



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13884.908848/2019-41</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3003-002.649 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	JOHNSON & JOHNSON INDUSTRIAL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DA RECORRENTE.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN. Não se desincumbindo a recorrente do ônus de comprovar o direito creditório alegado, descabe o provimento do recurso voluntário.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Denise Madalena Green** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do **Acórdão nº 105-003.412, de 16/03/2021**, proferido pela 7ª Turma da DRJ em Salvador/BA, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada.

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de Despacho Decisório Eletrônico (Comunicação nº 2766894), emitido em 08/01/2020, que indeferiu pedido de ressarcimento de crédito relativo ao Cofins Exportação, apurado no 4º trimestre/2013, conforme demonstrado no PERDCOMP nº 36120.98427.071118.1.1.09-9002, no valor total pedido de R\$ 186.612,98, não reconhecendo o crédito e não homologando a compensação declarada no PERDCOMP nº 25122.16654.010219.1.7.09-3254.

Cientificada do despacho decisório, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, em 07/02/2020, alegando os fundamentos de fato e de direito sintetizados a seguir:

Aduziu a insurgente que é TEMPESTIVA a apresentação da sua MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, em razão de ter tido ciência eletrônica em 09/01/2020 do DESPACHO DECISÓRIO, cujo prazo de 30 (trinta) dias para defesa esgotar-se-ia em 10/02/2020.

Suscitou que o não conhecimento da existência de crédito suficiente para a compensação pretendida decorre do fato de que o DESPACHO DECISÓRIO deixou de considerar e analisar as ESCRITURAÇÕES FISCAIS DIGITAIS DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS EFD-CONTRIBUIÇÃO RETIFICADAS, por meio das quais a Requerente informa a existência de saldo creditório de COFINS- Exportação apurado no 4º trimestre de 2013.

Informou a defesa que o artigo 6º da Lei n 10.833/2003 dispõe acerca da não incidência da COFINS sobre determinadas receitas da pessoa jurídica, autorizando a utilização do crédito apurado nas referidas operações:

*“Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:*

*I - exportação de mercadorias para o exterior;*

*II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;*

*III - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;*

*III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*

*§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:*

*I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;*

*II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.”(grifou-se).*

Acrescentou que por sua vez, há previsão legal expressa de aproveitamento dos referidos créditos, mediante PEDIDO DE RESSARCIMENTO dos créditos e/ou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO com outros débitos, nos termos do artigo 16 da Lei 11.116/2005.

Com efeito, no 4º trimestre de 2013, a Requerente apurou CRÉDITOS a título da COFINS EXPORTAÇÃO, que não foram integralmente utilizados para dedução dos valores de contribuição a recolher nos meses subsequentes, na forma prevista no §1, inciso I, do art. 6º, da Lei 10.833/2003, gerando “SALDO ACUMULADO”.

Referidos créditos decorrem da revisão na APURAÇÃO DOS CRÉDITOS DE COFINS AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO VINCULADO À RECEITA DE EXPORTAÇÃO NO REGIME NÃO CUMULATIVO DA PESSOA JURÍDICA, escriturados nas ESCRITURAÇÕES FISCAIS DIGITAIS DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL (EFD-CONTRIBUIÇÃO) RETIFICADORAS, transmitidas em 27/04/2017 e 28/12/2018.

Destacou que as transmissões das RETIFICAÇÕES das EFD-CONTRIBUIÇÕES ocorreram dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos estabelecido pelo artigo 11, da Instrução Normativa RFB 1252/2012, com a redação dada pela IN RFB 1387 de 21/08/2013.

Assim, conforme se verifica da análise das diferenças registradas de SALDO DO CRÉDITO DISPONÍVEL NO MÊS no 4º trimestre de 2013, a Requerente apurou SALDO CREDOR DE COFINSEXPORTAÇÃO no montante de R\$ 193.709,16.

Considerando que referidos créditos não foram utilizados para dedução dos valores de contribuição a recolher nos referidos meses, a Requerente apresentou PEDIDOS RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO, na forma prevista do artigo 16 da Lei nº 11.116/2005, mediante os seguintes PER/DCOMP, transmitidos em conformidade com a Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, então vigente à época:

1. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/ RESSARCIMENTO PER/DCOMP Nº 36120.98427.071118.1.1.09-9002 ORIGINAL APRESENTADO EM 07/11/2018;
2. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PER/DCOMP Nº 37490.26706.141118.1.3.09-5317 ORIGINAL APRESENTADO EM 14/11/2018.

