



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



**Processo n°** 13888.908254/2012-23  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **3001-001.468 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 16 de setembro de 2020  
**Recorrente** ELRING KLINGER DO BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/04/2010

**DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA**

Não comprovada violação das disposições contidas no Decreto n° 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do despacho decisório proferido pela unidade jurisdicionante.

**ACÓRDÃO DRJ. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ANÁLISE DOS FUNDAMENTOS DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.**

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir sua decisão. Não constatada a existência de vício de motivação ou ausência de análise de fundamentos e elementos de prova utilizados pelo contribuinte em Manifestação de Inconformidade capazes de infirmar o Despacho Decisório que não homologou declaração de compensação, incabível a alegação de nulidade da decisão de primeira instância.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/04/2010

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.**

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, 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 de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Luís Felipe de Barros Reche, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Rodolfo Tsuboi.

## **Relatório**

Refere-se o presente processo a pedido de compensação relativo a pagamento a maior ou indevido, a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) supostamente recolhida indevidamente, o qual não foi homologado pela unidade jurisdicionante.

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso (destaques no original):

### **“DESPACHO DECISÓRIO**

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório nº rastreamento 41035097 emitido eletronicamente em 05/12/2012, referente ao PER/DCOMP nº 14986.39492.261011.1.3.04-0629.

A Declaração de Compensação gerada pelo programa PER/DCOMP foi transmitida com o objetivo de compensar o(s) débito(s) discriminado(s) no referido PER/DCOMP com crédito de COFINS, Código de Receita 5856, no valor original na data de transmissão de R\$38.313,04, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 25/05/2010.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada Não Foi Homologada.

Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

### **MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE**

Cientificado do Despacho Decisório em 17/12/2012, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade em 16/01/2013, ressaltando a tempestividade do contraditório e fazendo um resumo dos fatos.

Em preliminar, argui a nulidade do despacho decisório, ante a aplicação de decisão genérica, por cerceamento do direito de defesa e do exercício do contraditório, haja vista a insuficiente motivação para a não-homologação da compensação declarada.

No mérito, destaca os procedimentos administrativos motivadores do PER/DCOMP, tendo ressaltado que a empresa está submetida à incidência não cumulativa do PIS e da Cofins, nos termos das Leis 10.637/02 e 10.833/03, tendo procedido à revisão dos

créditos da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, do período de agosto/2006 a junho/2011, verificando que pagou de forma indevida e a maior.

No presente caso, assevera que apurou pagamento indevido e a maior de COFINS, com base no Dacon original, tendo o débito sido reduzido com a retificação do Dacon, daí decorrendo o crédito apurado. Passa então a discorrer sobre a compensação com o débito especificado no PER/DCOMP.

Destaca que procedeu de acordo com as disposições legais, art.165, I do CTN e art. 74 da Lei 9.430/96, apurando crédito passível de restituição, o qual pode ser compensado com débitos próprios do contribuinte, não havendo razão justificável para a não homologação da compensação declarada.

Ao final, requer, preliminarmente, o reconhecimento da nulidade do despacho decisório e, caso não acolhida a preliminar, que a presente manifestação de inconformidade seja provida, culminando no reconhecimento integral da compensação.

A DRF de origem se manifestou pela tempestividade da manifestação de inconformidade, consoante documentos anexados”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG (DRJ/Belo Horizonte), por meio do Acórdão nº 02-61.082 – 2ª Turma da DRJ/BHE (doc. fls. 091 a 095)<sup>1</sup>, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

**“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 30/04/2010

DESPACHO DECISÓRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA.

Deve ser rejeitada a preliminar de nulidade, quando o Despacho Decisório contém a fundamentação legal e as informações e orientações necessárias ao exercício da plena defesa do contribuinte, e a tramitação do processo se dá em observância estrita ao rito do processo administrativo fiscal.

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

Data do fato gerador: 30/04/2010

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

Não se admite a compensação se o contribuinte não comprovar a existência de crédito líquido e certo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

A contribuinte foi regularmente cientificada em 12/11/2014, pelo recebimento da Intimação nº 763/2014, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Piracicaba-SP, pelo que se extrai do Termo de Abertura de Documento (doc. fls. 099).

Não resignada com a decisão que lhe foi desfavorável, em 03/12/2014 interpôs tempestivamente o seu Recurso Voluntário (doc. fls. 102 a 112), como se atesta a partir do Termo de Solicitação de Juntada (doc. fls. 101). No documento, alega, em síntese, que:

- i) o Acórdão da DRJ/Belo Horizonte teria reiterado o despacho decisório considerando que não se demonstrou a certeza e liquidez do valor a ser compensado e que a simples indicação de supostos valores corretos em DACON

---

<sup>1</sup> Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

retificador ou demonstrativo integrante da manifestação de inconformidade não seria suficiente para comprovar erro nas informações prestadas originalmente, mas este entendimento “*não merece prosperar, posto que fundamentou a não homologação do pedido de compensação da Recorrente somente na divergência entre as informações do DACON e da DCTF, sem qualquer julgamento acerca das alegações e documentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, contrariando preceitos do processo administrativos já consagrados por este E. Conselho e mesmo o direito de crédito garantido pelo regime de incidência não cumulativa da contribuição ao PIS e da COFINS*”;

ii) o Acórdão recorrido também afastou a preliminar de nulidade do despacho decisório por considerar que o mesmo não implicou cerceamento do seu direito de defesa ou qualquer outro requisito de nulidade do Decreto n.º 70.235/72, mas “*não observou que o despacho decisório somente se limitou a afirmar que o DARF discriminado no PER/DCOMP foi integralmente utilizado para a quitação de débitos do contribuinte, de modo a não restar crédito disponível para a compensação pretendida*”, ignorando completamente as alegações e documentos juntados pela empresa e limitando-se a afirmar que a divergência entre os valores do DACON e da DCTF, não retificada, seria suficiente para indeferir a compensação pretendida, vista a não demonstração do erro no recolhimento anterior pelo contribuinte;

iii) no processo administrativo impera o princípio da verdade material, o qual “*obriga a autoridade administrativa a analisar exhaustivamente os fatos alegados pelos contribuintes, solicitando inclusive diligências e apresentação de novas provas das alegações existentes no processo*”, de forma que não pode o julgador simplesmente alegar a inexistência do crédito com simples base na conferência da DCTF, sem analisar os demais documentos pertinentes à operação, de forma que “*tanto o despacho decisório quanto o acórdão recorrido não podem ser mantidos, uma vez que nenhum apresentou a fundamentação necessária para a não homologação do pedido de compensação com base na análise dos documentos apresentados pelo contribuinte*”;

iv) embora não tenha promovido a retificação da DCTF, os valores informados no DACON retificador a título de crédito, reduzindo o montante da COFINS apurada, mereceriam uma análise mais cuidadosa por parte do julgador, sob risco de caracterizar cerceamento do direito de defesa da Recorrente;

v) em julho de 2011, após ter realizado uma revisão dos créditos das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS tomados no período de agosto de 2006 a junho de 2011, para desconto do valor das contribuições apuradas no período, verificou que teria deixado de tomar crédito das referidas contribuições, o que resultou no seu pagamento da contribuição PIS/Pasep e da COFINS a maior durante todo o período revisado;

vi) no presente caso, teria apurado “*pagamento a maior de COFINS (cód. 5856, PA 30/04/2010) no valor original de R\$ 38.313,04. Nesse passo, o DACON original (DOC. 01), referente a apuração de abril/2010 apontava débito de COFINS a pagar de R\$ 317.986,21, o qual fora liquidado pela Recorrente em 25/05/2010 (DACON retificador juntado com a manifestação de inconformidade). Com a retificação do DACON e a contabilização dos créditos, o débito de*

