



**Processo nº** 16349.000422/2010-64  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-010.490 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de junho de 2023  
**Recorrente** POLO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

**DIREITO CREDITÓRIO. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.**

Cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário para o qual pleiteia ressarcimento, restituição ou compensação, por meio da apresentação de escrituração contábil e fiscal apta a este fim, bem como de documentação que a suporte. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.**

Não há necessidade de diligência ou perícia quando os elementos dos autos são suficientes para o julgamento do pleito. O procedimento de diligência/perícia não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Frederico Schwuchow de Miranda – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Luis Cabral, Carlos Frederico Schwuchow de Miranda, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos, Alexandre Freitas Costa, Pedro Sousa Bispo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente o conselheiro Lazaro Antonio Souza Soares.

## Relatório

Por bem retratar a situação dos autos, adota-se o relatório do acórdão recorrido, que segue transscrito:

Trata o presente processo de análise de seis Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento e das Declarações de Compensação (PER/DCOMPs), transmitidas entre 15/05/2006 e 11/08/2006, em que o interessado pretende compensar débitos no montante total de R\$ 351.977,75 com crédito de contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa oriundo do 2º trimestre de 2006.

A autuada é empresa atuante no ramo de desenvolvimento, fabricação e comercialização de filmes bi-orientados de polipropileno, de embalagens e de materiais plásticos em geral. Apura o PIS e Cofins pela sistemática não cumulativa. Industrializa e comercializa produtos no mercado interno e externo.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 219/224) está descrito o procedimento realizado e as conclusões obtidas. O auditor-fiscal efetuou a verificação do cumprimento das obrigações relativas ao PIS e a Cofins, intimando a empresa para apresentar documentos, livros contábeis e explicações pertinentes, conforme Termo de Intimação Fiscal (fls. 84), ciência em 27/11/2010 (AR fls. 88/89). Após a entrega de maneira insatisfatória dos arquivos requeridos, foi lavrado novo Termo de Intimação Fiscal (fls. 187/190 cfe. numeração do E-proc), em 15/03/2011, detalhando, tendo o pedido de prorrogação sido indeferido em 21/03/2011 em decorrência dos não atendimentos anteriores e também porque os prazos para apresentação da documentação já terem sido prorrogados anteriormente (fls. 191).

Os pedidos foram totalmente indeferidos pela DRF de origem porque, tendo sido intimada e reintimada pela Fiscalização a apresentar os documentos necessários à apreciação dos pedidos no formato correto, a empresa apresentou documentação insuficiente e em formato não compatível.

A ciência ocorreu em 30/03/2011 (AR fls. 225). Tempestivamente, em 28/04/2011, foi apresentada Manifestação de Inconformidade ao Despacho Decisório (fls. 226/233) onde a empresa discorre sobre a verificação fiscal que resultou nos indeferimentos totais ora contestados, na qual foram analisados os créditos pleiteados de PIS e Cofins vinculados a receitas de exportação do 1º trimestre de 2007, constantes em seis Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento/Compensação transmitidos entre 15/05/2006 e 11/08/2006.

Alega que forneceu os documentos solicitados, com os arquivos magnéticos contendo as informações relativas aos bens e serviços utilizados como insumos, fretes, despesas de energia elétrica, armazenagem e devoluções, bem como das receitas auferidas no período. Apesar da alegação de incompatibilidade dos arquivos magnéticos e formatação diversa da prevista na legislação, defende seu direito ao creditamento, juntando documentação por amostragem.

Reforça o requerimento de que seja efetivada diligência fiscal em função da grande quantidade de documentos fiscais, livro e informações comprobatórias da regularidade dos créditos glosados. Por fim, requer o acolhimento integral da impugnação e a declaração da improcedência da exigência fiscal. As fls. 269/403 traz como documentação anexa à impugnação parte da documentação fiscal atinente ao período 06/2006, agrupada pela natureza das despesas/glosas que pretende contestar/comprovar.

O processo foi remetido a esta DRJ/POA para julgamento em 03/04/2018.

A 2<sup>a</sup> Turma da DRJ em Porto Alegre proferiu decisão (fls. 407 a 414) negando provimento à manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep  
Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

Ementa: Os custos necessários à realização da atividade e da manutenção da fonte produtora somente podem gerar créditos da contribuição se previstos na legislação e desde que a escrituração contábil esteja devidamente comprovada por documentos hábeis e idôneos, de forma a confirmar de maneira clara a fidedignidade dos fatos alegados.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reproduz, na essência, as razões apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade quanto ao mérito do seu direito creditório. Junto ao recurso interposto não foi apresentada escrituração contábil e fiscal, tampouco documentação que a comprove.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No caso concreto, o contribuinte pretende compensar débitos no montante total de R\$ 351.977,75, com suposto crédito de contribuição para o PIS/PASEP não cumulativa, decorrente das operações de exportação realizadas no 2º trimestre de 2006. Contudo, através de despacho decisório (fls. 219 a 224), a Fiscalização indeferiu o pedido de ressarcimento e, em consequência, não homologou as declarações de compensação vinculadas, tendo em vista a não apresentação dos documentos necessários à apreciação do pedido:

18. Deste modo, **em face ao não atendimento das intimações nos prazos estipulados pela Fiscalização e suas sucessivas prorrogações**, conforme explicitado no relatório deste despacho decisório, tem-se inviabilizado exame essencial à apuração do crédito da contribuição. **Em consequência, devido à ausência de crédito apurado pela Fiscalização**, o Pedido Eletrônico de Ressarcimento deverá ser considerado indeferido e as Declarações de Compensação apresentadas, vinculadas ao crédito em questão, não-homologadas.