Ato contínuo, em 30/01/2019, a Requerente retificou também seus DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DACON, de modo a segregar os CRÉDITOS APURADOS e DESCONTADOS nos meses de outubro, novembro e dezembro/2013, conforme EFD-CONTRIBUIÇÕES RETIFICADORAS, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1015/2003.

Destacou que, em 31/01/2019, transmitiu novos DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DACON RETIFICADORES, referente aos meses de outubro e novembro/2013.

➤ **CONSOLIDAÇÃO FINAL**

DACON - 3a. Retificadora	out/13	nov/13	dez/13
1. Valor do Crédito Apurado no Mês	1.272.345,13	1.383.524,17	1.445.077,83
4 (-) Crédito Utilizado por Desconto	- 1.210.026,10	- 1.323.549,48	- 1.372.291,89
<b>Saldo do Crédito Disponível no Mês</b>	<b>62.319,03</b>	<b>59.974,69</b>	<b>72.785,94</b>
<b>No. Recibo:</b>	<b>19.98.68.79.36.10</b>	<b>13.87.03.78.96.40</b>	<b>11.89.35.84.64.05</b>
<b>Data de entrega:</b>	<b>31/01/2019</b>	<b>31/01/2019</b>	<b>30/01/2019</b>

Nesse cenário, a Requerente transmitiu os PER/DCOMP RETIFICADORES, refletindo os créditos apurados por meio da EFD-CONTRIBUIÇÕES RETIFICADAS e informados nos DACONS RETIFICADORES:

- 1) PEDIDO DE RESTITUIÇÃO / RESSARCIMENTO PER/DCOMP RETIFICADOR Nº 24655.87232.310119.1.5.09-4946 31/01/2019;
- 2) PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PER/DCOMP RETIFICADOR Nº 25122.16654.010219.1.7.09-3254 01/02/2019.

No entanto, o DESPACHO DECISÓRIO proferido pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS: (i) indeferiu o pedido de restituição/ressarcimento e (ii) não homologou a compensação declarada.

- 1) PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO/ RESSARCIMENTO PER/DCOMP ORIGINAL Nº 36120.98427.071118.1.1.09-9002 indeferido;
- 2) PER/DCOMP RETIFICADOR Nº 24655.87232.310119.1.5.09-4946 - não admitido: Retificador para pedido de restituição ou ressarcimento transmitido em prazo superior a cinco anos da data de constituição do crédito apresenta aumento no valor pleiteado;
- 3) PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO PER/DCOMP RETIFICADOR Nº 25122.16654.010219.1.7.09-3254 compensação não homologado.

Apresentou quadros resultantes da análise do valor apurado e descontado do direito creditório.

Ao verificar o DEMONSTRATIVO DO VALOR DO CRÉDITO APURADO NO MÊS e o DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO UTILIZADO POR DESCONTO ,indicados às fls. 5/6

do despacho, verificou que a Fiscalização considerou informações divergentes daquelas declaradas em EFD-CONTRIBUIÇÕES e no DACON.

Isso porque, a Fiscalização deixou de considerar as retificações da ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - CONTRIBUIÇÕES, transmitidas em 27/04/2017 e 28/12/2018.

Ressaltou que a Fiscalização tem acesso a todos as informações prestadas pela Requerente na ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL CONTRIBUIÇÕES, tal como do DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DACON, sendo certo que bastaria uma DILIGÊNCIA para verificação de tais informações prestadas pelo Contribuinte.

De qualquer forma, a Requerente pediu vênua para apresentar (i) o recibo de entrega da ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL- ECD RETIFICADAS, transmitidas para a Receita Federal do Brasil em 27/04/2017 e 28/12/2018; e (ii) planilha demonstrativa dos créditos apurados no 4º trimestre de 2013.

Desse modo, deve ser acolhida esta MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE para reconhecer a existência do crédito de COFINS-EXPORTAÇÃO, apurados no 4º trimestre de 2013, devendo ser RECONHECIDO O CRÉDITO pleiteado no PER/DCOMP nº 36120.98427.071118.1.1.09-9002 e, conseqüentemente, HOMOLOGADA A COMPENSAÇÃO declarada por meio do PER/DCOMP RETIFICADOR Nº 25122.16654.010219.1.7.09-3254 e extinto os débitos exigidos por meio do PROCESSO ADMINISTRATIVO DE COBRANÇA Nº 13884-909.050/2019-16.

Vale ressaltar, por oportuno, que por força do PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, o nascimento da obrigação tributária está diretamente relacionado à ocorrência efetiva e concreta de fatos que se subsumam integralmente às hipóteses de incidência tributária estabelecidas pela lei (art. 150, I, CF/88).

E justamente porque à Autoridade Administrativa é vedada qualquer apreciação subjetiva no exercício da sua atividade, a teor do disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, é que o processo administrativo tributário se subordina ao PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Deve prevalecer, assim, a VERDADE MATERIAL no sentido de que a Requerente demonstrou, por meio dos documentos apresentados nesta MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, a existência de SALDO CREDOR DE COFINS EXPORTAÇÃO, no 4º trimestre de 2013, no montante de R\$ 193.709,16, sendo dever da Fiscalização confrontar a ESCRITURAÇÃO FISCAL do contribuinte, em razão dos PRINCÍPIOS DA EFICIÊNCIA E DA MORALIDADE.

Sobre a aplicação do PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL, a Requerente destaca julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Ressaltou ainda a posição do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS que garante o direito de o contribuinte apresentar documentos em diligências realizadas ao longo do processo administrativo fiscal, em casos análogos.

Em observância ao PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA AMPLA DEFESA, a Requerente tem o direito de ver considerados os DOCUMENTOS ora apresentados, bem como apresentar OUTROS DOCUMENTOS para a demonstração da existência do crédito tributário em eventual necessária DILIGÊNCIA.

Do pedido

Diante do exposto, é a presente para:

- (I) PROTESTAR pela juntada de OUTROS DOCUMENTOS que se fizerem necessários para a comprovação do SALDO CREDOR DE COFINS-EXPORTAÇÃO, apurado no 4º trimestre de 2013;
- (II) REQUERER seja determinada diligência pela Fiscalização para verificação do saldo credor de COFINS-EXPORTAÇÃO apurado no 4º trimestre de 2013, com base nas informações prestadas (i) na ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e (ii) nos DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS entregues pela Requerente; e
- (III) ao final, REQUERER O PROVIMENTO DA PRESENTE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE para RECONHECER a existência do crédito de COFINS-EXPORTAÇÃO, apurados no 4º trimestre de 2013, devendo ser RECONHECIDO O CRÉDITO pleiteado no PER/DCOMP nº 36120.98427.071118.1.1.09-9002 e, conseqüentemente, HOMOLOGADA A COMPENSAÇÃO declarada por meio do PER/DCOMP RETIFICADOR Nº 25122.16654.010219.1.7.09-3254 e extinto os débitos exigidos por meio do PROCESSO ADMINISTRATIVO DE COBRANÇA Nº 13884-909.050/2019-16.

É o relatório.

Analisando as razões de defesa, a 7ª Turma da DRJ em Salvador/BA, indeferiu o pedido de posterior juntada de provas, bem como o pedido de diligência. No mérito, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo a existência do direito creditório pleiteado e não homologando as compensações nos termos do Despacho Decisório, uma vez que o direito creditório pleiteado para fins de utilização em compensação com débitos próprios, já havia sido informado em DICON e EFD-Contribuições como crédito utilizado por desconto, no mesmo período de apuração (outubro/novembro/dezembro de 2013), assim como em outros períodos (agosto e setembro de 2017).

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual requer a reforma do acórdão recorrido, e em face do princípio da verdade material, pugna para que seja considerado os documentos e procedimentos apresentados nestes autos, aptos a demonstrarem a validade dos créditos de COFINS – Exportação apurados no período de outubro/dezembro de 2013, devendo ser provido o presente Recurso Voluntário para reconhecer o crédito pleiteado nos autos, conseqüentemente, o cancelamento do processo administrativo de cobrança nº 13884 909.050/2019-16.

Ao final requer:

III – PEDIDO

34. Diante do exposto, é a presente para REQUERER o regular PROCESSAMENTO e PROVIMENTO do presente RECURSO VOLUNTÁRIO para:

(I) seja determinada diligência pela Fiscalização objetivando a verificação do saldo credor de COFINS- EXPORTAÇÃO apurado no 4º trimestre de 2013, com base nas informações prestadas (i) na ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e (ii) nos DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS entregues pela Recorrente;

(II) no MÉRITO:

(II.1) observado o PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL, seja RECONHECIDO O CRÉDITO pleiteado no PER/DCOMP nº 36120.98427.071118.1.1.09-9002, considerando a entrega da ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL- ECD RETIFICADAS, transmitidas para a Receita Federal do Brasil em 27/04/2017 e 28/12/2018; e

(II.2) HOMOLOGADA A COMPENSAÇÃO, declarada por meio do PER/DCOMP RETIFICADOR Nº 25122.16654.010219.1.7.09-3254, e extintos os débitos exigidos por meio do PROCESSO ADMINISTRATIVO DE COBRANÇA Nº 13884-909.050/2019-16.

(III) GARANTIR o direito da Recorrente de apresentar eventuais DOCUMENTOS adicionais que se fizerem necessários para a comprovação do SALDO CREDOR DE COFINS-EXPORTAÇÃO, apurado no 4º trimestre de 2013.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

***I – Da admissibilidade do Recurso Voluntário:***

Consta dos autos que a recorrente foi intimada na data de 11/08/2021 (fl.294) e protocolou Recurso Voluntário em 08/09/2021 (fl.295) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

***II – Do mérito:***

Como relatado acima, trata o processo de Pedido de Ressarcimento nº 36120.98427.071118.1.1.09-9002, no valor total de R\$ 186.612,98, relativo ao crédito de Cofins-Exportação, referente ao 4º trimestre de 2013, cumulado com Declaração de Compensação nº 25122.16654.010219.1.7.09-3254, objetivando a compensação de débitos de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) referentes ao período de apuração de setembro de 2018.

Conforme pesquisa ao Sistema de Controle de Crédito e Compensação – SCC - da Receita Federal, verificou-se que foram registrados PERD/COMP relacionados/vinculados ao crédito em apreço: 1) pedido original de ressarcimento PERDCOMP nº 36120.98427.071118.1.1.09-9002 (em discussão administrativa); 2) pedido de ressarcimento, retificador do original, PERDCOMP nº 24655.87232.310119.1.5.09-4946 (**que não foi admitido, em razão de ser um PER retificador com aumento do valor pleiteado após 5 anos da constituição do crédito**); 3) pedido original de compensação, PERDCOMP nº 37490.26706.141118.1.3.09-5317 e 4) pedido de compensação retificador, PERDCOMP nº 25122.16654.010219.1.7.09-3254 (que substituiu o original, citado acima). Restou portanto para fins de análise do crédito e da compensação o pedido original de ressarcimento PERDCOMP nº 36120.98427.071118.1.1.09-9002 e o pedido de compensação retificador PERDCOMP nº 25122.16654.010219.1.7.09-3254.

Consta dos demonstrativos juntados às fls. 24/28, a informação de que o crédito pleiteado foi indeferido na origem, por meio do Despacho Decisório Eletrônico nº 2766894, emitido em 08/01/2020, uma vez que o direito creditório pleiteado para fins de utilização em compensação com débitos próprios, já havia sido informado em DACON e EFD-Contribuições como crédito utilizado por desconto, no mesmo período de apuração (outubro/novembro/dezembro de 2013), assim como em outros períodos (agosto e setembro de 2017). O Sistema ao confrontar o direito creditório postulado no Per/Dcomp, com os valores informados no Dacon, considerando o crédito apurado subtraído dos créditos descontados no período, levando em consideração as duas últimas declarações EFD-Contribuições retificadoras entregues em 03/09/2019, constatou que nenhum valor restou a ser deferido.

Em seu recurso, defende que a Fiscalização, ao proferir o Despacho Decisório, deixou de considerar e analisar as escriturações fiscais digitais de contribuições sociais – EFD-Contribuição retificadas, mais especificadamente, **deixou de considerar as retificações da ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - CONTRIBUIÇÕES, transmitidas em 27/04/2017 e 28/12/2018.**

Sobre esse fato aduz que por um equívoco da recorrente, os valores apresentados nos DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – DACON RETIFICADORES não refletem a realidade dos créditos efetivamente apurados e declarados nas ESCRITURAÇÕES FISCAIS DIGITAIS DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL (EFD-CONTRIBUIÇÃO) RETIFICADORAS, transmitidas em **27/04/2017** e **28/12/2018**, acarretando, assim, no não reconhecimento dos créditos pela Fiscalização, e que as EFD-CONTRIBUIÇÕES RETIFICADORAS transmitidas em **03/09/2019**, mencionadas pelo acórdão, referem-se aos períodos de agosto e setembro/2017, retificadas

apenas para inclusão de créditos apurados no período de 2017, razão pela deixaram de ser informadas pela recorrente em sua Manifestação de Inconformidade.

Afirma que “em sua MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, a Recorrente apresentou (i) o recibo de entrega da ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL- ECD RETIFICADAS, transmitida para a Receita Federal do Brasil em 27/04/2017 e 28/12/2018; e (ii) planilha demonstrativa dos créditos apurados no 4º trimestre de 2013, que refletem os valores que deveriam ter sido apresentados em seus DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – DACON RETIFICADORES”.

E conclui que “não obstante o PER/DCOMP RETIFICADOR Nº 24655.87232.310119.1.5.09-4946 - não admitido, deve prevalecer a VERDADE MATERIAL no sentido de que a Recorrente demonstrou, por meio dos documentos apresentados nesta MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, a efetiva existência de SALDO CREDOR DE COFINS-EXPORTAÇÃO, no 4º trimestre de 2013, no montante de R\$ 193.709,16, sendo dever da Fiscalização confrontar a ESCRITURAÇÃO FISCAL do contribuinte, em razão dos PRINCÍPIOS DA EFICIÊNCIA E DA MORALIDADE”.

A DRJ analisando os documentos juntados pela recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, assim fundamentou sua decisão:

#### Da pretensão de ressarcimento de créditos e compensação.

De acordo com o Despacho Decisório (Comunicação nº 2766894), ao comparar o DEMONSTRATIVO DO VALOR DO CRÉDITO APURADO NO MÊS, com o DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO UTILIZADO POR DESCONTO, (às fls. 8/9 do decisório) a Fiscalização chegou ao RESULTADO DA ANÁLISE DO VALOR DO DIREITO CREDITÓRIO, conforme quadros a seguir transcritos:

Demonstrativo do valor do crédito apurado:

#### 1. Outubro/2013

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Ficha/Linha/Coluna	Valor (R\$)
DACON	300201900000156	31/01/2019	16A/24/Vinculados a Receita de Exportação	1.272.345,13
<b>Total</b>				1.272.345,13

#### 2. Novembro/2013

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Ficha/Linha/Coluna	Valor (R\$)
DACON	300201900000155	31/01/2019	16A/24/Vinculados a Receita de Exportação	1.383.524,17
<b>Total</b>				1.383.524,17

#### 3. Dezembro/2013

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Ficha/Linha/Coluna	Valor (R\$)
DACON	300201900000154	30/01/2019	16A/24/Vinculados a Receita de Exportação	1.445.077,83
<b>Total</b>				1.445.077,83

Demonstrativo do crédito utilizado por desconto:

**1. Outubro/2013**

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Mês/Ano da utilização do crédito	Ficha/Registro/Origem/Tipo de Crédito	Motivo da Alteração	Valor (R\$)
DACON	300201900000156	31/01/2019	Outubro/2013	23/Aquisição no Mercado Interno/Vinculada à Receita de Exportação		1.210.026,10
EFD-Contribuições 236E68	9DBA1787FD58810F54C551A112E595511	03/09/2019	Agosto/2017	1500/Campo 13/301-Crédito vinculado à receita de exportação - Alíquota Básica		426.667,46
EFD-Contribuições94F089E5	2FB1F86EB15A2C8CB2B4F8A4C881DC751	03/09/2019	Setembro/2017	1500/Campo 13/301-Crédito vinculado à receita de exportação - Alíquota Básica		119.503,24
<b>Total</b>						1.756.196,80

**2. Novembro/2013**

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Mês/Ano da utilização do crédito	Ficha/Registro/Origem/Tipo de Crédito	Motivo da Alteração	Valor (R\$)
DACON	300201900000155	31/01/2019	Novembro/2013	23/Aquisição no Mercado Interno/Vinculada à Receita de Exportação		1.323.549,48
EFD-Contribuições94F089E5	2FB1F86EB15A2C8CB2B4F8A4C881DC751	03/09/2019	Setembro/2017	1500/Campo 13/301-Crédito vinculado à receita de exportação - Alíquota Básica		707.231,00
<b>Total</b>						2.030.780,48

**3. Dezembro/2013**

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Mês/Ano da utilização do crédito	Ficha/Registro/Origem/Tipo de Crédito	Motivo da Alteração	Valor (R\$)
DACON	300201900000154	30/01/2019	Dezembro/2013	23/Aquisição no Mercado Interno/Vinculada à Receita de Exportação		1.372.291,89
EFD-Contribuições94F089E5	2FB1F86EB15A2C8CB2B4F8A4C881DC751	03/09/2019	Setembro/2017	1500/Campo 13/301-Crédito vinculado à receita de exportação - Alíquota Básica		162.704,86
<b>Total</b>						1.534.996,75

**RESULTADO DA ANÁLISE DO VALOR DO DIREITO CREDITÓRIO**

MÊS DE APURAÇÃO:	Outubro	Novembro	Dezembro
	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
1. Valor do Crédito Apurado no Mês	1.272.345,13	1.383.524,17	1.445.077,83
2. (-) Crédito Diferido no Mês	0,00	0,00	0,00
3. (+) Crédito Adicionado no Mês	0,00	0,00	0,00
4. (-) Crédito Utilizado por Desconto	1.756.196,80	2.030.780,48	1.534.996,75
5. Ajuste no Valor do Crédito	0,00	0,00	0,00
6. (-) Valor do Crédito Aproveitado de Ofício	0,00	0,00	0,00
Saldo do Crédito Disponível no Mês	-483.851,67	-647.256,31	-89.918,92

MÊS DE APURAÇÃO:	Outubro	Novembro	Dezembro
	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
Valor do Crédito Pedido	61.633,79	59.289,43	65.689,76
Valor do Crédito Deferido	0,00	0,00	0,00

Conforme o resultado da análise do crédito acima transcrito, foram considerados no cálculo os valores informados pela insurgente nos últimos DACON retificadoras apresentadas em **30/12/2019** e **31/12/2019**, de onde foram obtidos os valores do crédito apurado e os valores do crédito utilizado por desconto no próprio mês de apuração. O Sistema da Receita Federal identificou ainda que a insurgente apresentou várias declarações EFD-Contribuições para este período, entre elas, duas últimas declarações EFD-Contribuições retificadoras entregues em **03/09/2019**, informando valores de créditos do quarto trimestre de 2013 que foram utilizados por desconto em agosto de 2017 (créditos de outubro de 2013) e em setembro de 2017 (créditos de outubro/novembro e dezembro de 2013), conforme constam identificadas no quadro acima transcrito intitulado **“DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO UTILIZADO POR DESCONTO”**.

Assim, ao confrontar o direito creditório postulado no Per/Dcomp, com os valores informados no Dacon (considerando o crédito apurado subtraído dos créditos descontados no período) e ainda abatendo-se os créditos descontados em outros períodos nas EFD-Contribuições retificadoras (entregues em 03/09/2019), nenhum valor restou a ser deferido.

Entretanto, em sua peça de defesa a insurgente não se reporta às referidas EFD-Contribuições retificadoras (entregues em 03/09/2019). Apenas alega que a Fiscalização deixou de considerar as declarações EFD-Contribuições retificadas, conforme ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL- ECD RETIFICADA, transmitida para a Receita Federal do Brasil em 27/04/2017 e 28/12/2018.

**Ou seja, a insurgente pretende sejam consideradas as declarações EFD Contribuições retificadas, entregues em 27/04/2017 e 28/12/2018, embora tenha enviado posteriormente, em 03/09/2019, para o mesmo período, declarações retificadoras, o que não parece razoável.**

Outrossim, como as **EFD Contribuições retificadoras entregues pela própria empresa, em 03/09/2019, não foram expressamente contestadas no bojo de sua peça de resistência,** conclui-se que se deve considerá-las como não impugnadas e como incontroversos os valores nelas declarados, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/72:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

Frise-se que o arquivo digital da Escrituração Fiscal Digital - Contribuições (EFD Contribuição) contém a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês civil, representativas de faturamento e demais receitas sujeitas à apuração das contribuições sociais, bem como das aquisições, custos, despesas e outras operações com direito a crédito, nos exatos termos do Guia Prático da EFD Contribuições, integrante do SPED (atualizado em 24/02/2021).

Qualquer situação de exceção na tributação do PIS/Pasep, da Cofins e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita bruta, tais como vendas com suspensão, isenção, alíquota zero, não-incidência ou diferimento, também deverá ser informada neste arquivo digital, indicando-se o respectivo dispositivo legal, quando solicitado na legislação tributária, nas informações complementares aos registros escriturados.