*COFINS foi reduzido para R\$ 279.673,17, justificando o crédito cuja compensação é pleiteada”;*

vii) no período em questão, teria tomado créditos *“sobre serviços de ferramentaria, usinagem de peças e de manutenção de máquinas; armazenagem de mercadorias; serviços de transporte (frete) e aquisições de materiais e peças para a manutenção de máquinas e equipamentos e outros insumos, conforme exemplificado (por amostragem) pelas notas fiscais anexas, escrituradas no Livro Diário (DOCs.02 e 03), ou seja, bens e serviços atrelados à sua atividade econômica, a fabricação de outras peças e acessórios para veículos automotores”;*

viii) os arts. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 garantem aos contribuintes optantes pelo regime não cumulativo a apropriação dos créditos decorrentes da aquisição de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda e, quando o dispositivo legal utiliza o termo insumo, *“o faz com o mesmo sentido de custos de produção. Na verdade, "custo" e "insumo" são termos que refletem a mesma realidade, qual seja, os gastos realizados pela empresa na aquisição de bens e serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços”;* e

ix) seria *“inexorável a conclusão de que insumo e custo possuem o mesmo sentido e refletem a mesma realidade, razão pela qual, todos os itens que compõem o custo de produção ensejam o direito ao crédito de PIS e também de COFINS, a menos que sejam vedados expressamente pela Lei n.º 10.637/2002 ou pela Lei n.º 10.833/2003”.*

O Recurso Voluntário apresentado foi submetido à apreciação desta c. Turma em sessão de 15/04/2019, a qual, por meio da Resolução n.º 3001-000.184 (doc. fls. 863 a 869), resolveu converter o julgamento em diligência à unidade de origem com vista a adotar as seguintes providências:

- “01) Analisar os documentos (e argumentos) carreados aos autos por ocasião do Recurso Voluntário do contribuinte;
- 02) Confirmar se os documentos conferem com as informações constantes no DACON/DCTF;
- 03) Caso entenda necessário, intimar a empresa para apresentar outros documentos que julgar pertinentes;
- 04) Elaborar relatório conclusivo e circunstanciado sobre os procedimentos adotados; e,
- 05) Dar ciência do relatório à recorrente, concedendo-lhe prazo de 30 dias para, querendo, se manifestar”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Piracicaba-SP (DRF/Piracicaba), após analisar a grande quantidade de documentos trazidos pela recorrente em sede de Recurso Voluntário, emitiu a Informação Fiscal SEORT/DRF/PCA, de 23 de agosto de 2019 (doc. fls. 871 a 874), por meio do qual, em síntese, informa que (grifei):

- a) a DCTF não foi retificada para a apuração que a empresa entende devida, fato que determinou a negativa do direito creditório pleiteado, tendo em vista a ausência de saldo disponível no pagamento;
- b) as alegações apresentadas para a alteração da base de cálculo do tributo são as mesmas presentes em outro processo julgado neste CARF, tendo

sido anexados os mesmos elementos de prova, chegando os julgadores às mesmas conclusões;

c) a contribuinte juntou ao Recurso Voluntário:

*“12. O DACON original (fls. 113 a 129) – apesar de existir um demonstrativo retificador (ao contrário do que foi verificado em outros processos – outros períodos de apuração), a empresa anexou o DACON original. A despeito dessa falta de cuidado por parte da empresa, que deveria estar atenta aos documentos trazidos ao processo, tendo em vista que o ônus probatório é seu, o DACON retificador pode ser consultado nos sistemas informatizados da RFB. Contudo, por si só, não faz prova do direito creditório, porquanto está divergente da DCTF e não está acompanhado de documentos robustos que comprovem a redução do valor apurado do tributo, segundo discorre o último parágrafo do trecho do Acórdão reproduzido anteriormente.*