19. Em vista de todo o exposto, com supedâneo nos autos e nos aspectos legais discutidos, e no uso das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, previstas no art. 6º, I, b da Lei nº 10.593/2002, com a redação dada pela Lei nº 11.457/2007, **INDEFIRO O PEDIDO DE RESSARCIMENTO** e, em consequência, **NÃO-HOMOLOGO AS DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO** vinculadas ao crédito em questão (grifos no original e nossos).

Cientificada da decisão, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 226 a 233), a qual, por sua vez, foi julgada improcedente pela 2<sup>a</sup> Turma da DRJ em Porto Alegre (fls. 407 a 414).

Em sua impugnação, a recorrente deixou novamente de apresentar os documentos necessários para comprovar o direito creditório alegado, tendo juntado aos autos documentação

por amostragem, conforme sua própria manifestação à fl. 231: “Em que pese a alegação de incompatibilidade de conteúdo dos arquivos magnéticos e a formatação diversa da prevista na legislação, a Impugnante tem direito ao crédito pleiteado, **conforme se verifica da documentação ora juntada por amostragem**” (grifos nossos).

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado a quo decidiu pela manutenção do despacho decisório, tendo consignado à fl. 413:

Como visto, no presente processo, em face ao não atendimento das intimações nos prazos estipulados pela Fiscalização e suas sucessivas prorrogações, **a defesa não apresentou prova documental juntamente com a manifestação de inconformidade**, ou seja, não comprovou com a documentação contábil correspondente, a existência do suposto crédito informado no pedido de resarcimento em exame. Observo que a fls. 74/100 foi aberto o processo 16143.001968/2012-19 a fim de armazenar os anexos não imprimíveis constantes do processo digital. Os elementos juntados constituem também os Documentos 03 a 11 (fls. 269/403), entregues juntos com a Manifestação de Inconformidade. Dentre estes documentos estão notas fiscais de compras das Braskem, Ipiranga, Livro Saídas do ICMS, pagamentos de serviços de manutenção, energia elétrica, compra de materiais, transportes e algumas devoluções de vendas. **Neste recurso já há a ressalva da interessada de que os elementos juntados constituem uma amostra da documentação pertinente ao mês de junho de 2006, sendo que sequer são suficientes para comprovar o alegado em relação àquele período** (grifos nossos).

Com efeito, da leitura do aresto recorrido e após atenta análise dos autos, depreende-se que não restou comprovado, por meio de escrituração contábil e fiscal, suportada por documentação hábil e idônea, o direito creditório alegado. Desta forma, torna-se inconsistente a afirmação do contribuinte de que seu crédito estaria regularmente escriturado e respeitaria todos os requisitos legais para seu reconhecimento.

Importa lembrar que a compensação, uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional, pressupõe a existência de créditos e débitos tributários em nome do sujeito passivo. Ainda, segundo o art. 170 do mesmo diploma legal, a lei poderá, em certas condições e sob garantias determinadas, autorizar a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo. Assim, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário revela-se pressuposto fundamental para a efetivação da compensação.

Em casos como o presente, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que o interessado apresente apenas declarações ou planilhas, tampouco documentação incompleta ou por amostragem. Faz-se necessário que alegações, declarações e planilhas sejam todas embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a sustente.

Dando seguimento a análise do recurso voluntário apresentado, merece especial atenção a alegação constante à fl. 425 deste processo, onde a recorrente afirma que “o entendimento esculpido no acórdão ora recorrido, data vénia, não merece prosperar, tendo em vista que a **mera formatação de arquivos magnéticos não pode obstacularizar o direito da Recorrente ao resarcimento e compensação** (grifos no original)”.

Na sequência, quando discorre sobre “o princípio da verdade material” (fl. 428), o interessado repisa a alegação citada acima, no trecho a seguir transcreto:

No entanto, o manancial probatório apresentado pela Recorrente não foi acatado/analisado pela autoridade fiscal, **unicamente por supostamente não conter conteúdo/formato compatível com as exigências infra legais da Receita Federal do Brasil** (grifos nossos).

**Com efeito, a suposta incompatibilidade entre os arquivos magnéticos entregues pela Recorrente e o padrão técnico exigido pela Receita Federal através de normas infra legais não pode obstar o direito ao crédito de PIS em aquisições de insumos!**  
(grifos no original).

Nesse sentido, tanto no Despacho Decisório da DERAT São Paulo quanto no Acórdão proferido pela 2<sup>a</sup> Turma da DRJ em Porto Alegre, restou claro que o contribuinte apresentou a documentação solicitada por amostragem, ou seja, incompleta, e cujo conteúdo se mostrou inconsistente e incompatível com os valores informados no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACON).

A seguir é transcreto trecho do Despacho Decisório (fl. 220), que torna bastante claro o entendimento da Fiscalização:

4. Em 29/12/2010, os arquivos magnéticos do contribuinte (fl. 74) foram entregues à Fiscalização, conforme documento às fls. 71 a 73. Contudo, **esta Fiscalização constatou que os arquivos fiscais possuíam conteúdo inconsistente e incompatível com os valores informados no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACON)**. Ademais, os arquivos contábeis não estavam em conformidade com o disposto na IN SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, e no Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 23 de outubro de 2001, e alterações posteriores.

5. Pelo exposto acima, foi devolvido prazo ao contribuinte, **para apresentação dos arquivos magnéticos com conteúdo compatível** e no formato previsto na IN SRF nº 86/2001, de modo que, em 23/02/2011 foi entregue nova mídia contendo os arquivos magnéticos do contribuinte (fl. 100). Contudo, **mais uma vez os arquivos estavam do modo explicitado acima, ou seja, com incompatibilidade de conteúdo e fora do formato previsto pela legislação tributária** (grifos nossos).

Portanto, a afirmação de que “o manancial probatório apresentado pela recorrente não foi acatado/analisado pela autoridade fiscal **unicamente por supostamente não conter conteúdo/formato compatível com as exigências infra legais da Receita Federal do Brasil**” não se mostra condizente com o entendimento da Fiscalização, tampouco com a decisão proferida pela 2<sup>a</sup> Turma da DRJ em Porto Alegre.

Ou seja, não é verdadeira a afirmação de que o direito da recorrente teria sido obstaculizado por mera incompatibilidade de formatação dos arquivos, mas também e principalmente pela inconsistência e incompatibilidade de seu conteúdo quando comparado com os valores do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACON).

Cabe destacar ainda que, em sede de ressarcimento/compensação, compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), artigo 373, inciso I:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:  
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

(...)

Ou seja, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao ressarcimento e à compensação, mediante a apresentação de PER/DCOMP, de tal sorte que, se a Fiscalização resiste à pretensão do interessado, incumbe a ele, na qualidade de autor, demonstrar e comprovar seu direito.

Assim, no caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão a quo, a recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

(...)

**§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.

(grifos nossos)

Não obstante, em homenagem ao princípio da verdade material, analisei os autos em busca de eventuais documentos apresentados após a impugnação, como forma de contrapor as razões da decisão recorrida, dando ensejo, assim, à exceção prevista no art. 16, §4º, "c", do Decreto n.º 70.235/72.

Compulsando os autos, observa-se que a recorrente eximiu-se, mais uma vez, do ônus de produzir provas para sustentar suas alegações. Não há, junto ao recurso voluntário, escrituração contábil-fiscal com documentos que a lastreiem, a fim de demonstrar o suposto crédito de contribuição para o PIS/PASEP alegado.

A recorrente deveria ter trazido documentos pertinentes, suficientes e necessários, a fim de comprovar o crédito utilizado nas compensações não homologadas, ou seja, escrituração contábil e fiscal demonstrando a apuração da contribuição social, juntamente com todos os demais documentos que suportam sua escrituração. Não tendo logrado êxito em provar suas alegações, manifesta-se improcedente o pleito da recorrente.

No que se refere ao pedido de retorno dos autos à Instância de origem, bem como de diligência, o art. 18 do Decreto n.º 70.235/72 confere à autoridade julgadora de primeira instância a faculdade de determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, bem como quando seu requerimento se lhe afigurar desnecessário à instrução processual.

A realização de diligências ou perícias pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado e/ou esclarecimentos adicionais acerca de questões específicas porventura obscuras no processo. Devem limitar-se ao aprofundamento da

investigação sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova que se encontram nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal. Outrossim, a diligência não se presta para a produção de provas ao encargo do sujeito passivo.

O momento para a apresentação de provas na esfera administrativa é exatamente quando da apresentação da impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. Não verificadas qualquer das condições impostas no §4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, se o contribuinte não apresenta as provas de que dispõe quando da impugnação, perde o momento processual para tal na esfera administrativa.

A matéria em análise recentemente foi sumulada por este Tribunal Administrativo, com aprovação em sessão do Pleno realizada em 06/08/2021, com vigência a partir de 16/08/2021, conforme termos abaixo:

#### **Súmula CARF nº 163**

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202004.120, 2401-007.444, 1401-002.007, 2401006.103, 1301003.768, 2401-007.154 e 2202005.304.

Isto posto, quanto ao pedido formulado no Recurso Voluntário aqui analisado, considera-se desnecessária a realização de diligência, porquanto presentes nos autos os elementos capazes de formar a convicção do julgador, bem como por não se prestar tal procedimento à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer aos autos junto com a peça impugnatória.

Diante do exposto, voto por indeferir o pedido de diligência e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Frederico Schwochow de Miranda