



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.902378/2015-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.481 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de abril de 2024
Recorrente SENSIENT TECHNOLOGIES BRASIL INDUSTRIA, COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO DE INGREDIENTES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/10/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DIREITO CREDITÓRIO. APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE EM CASOS EXCEPCIONAIS.

A regra é a preclusão do direito à apresentação da prova documental que não é trazida aos autos junto à impugnação/manifestação de inconformidade interposta em primeira instância, ressalvadas as exceções previstas nas alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972. Todavia, tem se admitido, excepcionalmente, no âmbito das decisões proferidas por este Conselho, que novas provas documentais sejam apresentadas por ocasião do recurso voluntário, quando o indeferimento do direito creditório foi efetuado por meio de despacho decisório eletrônico.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A comprovação da liquidez e certeza do direito creditório no âmbito do processo administrativo fiscal compete ao contribuinte, que é quem alega o direito, nos termos do art. 373, I, do Código de Processo Civil e do art. 28 do Decreto nº 7.574/2011.

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)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3001-002.481 - 3ª Seção/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13839.902378/2015-23

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem sintetizar os eventos processuais até a apresentação da manifestação de inconformidade, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP):

1. A interessada acima qualificada apresentou **Declaração de Compensação no PER/DCOMP nº 20453.85814.050215.1.3.04-1304** (fls. 41/45), em 05/02/2015, pleiteando a compensação de débitos referentes a impostos e contribuições administrados pela RFB, com **créditos da contribuição para o PIS (código de receita 6912) no valor original de R\$ 845,09, do período de apuração de outubro/2012, decorridos de suposto pagamento a maior ou indevido (DARF total de R\$ 32.410,04) efetuado em 23/11/2012.**

2. Foi emitido **Despacho Decisório Eletrônico (fl. 47)**, no qual a **compensação declarada não foi homologada**, sob o fundamento de que a partir das características do DARF por meio do qual teria ocorrido o pagamento a maior ou indevido, **o pagamento foi integralmente utilizado para a quitação de débitos da contribuinte, não restando saldo disponível para compensação.**

3. Consta na referida decisão que o pagamento objeto da DCOMP foi **utilizado para quitar o valor de R\$ 23.102,57 referente à contribuição para o PIS no período de apuração de outubro/2012 e o valor de R\$ 9.307,47 no PER/DCOMP nº 22541.86742.100113.1.3.04-4793.**

4. Cientificada da decisão em 10/06/2015 (fls. 49/50), a contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade em 10/07/2015 (fls. 02/03)** alegando, em síntese que:

- O objetivo da presente Manifestação de Inconformidade consubstancia-se na comprovação da veracidade do crédito utilizado no Perdcomp nº 20453.85814.050215.1.3.04-1304, mediante **apresentação dos documentos suportes ao crédito, após a retificação da DCTF Outubro 2012 e da EFD Contribuições do mesmo período.**

- **O crédito originalmente disponível e reconhecido pela Secretaria da Receita Federal foi de R\$ 9.307,47, o qual foi integralmente utilizado no Perdcomp nº 22541.86742.100113.1.3.04-4793.**

- Posteriormente à compensação indicada, **a empresa identificou que o Pis devido na apuração de outubro de 2012 era RS 22.257,48 conforme constou na DCTF retificadora e na EFD Contribuições do mesmo período, e não o valor originalmente declarado R\$ 23.102,57, assim, o crédito disponível, pelo recolhimento a maior, para compensação passou a ser R\$ 10.152,56 e não mais R\$ 9.307,47, restando o valor ainda disponível de créditos de R\$ 845,09.**

- Requer seja reformulado o Despacho Decisório, para reconhecer a comprovação ora apresentada quanto ao saldo ainda não compensado.

5. **Os documentos apresentados com a manifestação de inconformidade foram juntados às fls. 04/34.**

[grifo nosso]

Ao julgar a manifestação de inconformidade (acórdão nº **16-91.093**, às fls. 81/88), a **6ª Turma da DRJ/SPO**, por unanimidade de votos, considerou-a improcedente. O r. acórdão não foi ementado, mas de sua leitura verifica-se que a câmara baixa concluiu que a retificação da

DCTF, após a ciência do despacho decisório, não é suficiente para a comprovação do crédito pleiteado e que é indispensável que a origem do crédito seja comprovada por documentação hábil que dê suporte à declaração. Os seguintes excertos do voto condutor da decisão de piso enunciam a síntese das razões de decidir, além de nos oferecer um excelente resumo em relação às datas e valores referentes às declarações apresentadas pelo contribuinte:

22. Em **26/06/2015**, após a ciência do Despacho Decisório, a contribuinte retificou novamente a DCTF referente ao período de apuração de outubro/2012 (fls. 16/17), na qual consta valor devido de PIS de R\$ 22.257,48.

23. Em **08/07/2015**, retificou também sua EFD Contribuições do período (fls. 18/19), cujo valor devido de PIS é R\$ 22.257,48.

24. Assim, pretende compensar o valor supostamente indevido ou recolhido a maior de R\$ 845,09 na DCOMP ora analisada.

25. Ocorre, que **as retificadoras apresentadas, reduzindo o valor devido da COFINS, não são suficientes para demonstrar a existência do crédito pleiteado, visto ser indispensável que a origem do crédito seja comprovada por documentação hábil que dê suporte à declaração.**

26. Conforme dispõe o § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcrito, são aplicadas às manifestações de inconformidade as mesmas regras do Processo Administrativo Fiscal, previstas no Decreto nº 70.235, de 1972. Assim estabelece:

[...]

27. E de acordo com o que estabelece o Decreto nº 70.235/1972, a impugnação formalizada deve ser instruída com os documentos em que fundamente suas alegações, conforme disposto em seus art. 15 e 16:

[...]

28. Cumpre lembrar que nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito (art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil).

29. Note-se que a interessada possui um **DACON retificador transmitido em 28/05/2013 (fls. 53/80), cuja contribuição para o PIS a pagar no período de outubro/2012 é R\$ 23.102,56.**

30. **Se comparados os valores deste DACON com os da EFD Contribuições retificada em 08/07/2015, verifica-se que o valor da contribuição apurada, de R\$ 51.244,22 é o mesmo, no entanto, o valor dos créditos descontados foi aumentado quando apresentada a retificação da EDF Contribuições, reduzindo o valor a recolher de R\$ R\$ 23.102,56 para R\$ 22.257,48.**

31. Como dito, a documentação retificadora apresentada não é suficiente para respaldar o alegado crédito.

32. **A defesa não acostou aos autos, juntamente com a manifestação de inconformidade, documentos que justificassem as alterações.**

33. No caso, **como a redução do valor devido se deu pelo acréscimo dos créditos apurados, deveriam ser demonstrados e comprovados por meio de documentos fiscais, quais foram as operações que deram origem a tais créditos.**

34. Desta forma, descabe cogitar a respeito de homologação de compensação, em face da falta de comprovação de crédito líquido e certo do sujeito passivo.

[grifo nosso]

Cientificado dessa decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 98/101) em que alega o seguinte:

a. **SENSIENT TECHNOLOGIES BRASIL**, acima qualificada, identificando em 2014 que **não havia aproveitado os créditos do Pis sobre as aquisições de Ativos Imobilizados conforme previsto nos incisos VI e VIII do Art. 3º da Lei 10.833/2003** e, após levantamento detalhado de todas as **notas fiscais de aquisições de Ativos Imobilizados de períodos a partir de 2011, passíveis do aproveitamento dos créditos**, apurou de forma extemporânea os créditos não aproveitados em cada período de apuração.

[...]

d. O valor total do **débito apurado** para o Pis na competência outubro de 2012 já descontado dos créditos foi de **R\$ 23.102,57**.

e. O **valor do DARF** pago em 23/11/2012 para a competência outubro de 2012 foi de **R\$ 32.410,04**.

f. O **pagamento a maior** total do Pis para a competência outubro de 2012 foi de **R\$ 10.152,56** dividido da seguinte forma:

a. **R\$ 9.307,47**, reconhecido pela Receita Federal e **integralmente utilizado no Perdcomp nº 22541.86742.100113.1.3.04-4793** de 10/01/2013 para quitar parcialmente o DARF do Pis código da receita 6912 apurado em novembro de 2012 com vencimento em 21/12/2012, crédito que não tem origem no trabalho do cálculo dos créditos extemporâneos tratados nos itens anteriores.

b. **R\$ 845,09**, de origem do trabalho dos créditos extemporâneos tratados nos itens anteriores, o qual, foi integralmente utilizado no **Perdcomp nº 20453.85814.050215.1.3.04-1304** **apresentado em 05/02/2015 e não reconhecido pela Receita Federal**.

[...]

h. A não homologação do Perdcomp nº 20453.85814.050215.1.3.04-1304, se deu pois, na data da transmissão da declaração de compensação em 02/05/2015, o contribuinte, por erro de fato, não havia retificado a DCTF Mensal 10/2012, bem como, a EFD Contribuições 10/2012 evidenciando nessas declarações o crédito de R\$ 845,09 de origem da apuração extemporânea dos créditos dos Ativos Imobilizados conforme supra citado.

Em 26/06/2015 a DCTF Mensal 10/2012 foi retificada corrigindo os valores informados para o Débito do Pis apurado em 10/2012, conforme demonstrado abaixo:

Valor do Débito: 22.257,48

Valor Total do DARF: 32.410,04

Valor Pago do Débito: 22.257,48

[grifo nosso]

Invocando o princípio da verdade material e alegando o intuito de robustecer a convicção desta turma julgadora, o contribuinte informa que junto de sua peça recursal trouxe aos seguintes documentos:

- 1) “Planilha detalhada de apuração dos créditos do PIS apurados com o levantamento detalhado realizado em 2014, contendo, cada nota fiscal relativa à aquisição de ativo imobilizado, cada item da nota fiscal, prazo de apropriação dos créditos e a composição do crédito de R\$ 845,09 de outubro de 2012” (fls. 117/122);
- 2) “Cópia das notas fiscais listadas na Planilha detalhada de apuração dos créditos (fls. 123/222);
- 3) “Registros — F130 — Entradas” da EFD Contribuições 10/2012 Retificadora com as informações detalhadas dos itens do Ativo Imobilizado conforme a planilha detalhada de apuração dos créditos e que não constavam na EFD Contribuições 10/2012 original” (fls. 223/224);
- 4) “Relatório " a informação Demonstração dos Créditos Apurados no Período", da EFD Contribuições 10/2012 contendo da base de cálculo do crédito de R\$ 845,09, no item "10 - Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado" conforme planilha detalhada dos créditos e que não constava na EFD Contribuições 10/2012 original” (fls. 225);
- 5) “Razão Contábil emitido diretamente do ERP do Contribuinte com os lançamentos de regularização dos créditos extemporâneos e, evidenciando na página 12/13 o lançamento da apropriação do crédito de R\$ 845,09 de outubro de 2012” (fls. 225/238);
 - 5.1) “Lançamento esse que consta também no Livro Diário Geral 7 da Escrituração Contábil Digital Recibo de entrega: 7B.15.52.92.23.46.FC.9B.EF.91.137.E8.0D.08.1A.B9.83.130.4F-7. Lançamento: (125011102030110002812000011845,091C10120161027MAN001001000002077C011010111APROP PIS S/ IMOBILIZADO - 10/201211).” (fls. 592/1047); (fls. 239).

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento e, dada a não arguição de questões preliminares, passo à análise das razões de mérito.

3. Do mérito

A Recorrente alega que após um levantamento realizado no ano de 2014, constatou que em 10/2012 não havia apropriado créditos do regime de não-cumulatividade da contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 845,09, sobre bens incorporados ao seu ativo imobilizado.

Diz que, em razão dessa reapuração, ocorreu um aumento dos créditos e a consequente diminuição do valor devido a título de PIS no período, acarretando um indébito no valor de R\$ 845,09 que foi utilizado na DCOMP nº 20453.85814.050215.1.3.04-1304.

Alega que por um erro não retificou a DCTF de 10/2012 antes do envio da DCOMP para evidenciar o crédito pleiteado e que, por isso, o despacho decisório apontou a inexistência de pagamento a maior no período.

Conforme consta no relatório supra, ao julgar a manifestação de inconformidade, a câmara baixa salientou que o ônus da prova do direito creditório é do contribuinte, destacou que a apresentação de declarações retificadoras não é suficiente para demonstrar a existência do crédito pleiteado, observou que em primeira instância o contribuinte não apresentou documentos que justificassem as alterações e concluiu que, como o indébito era proveniente de acréscimo dos créditos da contribuição, a manifestante deveria ter comprovado por meio de documentos fiscais quais foram as operações que deram origem a eles.

Correta a decisão de piso. É entendimento consolidado no âmbito deste Conselho que a retificação da DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação (Súmula CARF nº 164).

No mais, em primeira instância a recorrente não só deixou de apresentar provas documentais do crédito reclamado como também não especificou sua origem.

Ciente dos fundamentos da decisão de primeira instância, a agora recorrente traz em sua peça recursal esclarecimentos acerca da origem do crédito e junta documentos com desiderato de comprová-lo.

Acerca da apresentação de documentos em âmbito recursal, necessário fazer um adendo para destacar que, no processo administrativo fiscal, o momento oportuno para a apresentação da prova documental é a interposição da manifestação de inconformidade. Passada esta oportunidade, estaria configurada a preclusão do direito de fazê-lo, *ex vi* do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, a menos que demonstrada a ocorrência de uma das hipóteses previstas em suas alíneas, *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

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

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

c) destine-se a contrapor **fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifo nosso)

Todavia, as turmas deste Conselho têm admitido, excepcionalmente, que novas provas documentais sejam apresentadas por ocasião do recurso voluntário, quando o indeferimento do direito creditório foi efetuado por meio de despacho decisório eletrônico¹. Esse entendimento parte do pressuposto de que, devido à sua concisão, este tipo de decisão não fornece ao contribuinte orientações detalhadas acerca dos requisitos necessários para a comprovação do crédito não reconhecido.

Posto isso, na medida em que, neste caso, a denegação da restituição foi feita a partir de despacho decisório eletrônico e que na decisão de piso foram esclarecidas as balizas para a comprovação do direito, entendo admissível a aceitação dos documentos apresentados.

Feitas essas considerações, dos documentos apresentados, merecem destaque a planilha de apuração dos créditos do PIS (fls. 117/122), na qual a Recorrente relaciona os itens sobre os quais apurou os créditos que embasaram a apresentação da DCOMP nº 20453.85814.050215.1.3.04-1304, as notas fiscais correspondentes à aquisição de tais itens (fls. 123/222) e a “Demonstração dos Créditos Apurados no Período”, da EFD Contribuições 10/2012, na qual, no item “10 - Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, consta a base de cálculo de R\$ 51.217,44, que submetida à alíquota de 1,65% resulta crédito no valor de R\$ 845,09.

¹ À guisa de exemplo, os acordãos nº 9303-009.836, 9303-011.585 e 9303-005.095 da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Pode-se dizer que tais documentos, em conjunto com as razões de recurso, apontam a origem do crédito pleiteado em DCOMP, porém, não comprovam a pertinência de sua apropriação. Explico:

A Recorrente alega que os créditos são decorrentes de aquisições para seu ativo imobilizado. Analisando as informações contidas na planilha de apuração, constata-se que os itens foram classificados em dois grupos, quais sejam: “MAQS, EQUIP, MÓVEIS, UTENS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO” e “BENFEITORIAS E INSTALAÇÕES EM IMÓVEIS DE TERCEIROS”. Assim, a princípio, o embasamento para apuração desses créditos seriam os incisos VI e VII do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, *in verbis*:

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados **para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.** (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, **quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;**

Todavia, apesar de ter apresentado a relação dos bens adquiridos e as notas fiscais correspondentes, a Recorrente não trouxe aos autos elementos que comprovem a satisfação dos requisitos previstos em lei para aproveitamento desses créditos.

No caso das alegadas benfeitorias em imóveis de terceiros, a Recorrente não especifica quais seriam esses imóveis e sua finalidade, não apresenta os contratos de locação e não comprova que suportou os custos dessas aquisições, o que é fundamental, já que, a depender do acordo entre as partes, as benfeitorias podem ser indenizáveis.

Em relação aos demais itens, conquanto possa se dizer que são característicos do ativo imobilizado, a Recorrente não traz informações ou provas acerca de sua destinação, de modo que não restou demonstrada a sua utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Além disso, compulsando a relação apresentada, vê-se uma grande quantidade de itens identificados como prateleiras, poltronas, cadeiras, armários, gaveteiros e mesas, os quais, via de regra, não são bens tipicamente essenciais à produção de bens destinados à venda ou à prestação de serviços.

Em consulta ao contrato social da Recorrente², vê-se que suas atividades são predominantemente fabris e comerciais (vide abaixo). Vale ressaltar que para as atividades comerciais não existe previsão legal para a apropriação de créditos sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado e para as atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, a comprovação da pertinência desses créditos demanda a demonstração da essencialidade dos bens para o desempenho dessas atividades:

(a) **o comércio**, a importação e a exportação de produtos e insumos para as indústrias química, alimentícia e farmacêutica em geral;

² 11ª Alteração do Contrato Social (fls. 23/34)

- (b) o **processamento** de misturas líquidas e em pó de corantes naturais e sintéticos e de outros componentes que façam parte das fórmulas de produtos químicos, alimentícios e farmacêuticos em geral;
- (c) o **comércio**, a distribuição, a manipulação e a **fabricação** de corantes naturais, sintéticos e suas misturas em pó ou líquidas, assim como aditivos ou ingredientes associados para sua aplicação como ingredientes nas áreas alimentícias, farmacêutica e/ou cosmética;
- (d) o **comércio**, a distribuição, a manipulação e a **fabricação** de misturas de ingredientes ou ingredientes tais como vegetais desidratados, potencializadores de sabores, resinas de óleo, e demais ingredientes aptos para a indústria alimentícia;
- (e) o **comércio**, a distribuição, a manipulação e a **fabricação** de tintas para impressão solúvel em água, para a indústria de impressoras;
- (f) o **processamento**, o **comércio**; a importação e a exportação de aromas, fragrâncias, recheios, proteínas vegetais hidrolisadas, extratos de levedura e emulsões para as indústrias química, alimentícia e farmacêutica em geral;
- (g) o **processamento**, o **comércio**, a importação e a exportação de produtos para a indústria de ração animal;
- (h) o **processamento**, o comércio, a importação e a exportação de produtos para a indústria cosmética;
- (1) a **prestação de serviços**, por conta própria ou de terceiros, relacionadas aos itens acima mencionados; e
- (j) a participação em outras sociedades, na qualidade de sócia ou acionista.

Logo, embora a Recorrente tenha tido na via recursal nova oportunidade de fazer prova da origem e pertinência do direito vindicado, não trouxe aos autos a comprovação da satisfação dos requisitos para a apuração de créditos nas modalidades previstas nos incisos VI e VII do art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

Não se pode olvidar que, em se tratando de direito creditório, o ônus probatório é do contribuinte, já que é ele quem afirma possuir um direito frente ao Fisco. Nesse sentido, devemos citar as normas contidas no art. 373, I, do Código de Processo Civil e no art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, que incumbem àquele que alega ter um direito o ônus de comprová-lo.

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato

Fl. 10 do Acórdão n.º 3001-002.481 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13839.902378/2015-23