São objeto de escrituração **além dos documentos e operações representativas de receitas, aquisições, custos e despesas, as seguintes informações (seção 7 – outras informações): informações de controle dos saldos de créditos apurados em períodos anteriores, passíveis de aproveitamento no próprio período da escrituração ou em períodos futuros; valores retidos na fonte (efetuados pelas fontes pagadoras, quando do pagamento por conta da venda de bens e serviços**

em cada período); demonstração de operações extemporâneas, que repercutam no campo de incidência das contribuições sociais e dos créditos.

Nesse passo, não se pode prescindir das informações que estão declaradas nas EFD Contribuição apresentadas pelo contribuinte ou mesmo das formalidades de que se reveste este demonstrativo. A EFD Contribuição que reporta a utilização do crédito – através de desconto - tem que ser considerada para todos os efeitos legais, com vistas à análise da pretensão de crédito do contribuinte.

Isto posto, reputo correto o procedimento da Autoridade Fiscal que indeferiu o pedido de ressarcimento uma vez que o direito creditório pleiteado para fins de utilização em compensação com débitos próprios, já havia sido informado em DACON e EFD-Contribuições como crédito utilizado por desconto, no mesmo período de apuração (outubro/novembro/dezembro de 2013), assim como em outros períodos (agosto e setembro de 2017).

Em suma, trata da possibilidade de se apropriar créditos extemporaneamente, ou seja, como se deu no presente caso, os créditos de trimestres anteriores (4º trimestre de 2013) foram apropriados em período posterior (setembro/2018).

É inegável que nos termos do art. 3º , § 4º , das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que disciplina a utilização do crédito, permite-se que o crédito já apurado em um determinado mês, e não utilizado, possa ser aproveitado em meses posteriores, no entanto, o aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação da Escrituração Fiscal das Contribuições - EFD/Contribuições e dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadoras.

Tal procedimento não é mero formalismo, mas visa obedecer a determinação da legislação de regência da matéria, a qual impõe sejam os créditos distribuídos proporcionalmente de acordo com as receitas auferidas pela empresa no mesmo período de apuração, vinculando-os às receitas de mercado interno tributado ou não e de exportação, sendo que somente os créditos com a devida previsão legal, podem ser objeto de ressarcimento ou utilizados em compensação de débitos próprios.

Quando o § 4º do art. 3º das Leis nº 10.833/03 e da Lei nº 10.637/02 fala que “*O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes*”, não está se referindo a operação geradora de crédito que deveria ter sido informada em declarações de apresentação obrigatória ao Fisco e não foi informada à época própria. Está sim a se referir ao saldo de créditos devidamente escriturados nas EFD-Contribuições dos respectivos períodos a que se referem, os quais, por serem superiores ao saldo de débitos do mesmo período, poderão então serem aproveitados em período subsequente. Interpretar a lei de maneira diversa, admitindo que o contribuinte possa aproveitar no futuro créditos referentes a operação geradora de crédito ocorrida em período pretérito sem retificar as correspondentes declarações/escriturações daquele

período, subverteria todo o mecanismo da não cumulatividade das referidas contribuições, uma vez que o *quantum* a ser pago depende tanto das receitas auferidas quanto das operações geradoras de crédito (bens adquiridos para revenda, bens e serviços utilizados como insumos, etc.) e, nesse sentido, da correta e tempestiva escrituração dessas operações. Se o contribuinte esqueceu de escriturar uma operação geradora de crédito a que tinha direito em período passado, deverá retificar as declarações (DACON) ou escriturações (EFD-Contribuições) das respectivas competências, de modo a incluir tal operação, bem como todas as subsequentes de modo a refletir a inclusão da referida operação na base de cálculo e no saldo de créditos a serem aproveitados em períodos futuros.

No que tange à subsistência do direito creditório, importa recordar, que a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do que dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional<sup>1</sup>. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da comprovação da certeza e liquidez do crédito postulado.

A compensação de débitos fiscais, mediante a transmissão de Per/Dcomp, segundo o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, também condiciona à certeza e liquidez do crédito financeiro declarado, *in verbis*:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

(...)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação **cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal**; (grifou-se)

Como decorrência lógica, é inerente à análise das declarações de compensação a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado, e a prova requerida em favor da pessoa jurídica consiste nos fatos registrados na escrituração e comprovados por documentos hábeis, tais como as notas fiscais que embasaram o lançamento fiscal, conforme prevê o art. 923 do Decreto nº 3.000/1999, replicado no art. 967 do Decreto 9.580/2018 (RIR/2018):

<sup>1</sup> 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Art. 923. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Oportuno ressaltar nesse ponto, que os livros contábeis trazem informações que interessam a vários usuários, alguns internos à empresa, como os dirigentes, associados e sócios, e outros externos, como os órgãos públicos administrativos, judiciários e fiscalizadores, fornecedores, entre outros. A validade jurídica desse conjunto de informações incorporado na escrituração contábil requer o devido registro público, no órgão competente, conferindo-lhe a autenticidade e validade como meio de prova aos diversos interessados, entre os quais a Administração Tributária.

Portanto, a demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível. E tal demonstração, no caso das pessoas jurídicas, está associada à conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros. Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento, nesse sentido, a decisão da DRJ é intocável.

No caso concreto, além de não serem apresentados os livros Diário e/ou Razão - com termos de abertura e encerramento devidamente autenticados -, livros hábeis como meio de prova perante a Administração Tributária, e documentos que respaldem tais registros, os documentos juntado aos autos (o recibo de entrega da escrituração fiscal digital retificadas, planilha demonstrativa dos créditos apurados no 4º trimestre de 2013 e DACON), não fazem prova dos créditos.

Não bastasse a falta de documentação necessária a fim de apurar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, conforme exposto pela decisão recorrida, o Sistema da Receita Federal identificou que a recorrente apresentou várias declarações EFD-Contribuições para este período, entre elas, duas últimas declarações EFD-Contribuições retificadoras entregues em **03/09/2019**, informando valores de créditos do quarto trimestre de 2013 que foram utilizados por desconto em agosto de 2017 (créditos de outubro de 2013) e em setembro de 2017 (créditos de outubro/novembro e dezembro de 2013), conforme constam identificadas no quadro transcrito intitulado “DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO UTILIZADO POR DESCONTO”.

Além disso, foram considerados no cálculo os valores informados pela recorrente nos últimos DACON retificadoras apresentadas em 30/12/2019 e 31/12/2019, de onde foram obtidos os valores do crédito apurado e os valores do crédito utilizado por desconto no próprio mês de apuração, e nesse caso, caberia a recorrente e ao confrontar o direito creditório postulado no Per/Dcomp, com os valores informados no Dacon (considerando o crédito apurado subtraído dos créditos descontados no período) e ainda abatendo-se os créditos descontados em outros períodos nas EFD-Contribuições retificadoras (entregues em 03/09/2019), nenhum valor restou a ser deferido.

Com efeito, como se sabe, nos pedidos de compensação ou de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação, pois "(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato<sup>2</sup>", postura consentânea com o art. 36 da Lei nº 9.784/1999<sup>3</sup>, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. No mesmo sentido é a regra basilar extraída no inciso I do art. 373 do CPC.

Tal é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

Ao que se viu, durante muitos meses fora oportunizado o direito de a recorrente fazer prova de seus hipotéticos créditos, porém, embora juntando muitos documentos, faltou comprovação da origem de seus valores, e por conseguinte, o *quantum* respectivo para fins de restituição. Noutro falar, há se ter uma conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros, não bastando os apresentar, mas também indicar, de forma específica que os documentos estão associados aos respectivos registros; natureza da operação escriturada/documentada, a fim de caracterizar ou não o direito ao crédito.

De se ressaltar, igualmente, que o fato de o processo administrativo ser pautado pelo princípio da verdade material, em nada macula tudo o que foi até aqui dito. É que o referido princípio – de natureza estritamente processual, e não material - destina-se a busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu *ônus probandi*. Mas isto, nada tem a ver com propiciar à parte que tem o ônus de provar o que alega/pleiteia, infinitas oportunidades para produzir algo que, do ponto de vista estritamente legal, já deveria compor, como requisito de admissibilidade, o pleito desde sua formalização inicial.

Por tudo que nos autos consta e pelas razões aqui expostas, entendo que andou bem a instância primeira o qual deve ser mantido na sua integralidade.

<sup>2</sup> CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

<sup>3</sup> Lei nº 9.784/1999 Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei. Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

**III – Do dispositivo:**

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para no mérito negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Denise Madalena Green**