*13. Notas Fiscais (fls. 130 a 141) – como dito pela empresa, foi apresentada apenas uma amostra das notas fiscais (serviços e mercadorias) que teriam sido utilizadas para alargar a base de cálculo dos créditos escriturais apurados no mês em comento. Tais documentos, tomados isoladamente, discriminando mercadorias e serviços diversos, não possuem o condão de comprovar a essencialidade e a relevância para a atividade produtiva ou a prestação de serviços determinantes a caracterizá-los como insumos passíveis de gerarem crédito na apuração do PIS/COFINS. Ademais, não há inclusive como se determinar se tais notas fiscais dizem respeito aos insumos acrescidos à base de créditos ou se já faziam parte do rol de créditos (mercadorias e serviços) informados originariamente.*

*14. Livro Diário (fls. 142 a 860) – foi apresentada cópia integral do Livro Diário do mês de abril de 2010 (719 folhas em PDF), sem qualquer destaque ou individualização do que se pretendia comprovar com tal documento. É cediço que nos pleitos de restituição/compensação o ônus da prova é dos contribuintes. Assim, a simples apresentação de uma massa de documentos não constituem, a nosso ver, comprovação dos créditos pleiteados.*

d) entende-se que *“as provas trazidas junto ao Recurso Voluntário não se mostram suficientes a garantir liquidez e certeza ao crédito pleiteado”*.

Intimada a se manifestar sobre as conclusões advindas da Informação Fiscal produzida, a recorrente alegou em síntese que:

1. a ausência de retificação da DACON/DCTF jamais poderia configurar óbice ao reconhecimento do direito creditório pleiteado;
2. inexistência de vinculação lógica e processual entre o possível indeferimento de outras compensações da mesma contribuinte por suposta falta de provas em outros processos, tendo o processo citado pela fiscalização sequer transitado em julgado;

3. a Fiscalização não teria procedido o adequado cotejo das informações e documentos devidamente apresentados, realizando apenas uma análise isolada das Notas Fiscais e do Livro Diário apresentados, mas o conjunto probatório colacionado aos autos deve ser analisado conjuntamente, dentro do contexto no qual se encontra inserido, e não de forma isolada;
4. os documentos contábeis/fiscais foram colacionados aos autos para corroborar os esclarecimentos trazidos tanto em sede de Manifestação de Inconformidade quanto no Recurso Voluntário, sendo importante destacar que o Recurso Voluntário interposto teria apontado de forma correta qual a origem do crédito pleiteado (“*serviços de ferramentaria, usinagem de peças e de manutenção de máquinas; armazenagem de mercadorias; serviços de transporte (frete) e aquisições de materiais e peças para manutenção de máquinas e equipamentos e outros insumos*”);
5. trouxe aos autos notas fiscais que comprovavam exatamente quais os itens que teriam originado o creditamento e a íntegra de seu Livro Diário, de modo a comprovar que os itens que originaram o creditamento tinham sido devidamente contabilizados pela empresa, de forma que bastaria um simples cotejo entre estes para atestar que os insumos apresentados tiveram sua aquisição devidamente escriturada, razão pela qual o crédito ora pleiteado deve ser integralmente deferido.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

### *Competência para julgamento do feito*

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015<sup>2</sup>.

### *Conhecimento do recurso*

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

---

<sup>2</sup> Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

Há também arguição de preliminar de nulidade do processo administrativo, a qual se passa então a analisar.

### ***Preliminar de nulidade***

A recorrente defende inicialmente a nulidade do Despacho Decisório e do Acórdão da DRJ/Belo Horizonte.

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto n.º 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte (*verbis* – grifos nossos):

“Art. 59. **São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - **os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade.

Sob essa ótica, não vejo qualquer vício ou mácula que possa invalidar o Despacho Decisório de fls. 049, que não homologou a compensação declarada.

Nulidade do Despacho Decisório não há, visto que foi emitido pela autoridade competente para reconhecer o crédito, à vista das informações extraídas das declarações preenchidas pelo próprio recorrente, e consignou de forma clara e objetiva os motivos pelos quais não homologou a compensação declarada. Não existe assim qualquer indício que denote vício irremediável.

Também não vejo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa. Ao contrário, a recorrente vem exercendo tal direito em plenitude. Foi cientificada do que motivou a não homologação e teve ao longo do presente litígio diversas oportunidades de juntar aos autos os documentos e informações que entende capazes de reverter a decisão administrativa. Não restou provada, a meu ver, qualquer violação às determinações contidas no Decreto n.º 70.235/72.

Não há também nenhum cerceamento por parte do colegiado de primeira instância, pois a decisão de piso apontou de maneira clara e precisa todos os elementos que levaram a unidade jurisdicionante a concluir pela existência do crédito dentro dos limites reconhecidos. Vejo que está correto e bem fundamentado o Acórdão recorrido, ao concluir pela

inexistência de nulidade no Despacho Decisório arguida pela impugnante e manter a não homologação do crédito pleiteado.

A recorrente defende a nulidade da decisão de primeira instância alegando que a autoridade julgadora não teria analisado exaustivamente os fatos alegados nem solicitado diligências para comprovar as alegações existentes no processo, afrontando o princípio da verdade material.

Ora, o julgador não se obriga a examinar todas e quaisquer argumentações trazidas pelos litigantes a juízo, senão aquelas necessárias e suficientes ao deslinde da controvérsia.

Já é pacífico neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o entendimento de que não é necessário rebater, uma a uma, as alegações do sujeito passivo, e sim que o julgador deve apresentar razões suficientes para fundamentar o seu voto. Encontrando estes fundamentos suficientes para justificar seu convencimento, despidendo torna-se a abordagem de outras alegações, ainda que destas tenha a parte se utilizado, porque já estão inócuas frente ao julgado. Não está assim, o julgador, jungido às minúcias de todos os argumentos lançados pela parte.

Tal preceito foi interpretado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento dos EDcl no MS 21.315/DF, Rel. Min. Diva Malerbi Desembargadora Convocada TRF 3ª REGIÃO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 15/06/2016, quando se entendeu que:

*"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida."*

Em nenhum momento teria a decisão recorrida deixado de analisar fundamentos utilizados pelo contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade capazes de infirmar o Despacho Decisório que não homologou a declaração de compensação, o que poderia implicar em cerceamento do direito de defesa e nulidade da decisão.

Improcedentes, portanto, as arguições de nulidade.

#### **Análise do mérito**

A discussão nos autos se inicia com Manifestação de Inconformidade pelo não homologação da compensação formalizada no PER/DCOMP n.º 14986.39492.261011.1.3.04-0629, de 26/10/2011 (doc. fls. 044 a 048), por meio da qual a recorrente informou ter realizado pagamento a maior da COFINS, a partir de créditos decorrentes do DARF de 25/05/2010, no montante de R\$ 317.986,21, relativo ao período de apuração encerrado em 30/04/2010. Com base nesses créditos, pretendia ver homologada integralmente a compensação de débitos de IRPJ relativo ao período de apuração de SET/2011, em montante de R\$ 44.186,43.

A compensação declarada não foi homologada por meio de Despacho Decisório da DRF/Piracicaba, no qual, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, a unidade informou ter constatado que o pagamento informado teria sido utilizado para quitar débitos do contribuinte relativos ao mesmo período encerrado em 30/04/2010, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos.

O Acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo hígida a não homologação da compensação vindicada, fundamentando-se a decisão

nos argumentos de que a impugnante não teria comprovado o erro capaz de alterar o fundamento do Despacho Decisório, pela ausência de indicação precisa de sua ocorrência e dos documentos fiscais e contábeis que atestem a diferença supostamente paga a maior (fls. 094 e ss. – destaques nossos):

“Se o Darf indicado como crédito foi utilizado para pagamento de um tributo declarado pelo próprio contribuinte, a decisão da RFB de indeferir o pedido de restituição ou de não homologar a compensação está correta. Assim, para modificar o fundamento desse ato administrativo, cabe ao recorrente demonstrar erro no valor declarado ou nos cálculos efetuados pela RFB. Se não o fizer, o motivo do indeferimento permanece.

**No caso, o recorrente não comprova erro que possa alterar o fundamento do despacho decisório.**

Na falta de comprovação do erro, a divergência entre os valores informados em Dacon e DCTF afasta a certeza do crédito e é razão suficiente para o indeferimento do pedido de restituição ou da compensação.

Nesse ponto, cabe assinalar que a simples indicação de supostos valores corretos em Dacon retificador ou em demonstrativo integrante da manifestação de inconformidade não é suficiente para comprovar erro nas informações prestadas originalmente na DCTF, de forma a evidenciar a existência de pagamento indevido ou a maior no período considerado e atestar a certeza e liquidez do crédito.

**A comprovação do erro se faz pela indicação precisa de sua ocorrência e dos documentos fiscais e contábeis que atestem a diferença supostamente paga a maior ou indevidamente frente à apuração do tributo pago e confessado na DCTF que serviu de base para a fundamentação do Despacho Decisório. No processo, não há prova da ocorrência do erro propalado”.**

Não vejo fundamento para reforma do Despacho Decisório ou do Acórdão recorrido. Explico.

Inicialmente, cumpre-nos destacar que está correta afirmação da recorrente de que a retificação da DCTF, para demonstrar a diferença entre valor confessado e recolhido, não é condição prévia para a transmissão da DCOMP, mas também não é ato que cria, *per si*, o direito de crédito do contribuinte.

Retificar as declarações que presta ao Fisco em conformidade com as normas editadas, para bem representar a realidade de sua escrita fiscal e contábil, é direito do contribuinte, mas também seu dever. É seu dever estar em conformidade com atos, normas e leis com vistas ao efetivo cumprimento da legislação tributária.

A recorrente tem defendido desde a instauração do litígio que teria deixado de tomar crédito das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS no período de agosto de 2006 a junho de 2011, para desconto do valor das contribuições apuradas no período, o que teria resultado, em relação ao período de apuração em análise neste processo, no recolhimento de R\$ 317.986,21, quando o valor correto devido seria de R\$ 279.673,17.

Bem, na data de transmissão do PER/DCOMP, a DCTF apresentada pela empresa continha a informação de que o pagamento que teria originado o crédito pleiteado teria sido utilizado para extinguir débito da contribuinte apurado no mesmo período, de modo que não existia crédito para ser utilizado na compensação declarada. Ou seja, o Despacho Decisório estava correto quando da sua edição, já que, à vista das informações declaradas pelo próprio contribuinte, atestou a inexistência do direito ao crédito e não homologou a compensação.

É sempre bom lembrar que o regime jurídico da compensação tributária em vigor a partir da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que introduziram alterações no

art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, prevê que, a partir da iniciativa do contribuinte mediante a apresentação da Declaração de Compensação, este informa ao Fisco que efetuou o encontro de contas entre seus débitos e créditos, formalizado no PERD/COMP, mediante o qual extinguem-se os débitos fiscais nele indicados desde o momento de sua apresentação, sob condição resolutória de sua posterior homologação.

Com base nessa sistemática, o contribuinte formaliza a declaração de compensação, transmitindo o documento eletrônico com as informações relativas à origem do crédito pretendido e os dados dos débitos a serem compensados. A partir do cruzamento das informações fiscais do contribuinte, disponíveis na base de dados dos sistemas utilizados pela Receita Federal do Brasil, verifica-se a consistência e a coerência da compensação declarada.

Mas também é importante observar o que expressamente estabelece o CTN, no § 1º do art. 147 (grifei):

*Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.*

*§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento”.*

Desta forma, detectada qualquer inconsistência ou divergência entre valores e informações do contribuinte prestadas na DCOMP com os que consta dos sistemas, não se homologa a compensação realizada, oportunizando ao interessado o contraditório e ampla defesa em processo administrativo fiscal específico. Deixa-se o célere procedimento do batimento eletrônico de dados passando a torna-se necessário o correspondente embasamento documental.

Ou seja, com a verificação eletrônica, antes de instaurado o contencioso administrativo, são consideradas somente as informações e dados constantes dos sistemas utilizados pela Receita Federal do Brasil.

Inexistindo divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte no pedido eletrônico com aquelas constantes dos sistemas da RFB, homologa-se a compensação. Contudo, uma vez constatada inconsistência ou divergência, não se homologa a compensação declarada e inicia-se a etapa de verificação documental, nos autos de processo administrativo fiscal, onde recai sobre o contribuinte o ônus de comprovar a existência de certeza e liquidez do crédito que pretende utilizar.

Parte-se assim do pressuposto de que todas as informações prestadas pelo contribuinte estão conformes com o que estabelece a legislação (*compliance*) e, então, homologa-se a Declaração de Compensação, formal ou tacitamente, pelo transcurso do prazo quinquenal neste último caso. Somente se constatada divergência entre o que o contribuinte declara e o que os sistemas tomam como verdadeiro se torna necessária a intervenção da fiscalização, antes de se reconhecer o direito ao crédito.

Nesses termos, não é suficiente, para os fins pretendidos pela recorrente, promover a retificação da DCTF ou do DACON. Permanece a necessidade de se comprovar, por meio de documentos contábeis-fiscais idôneos, a origem dos valores declarados, a composição da base de cálculo dos tributos em questão e o eventual erro ou omissão que ensejou a redução do montante devido declarado. Está correta a decisão de piso nesse sentido, posto que a recorrente não fez uma coisa nem outra.

Tanto a decisão recorrida quanto a Informação Fiscal atestam que a recorrente não fez indicação precisa do erro ocorrido, dos documentos fiscais e dos lançamentos contábeis que atestam a diferença supostamente paga a maior.

Na Manifestação de Inconformidade, além de arguir a nulidade do Despacho Decisório, sustentou que teria retificado o DICON reduzindo o débito para o montante devido, sem trazer, contudo, quaisquer documentos ou elementos que comprovassem a liquidez e certeza do crédito, além de planilha e cópias de declarações e demonstrativos de autoria da própria empresa.

Tenho defendido o entendimento de que é do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido e, ainda, que a prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia.

Defendo que a possibilidade de se admitir prova documental nesse momento processual é limitada, contemplando as hipóteses de impossibilidade de apresentação na impugnação por motivo de força maior, por referir-se a fato ou direito superveniente ou para contrapor fatos ou razões trazidas aos autos posteriormente, conforme já estabelecidos no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Excepcionalmente, a meu ver, pode-se ainda admitir a apresentação de novos documentos em Recurso Voluntário, quando estes se destinem a complementar documentos e informação já trazidos quando da instauração do litígio. Por força do princípio da verdade material e do princípio da ampla defesa, a vedação constante do próprio art. 16 do Decreto nº 70.235/72 pode ser afastada quando os documentos probatórios trazidos aos autos estejam no contexto da discussão da matéria em litígio, ou seja, a apresentação das provas em sede de Recurso Voluntário somente pode ser feita desde que não implique em nenhuma inovação. Esta é a conclusão a que chego a CSRF no Acórdão nº 9101-003.003<sup>3</sup>, que acompanho.

Desta maneira, verificando-se estar minimamente comprovado nos autos o pleito do sujeito passivo, é papel do julgador solicitar documentos de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. No caso dos autos, como visto, a recorrente não trouxe documento hábil a comprovar seu direito, o que afastaria ainda, a meu ver, até a possibilidade de converter o julgamento em diligência. Contudo, à vista da grande quantidade de documentos acostados em sede de Recurso Voluntário, fui vencido na análise anterior feita por este colegiado, o que resultou na conversão do julgamento em diligência.

