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NÃO OCORRÊNCIA.

O prazo para o Fisco analisar os valores compensados, somente se iniciam quando é efetivada a compensação. O prazo para que o Fisco analise a compensação declarada é de 5 anos a contar da data de entrega da declaração, não sendo atingida pela homologação tácita de que tratou o § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

DECADÊNCIA. DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

O prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pela contribuinte.” (Processo n.º 13851.902143/2010-69; Acórdão n.º 3003-000.978; Relator Conselheiro Marcos Antonio Borges; sessão de 11/03/2020)

Do voto condutor transcrevo:

“Ademais, o direito de constituir o crédito tributário mediante lançamento ex officio não se confunde com o dever da autoridade fiscal de verificar os pressupostos de certeza e liquidez do crédito do contribuinte, objeto de pedido de compensação.

Desse modo, também não procede a alegação de decadência pois o prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pela contribuinte.”

No mesmo sentido:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

(...)

DECADÊNCIA. DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

O prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pela contribuinte.

COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NÃO OCORRÊNCIA.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação nos termos do § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996. A decadência não se aplica a débitos legalmente confessados mediante declaração de compensação.

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. RESSARCIMENTO DEFERIDO PARCIALMENTE. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.” (Processo n.º 10850.901753/2008-42; Acórdão n.º 3003-000.313; Relator Conselheiro Marcos Antonio Borges; sessão de 11/06/2019)

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

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade