



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



**Processo nº** 15374.914719/2009-03  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-008.030 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2020  
**Recorrente** ZOE DO BRASIL PARTICIPACOES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 15/12/2004

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

E do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.

As provas documentais devem ser apresentadas no momento da impugnação, sob pena de preclusão, excetuado fundado motivo para não tê-lo feito naquela oportunidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente)

**Relatório**

Tendo em vista a forma detalhada dos fatos ocorridos no presente processo, peço vênha para adotar como parte do meu relato o relatório do Acórdão nº 12-52.585, da 17ª Turma da DRJ/RJ1, proferido na sessão de 07 de fevereiro de 2013:

Trata o presente processo de apreciação de compensação declarada no PER/DCOMP n.º 10427.78321.271005.1.3.048090, de crédito referente a valor que teria sido recolhido a maior, em 15/12/2004, a título de Cofins, com débitos de Cofins relativos a dezembro de 2004, no valor original de R\$ 28.276,92 e janeiro de 2005, no valor original de R\$ 40.399,82.

A Derat/RJO, por meio do despacho decisório de fl. 8 não reconheceu o direito creditório pleiteado, sob a alegação de que o pagamento foi integralmente utilizado para quitar o débito de Cofins do PA 30/11/2004.

Cientificada do despacho e da cobrança do débito declarado no PER/DComp, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 10/12, na qual alega que:

- Na DCTF Original do 4º trimestre de 2004 transmitida em 14/02/2005 (Doc. 05) ocorreu um lapso quanto à informação do Cofins apurado em Dezembro de 2004.

- A recorrente informou erroneamente em novembro de 2004 o valor de R\$ 205.091,64 no código de COFINS 2172 (Regime Cumulativo).

- No ano de 2004 a recorrente enquadrava-se no CNAEFiscal 55.131/01 (Hotel) e apurava a COFINS pelo Regime Cumulativo e NãoCumulativo com base na Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

*"Art. 10 Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º XXI as receitas auferidas por parques temáticos, e as decorrentes de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos, conforme definido em ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e do Turismo."*

- No mês de novembro de 2004 a recorrente apurou COFINS (5856) no Regime Não cumulativo R\$ 40.909,92 e de COFINS (2172) no Regime cumulativo R\$ 137.675,28, porém esses valores não foram informados na DCTF do 4º trimestre de 2004..

- Para comprovação dos valores apurados, apresentasse a DIPJ Retificadora 2005 Anocalendário 2004, transmitida em 01/07/2005 Ficha 25 (Cálculo da Cofins Regime Não cumulativo – Incidência Total ou Parcial) (Doc. 06).

- Esses valores (5856 R\$ 40.909,32 / 2172 R\$ 137.675,28) deveriam ser informados e quitados na DCTF 4º trimestre de 2004 transmitida em 14/02/2005..

Com base na IN RFB n.º 903, de 30 de dezembro de 2008, Capítulo V:

*"Art. 11. § 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:*

...

*III em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal."*

Devese observar que o Código Tributário Nacional dispõe no:

*"Art. 147 § 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.*

*Art. 149 O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

...

*IV quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo declaração obrigatória."*

Resta claro que houve um lapso em 14/02/2005, quando da transmissão da DCTF Original do 4º trimestre de 2004.

Diante do exposto acima e a apresentação de documentos comprobatórios, vem à interessada, solicitar a retificação por procedimento de ofício conforme documento anexo (Doc. 07) da DCTF Original do 4º trimestre de 2004 transmitida em 14/02/2005.

Cabe ressaltar que com a solicitação de retificação por procedimento de ofício da DCTF do 4º trimestre de 2004, onde só foi utilizado R\$ 137.523,58 do Darf (Doc. 04) para quitação do débito de COFINS 2172 novembro de 2004, foi gerado o pagamento à maior no valor de R\$ 67.416,36.

Com a apresentação de esclarecimentos, fica confirmado quando da transmissão do Per/Dcomp n.º 10427.78321.271005.1.3.048090 (Doc. 03) objeto da presente, a existência do crédito original no valor de R\$ 67.416,36 e poderia compensar os débitos já mencionados no Per/Dcomp.

Face aos argumentos expostos, requer a manifestante:

- a) sejam acolhidos os argumentos de mérito acima expostos declarando-se a insubsistência do presente Despacho Decisório;
- b) seja reconhecido o Direito Creditório relativo ao pagamento indevido de que tratam o Per/Dcomp objeto da presente Manifestação de Inconformidade;
- c) seja homologada a parte da compensação efetuada pelo Contribuinte;
- d) ressaltamos a necessidade da retificação por procedimento de ofício da DCTF do 4º trimestre de 2004; e
- e) abstenha-se a D. Autoridade Fiscal de cobrar o débito quitado através do Per/Dcomp n.º 10427.78321.271005.1.3.048090.

É o relatório.

A decisão da qual retirou-se o relato acima transcrito, negou provimento à manifestação de inconformidade interposta pela recorrente, recebendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/12/2004

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

Cabe ao contribuinte no momento da apresentação da manifestação de inconformidade trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Devidamente cientificada por via postal da decisão acima mencionada na data de a recorrente interpôs o recurso voluntário, oportunidade em que repisa os argumentos trazidos em manifestação de inconformidade.

Passo seguinte o processo foi distribuído para a relatoria deste Conselheiro.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma, merecendo ser conhecido e analisado em seu mérito.

Conforme se verifica do relatório acima, a recorrente insurge-se contra decisão de piso que negou seu pedido de compensação, por entender não haver prova efetiva do crédito declarado pela contribuinte.

Segundo seu entendimento, assumindo um suposto equívoco ocorrido em sua escrituração que teria sido comprovado e, devidamente, retificado com a entrega de declarações retificadoras, a existência do crédito estaria comprovada, fazendo juntar aos autos, com a impugnação, apenas cópias das declarações originais e retificadoras e cópia do DARF dito indevidamente recolhido.

Entretanto, não fez carrear aos autos, por intermédio de sua manifestação de inconformidade, qualquer prova documental, contábil e fiscal, capaz de comprovar a existência do crédito.

Com efeito, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC<sup>1</sup>). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferimento do crédito é medida que se impõe. Nesse sentido:

"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

---

<sup>1</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor

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 3401003.096)

Pertinente destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado<sup>2</sup>, a respeito da divisão do ônus da prova:

No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil".

Soma-se a isso, que a escrituração somente faz prova a favor do sujeito passivo se acompanhada por documentos hábeis à comprovar a origem do crédito pleiteado, conforme previsão contida no artigo 26, do Decreto n.º 7574/2011<sup>3</sup>.

Não há dúvidas que a busca da verdade material é um princípio norteador do Processo Administrativo fiscal. Contudo, ao lado dele, também de matiz constitucional está o princípio da legalidade, que obriga a todos, especialmente à Administração pública, da qual este Colegiado integra, a obediência as normas legais vigentes, merecendo destaque o Decreto 70.235 estabeleceu o momento da prática dos atos, sob pena ainda de se atentar ainda contra outro princípio constitucional, qual seja o da duração razoável do processo.

O referido Decreto especifica objetivamente o momento da produção das provas no seu artigo 16.

"Art. 16. A impugnação mencionará:

<sup>2</sup> Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.

<sup>3</sup> Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9o, § 1o).

(...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;"

O próprio Decreto 70.235, no mesmo artigo 16 especifica as hipóteses em que é possível a produção posterior de provas, o que faz de forma taxativa.

"§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância".

É certo que este colegiado admite a juntada de provas em sede recursal, contudo apenas nos casos em que o Recorrente tenha demonstrado, na Impugnação, ou Manifestação de Inconformidade, como é o caso, a impossibilidade de se trazer aquela prova no momento oportuno (Impugnação ou Manifestação de Inconformidade), o que definitivamente não ocorreu no caso concreto.

Admitir-se deliberadamente a produção probatória na fase recursal subverteria todo o rito processual e geraria duas consequências indesejáveis (i) caso fosse determinado que o feito retornasse à instância original, implicaria uma perpetuação do processo e, (ii) caso as provas fossem apreciadas pelo CARF sem que tivessem sido analisadas pela DRJ, geraria indesejável supressão de instância e, em ambos os casos, representaria afronta direta ao texto legal que rege o processo administrativo fiscal.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus – Relator

