



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15374.905248/2009-34
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-005.743 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2018
Matéria PER/DCOMP (DDE) - COFINS
Recorrente REPSOL SINOPEC BRASIL S.A. (nova denominação de REPSOL YPF BRASIL S.A.)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

**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.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, Carlos Henrique Seixas Pantarolli, Cássio Schappo, e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente). Ausente justificadamente a Conselheira Mara Cristina Sifuentes.

Relatório

Versa o presente sobre o **Pedido de Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP – de final 7536)** de fls. 3 a 7¹, transmitido em 13/09/2005, invocando crédito de COFINS referente a pagamento considerado indevido, de dezembro de 2004, efetuado em 15/02/2005, no valor de R\$ 62.913,43, utilizando R\$ 32.308,21 em compensação.

No **Despacho Decisório Eletrônico** de fl. 8, datado de 18/02/2009, o pedido é negado, sob a motivação e que “[a] partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP (...) foram localizados um ou mais pagamentos (...) integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”.

Às fls. 9 a 12, consta **Manifestação de Inconformidade**, com protocolo de 06/04/2009, na qual a empresa informa que o crédito resulta de recolhimento a maior no período de dezembro de 2004, mas a empresa preencheu incorretamente DCTF, enviando DCTF retificadora em 20/03/2009. Junta-se à peça de defesa memória de cálculo da apuração de COFINS, Ficha 25 da DIPJ e DARF.

A **decisão de primeira instância** (fls. 50 a 52), proferida em 11/01/2013, foi, unanimemente, pela improcedência da manifestação de inconformidade, por ser a retificação de DCTF posterior ao despacho decisório, e não ter a empresa comprovado inequivocamente a origem do crédito alegado no PER/DCOMP, nem a razão de ter retificado a DCTF de R\$ 62.913,43 para R\$ 0,00.

Às fls. 56/57 consta pedido de cópia integral do processo, recebida em 05/06/2013 por representante da empresa (procuração à fl. 58), e, à fl. 63 consta documento de controle dos correios, que dá conta de que o objeto RA339349784BR foi entregue em 06/05/2013.

A empresa solicita, em 05/06/2013 (fl. 64) a juntada do **Recurso Voluntário** (fls. 102 a 109), no qual se sustenta que: (a) a ciência da decisão de piso de deu em 06/05/2013; (b) em nome da verdade material, tem o direito de corrigir o erro de fato em seu pedido, informando que, em dezembro de 2004, apurou perdas em operações de *hedge*, no montante de R\$ 1.510.850,00, gerando crédito de COFINS com base na alíquota de 4,6%, como dispõe o art. 84 da Lei nº 10.833/2003, juntando controle das operações e extrato de conta contábil (fls. 181 e 183).

Em 07/06/2013, o recurso apresentado é enviado ao CARF (fl. 186), sendo distribuído a este relator, por sorteio, em junho de 2018.

É o relatório.

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele se conhece.

Analisando a argumentação de defesa, percebe-se que se resume à aplicação, ao caso, da verdade material, com análise da documentação apresentada apenas em sede recursal.

Para tanto, resta verificar se as alegações de defesa são aptas a comprovar o direito de crédito da empresa. Isso porque 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, como reiteradamente decidindo, de forma unânime, este CARF:

“ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. **DILAÇÃO PROBATÓRIA. DILIGÊNCIAS.** A realização de **diligências destina-se a resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes,** mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.” (Acórdãos n. 3403-002.106 a 111, Rel. Cons. Alexandre Kern, unânimes, sessão de 23.abr.2013) (grifo nosso)

“PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. Nos pedidos de compensação/ressarcimento, **incumbe ao postulante a prova de que cumpre os requisitos previstos na legislação para a obtenção do crédito pleiteado.**” (grifo nosso) (Acórdão n. 3403-003.173, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 21.ago.2014) (No mesmo sentido: Acórdão n. 3403-003.166, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014; Acórdão 3403-002.681, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 28.jan.2014; e Acórdãos n. 3403-002.472, 473, 474, 475 e 476, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes - em relação à matéria, sessão de 24.set.2013)