É cediço que a solicitação de perícia ou diligência é feita com vistas à obtenção de informações necessárias ao deslinde do feito ou à obtenção de esclarecimentos sobre elementos constantes dos autos e cabe à autoridade julgadora avaliar sua pertinência para a solução da lide. Ao revés, desnecessária sua realização se o julgador se convencer de que o constante dos autos se apresenta como necessário e suficiente ao deslinde da controvérsia posta a seu julgar.

---

<sup>3</sup> Acórdão nº 9101-003.003

*“PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.*

*Da interpretação sistêmica da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, art. 5º, inciso LV da Lei Maior, art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo federal, e arts. 15 e 16 do PAF, evidencia-se que não há óbice para apresentação de provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida”. (Processo nº 16327.001227/200542, sessão de 8 de agosto de 2017)*

Como já destacado, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não tendo sido produzidas nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, não cabe à autoridade suprir a deficiência probatória deixada pelo contribuinte.

Não cabe, a meu ver, a simples alegação de busca da verdade material para que se almeje suprir deficiência probatória deixada pelo contribuinte em requerimento de reconhecimento de direito creditório. Nesse sentido, peço licença para agregar aos meus os argumentos tomados do voto condutor do Acórdão n.º 3401-003.096, de relatoria do i. Conselheiro Rosaldo Trevisan:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal - Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009

**VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular**, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

**PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)**" (Processo n.º 11516.721501/201443. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096)

Não obstante, tendo o julgamento sido convertido em Resolução para solicitação de diligência, vejo que a autoridade fiscal, ao analisar a vasta documentação juntada aos autos, chegou à conclusão de que as provas trazidas junto ao Recurso Voluntário não se mostraram suficientes a garantir liquidez e certeza ao crédito pleiteado.

De fato, ainda que se tenha alegado que os créditos decorreriam de "*serviços de ferramentaria, usinagem de peças e de manutenção de máquinas; armazenagem de mercadorias; serviços de transporte (frete) e aquisições de materiais e peças para a manutenção de máquinas e equipamentos e outros insumos*" e que os documentos fiscais, por amostragem, demonstrariam o que teria originado o creditamento, a partir de seu cotejo, nesse tipo de pleito é imperiosa, em meu entender, a individualização do que se pretende comprovar, como ressaltado na Informação Fiscal. Como bem destacado naquele documento, "*a simples apresentação de uma massa de documentos não constituem, a nosso ver, comprovação dos créditos pleiteados*".

Como bem assevera o relatório de diligência, a apresentação da documentação deve ainda estar acompanhada de esclarecimentos analíticos para demonstrar quais despesas dedutíveis no regime da não-cumulatividade deixaram de ser consideradas, seu eventual impacto na apuração do tributo e outros elementos e informações que poderiam servir para comprovar o enquadramento do dispêndio no conceito de insumos para fins de direito creditório no regime não cumulativo.

É clara a necessidade de individualização dos insumos utilizados, sua vinculação ao processo produtivo da empresa e a caracterização inequívoca de sua essencialidade e relevância para a atividade produtiva ou a prestação de serviços, para caracterizá-los como insumos passíveis de gerarem crédito na apuração do PIS/COFINS. Tal condição, em momento algum, a recorrente logrou êxito em demonstrar, como destaca a Informação Fiscal.

Ademais, como também ressalta a fiscalização, não há como se determinar se as notas fiscais apresentadas dizem respeito aos créditos que já faziam parte do rol de créditos decorrentes de mercadorias e serviços informados originariamente na DACON.

À vista de todo o exposto, em meu sentir, não se desincumbiu a recorrente de seu dever de trazer os necessários elementos de prova, aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior. Nesses termos, entendo que não há qualquer fundamento que me permita decidir pela reforma do Despacho Decisório ou do Acórdão recorrido.

***Conclusões***

Diante do exposto, VOTO no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Luis Felipe de Barros Reche