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. Nos processos relativos a ressarcimento tributário, **incumbe ao postulante ao crédito o dever de**

comprovar efetivamente seu direito.” (Acórdãos 3401-004.450 a 452, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes, sessão de 22.mar.2018)

“**PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE. Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA. A carência probatória inviabiliza o reconhecimento do direito creditório pleiteado**”. (Acórdão 3401-004.923 – paradigma, Rel. Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, unânime, sessão de 21.mai.2018)

No presente processo, a recorrente alega, ainda em sua manifestação de inconformidade, que, por lapso seu, o débito informado estava incorreto, e providenciou a devida retificação, ainda que posteriormente ao despacho decisório. E, em apoio a tal afirmação, junta memória de cálculo da apuração de COFINS, Ficha 25 da DIPJ e DARF, sem detalhamento de qual o efetivo fator ensejador do erro.

A DRJ conclui que a postulante ao crédito não comprova sua alegação, e não junta aos autos qualquer documento que pudesse corroborar o direito alegado.

Sobre a verdade material, bem ensina James MARINS que envolve não só o dever de investigação, por parte do fisco, mas o dever de colaboração, do sujeito passivo:

“As faculdades fiscalizatórias da Administração tributária devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do procedimento e do Processo Administrativo. O dever de investigação da Administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.”²

Em sede recursal, em 2013, a empresa inaugura a argumentação de que, em dezembro de 2004, apurou perdas em operações de *hedge*, no montante de R\$ 1.510.850,00, gerando crédito de COFINS com base na alíquota de 4,6%, como dispõe o art. 84 da Lei nº 10.833/2003, juntando, como prova do alegado, os documentos a seguir integralmente transcritos - controle das operações e extrato de conta contábil (fls. 181 e 183):

² Direito Processual Tributário Brasileiro – Administrativo e Judicial, 8. Ed., São Paulo: Dialética, p. 174.

Processo nº 15374.905248/2009-34
Acórdão n.º 3401-005.743

S3-C4T1
Fl. 189

Reposit YPF Brasil SA

Período		Total Ajustes			Custos		Conta Corrente					Saldo
Início	Fim	Ajustes	Taxas	Correções	Total	CPMF	D	C	Empres	Saldo	Saldo	
30/11/2004	01/12/2004	11	(350.087,50)	-	(350.087,50)	-	(350.087,50)	-	-	200.000,00	26.950,99	
01/12/2004	02/12/2004	12	(168.975,00)	-	(168.975,00)	-	(168.975,00)	-	-	170.000,00	29.975,99	
02/12/2004	03/12/2004	12	269.437,50	-	269.437,50	-	-	269.437,50	-	-	299.413,49	
03/12/2004	06/12/2004	12	(317.975,00)	-	(317.975,00)	-	(317.975,00)	-	-	30.000,00	11.438,49	
06/12/2004	07/12/2004	12	107.787,50	-	107.787,50	-	-	107.787,50	-	-	119.225,99	
07/12/2004	08/12/2004	12	342.737,50	-	342.737,50	-	-	342.737,50	-	-	461.963,49	
08/12/2004	09/12/2004	12	139.687,50	-	139.687,50	-	-	139.687,50	-	-	601.650,99	
09/12/2004	10/12/2004	12	238.200,00	-	238.200,00	-	-	238.200,00	-	-	839.850,99	
10/12/2004	13/12/2004	12	(57.812,50)	-	(57.812,50)	-	(57.812,50)	-	-	-	782.038,49	
13/12/2004	14/12/2004	12	(160.962,50)	-	(160.962,50)	-	(160.962,50)	-	-	-	621.075,99	
14/12/2004	15/12/2004	12	(7.750,00)	-	(7.750,00)	-	(7.750,00)	-	-	-	613.325,99	
15/12/2004	16/12/2004	12	(472.600,00)	-	(472.600,00)	-	(472.600,00)	-	-	-	140.725,99	
16/12/2004	17/12/2004	12	101.512,50	-	101.512,50	-	-	101.512,50	-	-	242.238,49	
17/12/2004	20/12/2004	12	(379.775,00)	-	(379.775,00)	-	(379.775,00)	-	-	150.000,00	12.463,49	
20/12/2004	21/12/2004	12	(386.350,00)	-	(386.350,00)	-	(386.350,00)	-	-	400.000,00	26.113,49	
21/12/2004	22/12/2004	12	199.387,50	-	199.387,50	-	-	199.387,50	-	-	225.500,99	
22/12/2004	23/12/2004	12	58.875,00	-	58.875,00	-	-	58.875,00	-	-	284.375,99	
23/12/2004	24/12/2004	12	-	-	-	-	-	-	-	-	284.375,99	
24/12/2004	27/12/2004	12	(79.987,50)	-	(79.987,50)	-	(79.987,50)	-	-	-	204.388,49	
27/12/2004	28/12/2004	12	(336.912,50)	(2.145,00)	(339.057,50)	(3.700,99)	(363.078,48)	-	-	170.000,00	11.310,01	
28/12/2004	29/12/2004	12	(24.525,00)	-	(24.525,00)	-	(24.525,00)	-	-	15.000,00	1.785,01	
29/12/2004	30/12/2004	12	(224.762,50)	(105,88)	(224.868,38)	-	(224.868,38)	-	-	230.000,00	6.916,63	
30/12/2004	31/12/2004	12	-	-	-	-	-	-	-	-	6.916,63	
31/12/2004	03/01/2005	12	(268.600,00)	-	(268.600,00)	-	(268.600,00)	-	-	260.000,00	18.316,63	
TOTAL			(1.429.362,50)	(2.259,88)	(20.320,00)	(1.451.942,38)	(3.700,99)	(2.913.269,38)	1.457.625,00	-	1.445.000,00	

Data Final	AJUSTES	
	NEGATIVOS	POSITIVOS
01/12/04	(350.087,50)	
02/12/04	(168.975,00)	
03/12/04		269.437,50
06/12/04	(317.975,00)	
07/12/04		107.787,50
08/12/04		342.737,50
09/12/04		139.687,50
10/12/04		238.200,00
13/12/04	(57.812,50)	
14/12/04	(160.962,50)	
15/12/04	(7.750,00)	
16/12/04	(472.600,00)	
17/12/04		101.512,50
20/12/04	(379.775,00)	
21/12/04	(386.350,00)	
22/12/04		199.387,50
23/12/04		58.875,00
24/12/04		
27/12/04	(79.987,50)	
28/12/04	(336.912,50)	
29/12/04	(24.525,00)	
30/12/04	(224.762,50)	
31/12/04		
03/01/05	(268.600,00)	

(2.968.476,00) 1.457.625,00 (1.510.850,00)

Saldo contábil (1.429.362,50)

Ajuste contabilizado dez./2004 (1.429.362,50)
Ajuste negativo liquidado em 03/01/2005 268.600,00
Ajuste negativo liquidado em 01/12/2004 (350.087,50)
Ajuste liquidado dez./2004 (1.510.850,00)

Conta	Nº documento	Período	Data contabilização	Importe em moeda local	Moeda local	Texto
6699000000	4000001735	2004/01	31/01/2004	664.362,50	BRL	RECLAS DOC 4_1489 OPERAÇÕES BMF JAN/04
6699000000	4000001736	2004/01	31/01/2004	2.739,01	BRL	RECLAS DOC 4_1489 TAXAS S/ OPERAÇÕES BMF JAN/04
6699000000	4000002278	2004/02	29/02/2004	568.265,50	BRL	AJUSTE OPERAÇÕES BMF FEV/04
6699000000	4000003544	2004/03	29/02/2004	2.331,17	BRL	TAXAS S/ OPERAÇÕES BMF FEV/04
6699000000	4000003544	2004/03	31/03/2004	363.145,03	BRL	AJUSTE OPERAÇÕES BMF MAR/04
6699000000	4000005248	2004/04	30/04/2004	3.075,66	BRL	TAXAS S/ OPERAÇÕES BMF MAR/04
6699000000	4000005248	2004/04	30/04/2004	78.390,05	BRL	AJUSTE OPERAÇÕES BMF ABRIL/04
6699000000	4000007016	2004/05	31/05/2004	1.578,62	BRL	TAXAS S/ OPERAÇÕES BMF ABRIL/04
6699000000	4000007016	2004/05	31/05/2004	3.863,27	BRL	TAXAS S/ OPERAÇÕES BMF MAIO/04
6699000000	4000007380	2004/05	31/05/2004	(772.796,69)	BRL	AJUSTE OPERAÇÃO BMF MAIO/04
6699000000	4000008316	2004/06	30/06/2004	772.796,69	BRL	RECLAS DOC 4_7016 AJUSTE OPERAÇÃO BMF MAIO/04
6699000000	4000008316	2004/06	30/06/2004	978.090,70	BRL	AJUSTE OPERAÇÃO BMF JUNHO/04
6699000000	4000009013	2004/07	01/07/2004	2.414,27	BRL	TAXAS S/ OPERAÇÕES BMF JUNHO/04
6699000000	4000009437	2004/07	01/07/2004	93,36	BRL	DESPESA C/ SISCOEX S/ JUROS EMPREST DOC 29-818
6699000000	4000009437	2004/07	01/07/2004	49.928,31	BRL	JUROS MUTUO - OPERADORA DE POSTOS
6699000000	4000009437	2004/07	01/07/2004	2.938,23	BRL	JUROS MUTUO - OPERADORA DE POSTOS
6699000000	4000009437	2004/07	01/07/2004	1.704,54	BRL	JUROS MUTUO - RYD
6699000000	4000009437	2004/07	01/07/2004	2.568,62	BRL	JUROS MUTUO - REPSOL IMPORTADORA LTDA
6699000000	4000009437	2004/07	01/07/2004	3.509,35	BRL	JUROS MUTUO - REPSOL IMPORTADORA LTDA
6699000000	4000009825	2004/07	01/07/2004	13.075,08	BRL	JUROS MUTUO - REPSOL IMPORTADORA LTDA
6699000000	4000009825	2004/07	31/07/2004	674.301,10	BRL	AJUSTE OPERAÇÃO BMF JULHO/04
6699000000	4000009825	2004/07	31/07/2004	1.760,60	BRL	TAXAS S/ OPERAÇÕES BMF JULHO/04
6699000000	4000010823	2004/08	01/08/2004	866,81	BRL	JUROS MUTUO - REPSOL YPF DISTRIBUIDORA S A
6699000000	4000010823	2004/08	01/08/2004	1.442,54	BRL	JUROS MUTUO - REPSOL IMPORTADORA LTDA
6699000000	4000011368	2004/08	31/08/2004	1.244.266,15	BRL	AJUSTE OPERAÇÃO BMF AGOSTO/04
6699000000	4000011368	2004/08	31/08/2004	3.266,26	BRL	TAXAS S/ OPERAÇÕES BMF AGOSTO/04
6699000000	4000012454	2004/09	01/09/2004	13.545,06	BRL	JUROS MUTUO - OPERADORA DE POSTOS
6699000000	4000012659	2004/09	01/09/2004	6.850,68	BRL	JUROS MUTUO - RYD AGO/04
6699000000	4000012695	2004/09	30/09/2004	1.346.090,00	BRL	AJUSTE OPERAÇÃO BMF SETEMBRO/04
6699000000	4000012695	2004/09	30/09/2004	3.740,45	BRL	TAXAS S/ OPERAÇÕES BMF SETEMBRO/04
6699000000	4000013792	2004/10	28/10/2004	5.561,85	BRL	JUROS MUTUO - OPERADORA
6699000000	4000013792	2004/10	28/10/2004	679,83	BRL	JUROS MUTUO - REPSOL YPF DISTRIBUIDORA S A
6699000000	4000013888	2004/10	31/10/2004	449.867,91	BRL	AJUSTE OPERAÇÃO BMF OUTUBRO/04
6699000000	4000013888	2004/10	31/10/2004	2.245,00	BRL	TAXAS S/ OPERAÇÕES BMF OUTUBRO/04
6699000000	4000015185	2004/11	30/11/2004	2.160.455,16	BRL	AJUSTE OPERAÇÃO BMF NOVEMBRO/04
6699000000	4000015185	2004/11	30/11/2004	2.245,00	BRL	TAXAS S/ OPERAÇÕES BMF NOVEMBRO/04
6699000000	4000015800	2004/12	01/12/2004	2.100,70	BRL	JUROS MUTUO - REPSOL YPF DISTRIBUIDORA S A
6699000000	4000016495	2004/12	31/12/2004	1.429.362,50	BRL	AJUSTE OPERAÇÃO BMF DEZEMBRO/04
6699000000	4000016495	2004/12	31/12/2004	2.250,88	BRL	TAXAS S/ OPERAÇÕES BMF DEZEMBRO/04
Saldo Total				10.092.961,75		

Calculando, sobre o valor de R\$ 1.510.850,00, o percentual de (até) 4,6% previsto no art. 84 da Lei nº 10.833/2003, chega-se a R\$ 69.499,10, valor que cobriria, mas não exatamente, os R\$ 62.913,43 informados como indevidos, cabendo ainda recordar que o referido art. 84 foi revogado pela Lei nº 11.051/2004, com efeitos a partir de abril de 2005.

Mas a simples leitura da redação do texto do art. 84, vigente entre dezembro de 2003 e março de 2004, permite visualizar que havia diversos requisitos para aplicação de seu teor:

“Art. 84. A pessoa jurídica não-financeira, sujeita à incidência não-cumulativa da COFINS, que realizar operações de hedge em bolsa de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão, poderá apurar crédito calculado sobre o valor das perdas verificadas no mês, nessas operações, à alíquota de até 4,6% (quatro inteiros e seis décimos por cento).

§ 1º Para efeito do disposto no caput, consideram-se hedge as operações destinadas, exclusivamente, à proteção contra riscos inerentes às oscilações de preço ou de taxas, quando o objeto do contrato negociado:

I - estiver relacionado com as atividades operacionais da pessoa jurídica; e

II - destinar-se à proteção de direitos ou obrigações da pessoa jurídica.

§ 2º O crédito presumido a que se refere o caput, no caso das operações de hedge realizadas no mercado de balcão, somente será admitido quando referidas operações forem registradas nos termos da legislação vigente.

§ 3º O disposto neste artigo fica limitado às operações que atendam às normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, que poderá observar, na caracterização das operações de hedge, critérios estabelecidos pela Comissão de Valores Mobiliários.” (grifo nosso)

E a empresa, além de não vincular especificamente a operação ao crédito pleiteado, sequer se preocupa em comprovar o cumprimento dos requisitos estabelecidos na legislação.

E a demanda alternativa para conversão em diligência “...com o objetivo de comprovar a existência do crédito” fala por si só. Como exposto, a diligência não se presta para que o contribuinte, postulante ao crédito, prove o que deveria ter provado desde a instauração do contencioso, respeitados os procedimentos estabelecidos no Decreto nº 70.235/1972, mas para sanar eventual dúvida do julgador na apreciação da lide, desde que cumpridos os requisitos processuais aplicáveis ao caso. E não se vê, no presente contencioso, nem sombra da certeza e da liquidez necessárias à apuração do crédito demandado, de modo a ser a escassa documentação apresentada apenas em sede recursal inapta até para semear a dúvida no julgador, no caso.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan