Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16682.720190/2017-40

Processo nº	16682.720190/2017-40
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-011.019 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	26 de setembro de 2023
Recorrente	PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 27/04/2016

ÔNUS DA PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ARTIGO 373, INCISO I DO CPC.

Em processos decorrentes da não-homologação de declaração de compensação, deve o Contribuinte apresentar e produzir todas as provas necessárias para demonstrar de maneira inequívoca a liquidez e certeza de seu direito de crédito. No âmbito do processo administrativo fiscal, constando perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil a utilização integral do crédito para quitação de outro débito, o ônus da prova sobre o direito creditório recai sobre o contribuinte, aplicando-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

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)

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 109-001.751, proferido pela 11ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

> O presente processo originou-se da solicitação, feita pela interessada, de "Pedido de reconhecimento de direito decorrente de retificação de DI" (Formulário fl. 03), referente às contribuições PIS/PASEP – Importação e COFINS - Importação, no valor total de R$ 31.005,35, onde informa ter ocorrido a retificação da declaração de importação nº 16/0634047-8, registrada na modalidade de despacho antecipado em 27/04/2016, desembaraçada em 23/05/2016 após a retificação de algumas informações, e cujos valores deixaram de ser devidos em parte, segundo a interessada, em razão de a efetiva quantidade de mercadorias descarregadas ser inferior àquela inicialmente declarada.
>
> Com vistas a comprovar o alegado juntou aos autos cópias da declaração de importação, da retificação, dos documentos instrutivos, do laudo, da nota fiscal de entrada , de alguns registros contábeis e declarações (relacionadas às contas a restituir das contribuições em questão, não apropriação/aproveitamento dos créditos e ausência de tramitação judicial).
>
> Intimada a apresentar esclarecimentos e documentos para dar prosseguimento à análise do seu pleito, a interessada apresentou sua resposta.
>
> Analisado o pleito, foi proferido o Despacho Decisório, onde a autoridade deferiu o pedido parcialmente. Informa que a empresa estava sujeita à tributação pelo regime misto (cumulativo e não-cumulativo), que no regime não-cumulativo quando ocorre o pagamento de tributo a maior do que o devido (no registro da declaração de importação) pode ser feita a compensação na própria contabilidade da empresa (logo não deve ser buscado por meio de processo administrativo de restituição, mas sim aproveitado na forma de crédito, e não sendo possível, entrar com pedido de ressarcimento), por outro lado no regime cumulativo por não ter direito a crédito, deve ser realizada a devolução mediante restituição. Considerando que algumas receitas da empresa estão sujeitas à tributação pelo sistema cumulativo e outras pelo sistema não cumulativo, a autoridade usou a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita total auferida no respectivo mês. A partir deste percentual calculou quanto teria sido pago a maior em cada um dos regimes, restituindo apenas a parte proporcional relacionada ao regime cumulativo no valor total de R$ 3,11.
>
> Cientificada da decisão, a interessada apresentou recurso, manifestação de inconformidade (fls. 127 a 135). Alega, em síntese:
>
> Que, a motivação do despacho decisório carece de respaldo legal;
>
> Que, ainda que se entendesse válida a discussão sobre a repercussão da natureza não cumulativa das contribuições em questão sobre o pedido de repetição de indébito, essa só se justificaria em relação ao montante pago referente à mercadoria

Original

desembaraçada. O pedido em apreço é referente a uma parcela do produto que não existiu (não houve o fato gerador nos moldes originalmente declarados);

Que, constam do processo o excerto do Razão, nas contas "a recuperar" e "a restituir", nos valores requeridos por esta requerente, o que é prova suficiente para demonstrar o direito da requerente;

Que, por se tratarem de tributos incidentes sobre a importação, evidencia-se a impossibilidade de se compensarem eventuais indébitos sem autorização prévia da Receita Federal, conforme disposto na Lei n° 9.430/96, art. 74, § 30, e na IN RFB 1.300/2012, arts. 15 e 16, pelo que a única forma da requerente ter o seu direito creditório satisfeito é, sem sombra de dúvidas, o deferimento do presente pedido de restituição;

Requer seja julgado procedente o pedido formulado para declarar legítimo o direito ao crédito apontado, deferindo a restituição pleiteada.

A Contribuinte foi intimada da decisão pela via eletrônica em data de 08/06/2021, apresentando o Recurso Voluntário em data de 06/07/2021, pelo qual pediu o provimento para declaração da legitimidade do direito à integralidade do crédito apontado para fins de restituição.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Mérito

Versa o presente litígio sobre Pedido de Restituição de PIS/PASEP – Importação e COFINS – Importação, originado de retificação da Declaração de Importação nº 16/0634047-8, registrada na modalidade de despacho antecipado em 27/04/2016, e desembaraçada em 23/05/2016.

A DRF de origem emitiu o Despacho Decisório, pelo qual deferiu o pedido parcialmente o pedido, com relação aos créditos originados de regime cumulativo, sobre o qual deve ser realizada a devolução mediante restituição.

Original

Argumenta a defesa que o Pedido de Restituição em controvérsia trata de uma parcela do produto que não existiu, uma vez não importado, resultando na ausência de fato gerador nos moldes originalmente declarados.

Argumentou ainda que no Livro razão, as contas "a recuperar" e "a restituir" fazem prova suficiente para demonstrar o direito creditório.

Por sua vez, a DRJ de origem concluiu que o Parecer Normativo Cosit/RFB n° 1/2017 não pretendeu modificar ou mesmo impedir o exercício do direito à restituição das contribuições incidentes na operação de importação nos regimes não cumulativos. Reconheceu, ainda, que a restituição dos valores recolhidos a título de tributos que se tornem indevidos em razão de retificação é possível quando reste demonstrado, pelo interessado, que não houve o aproveitamento do crédito correspondente.

Com isso, considerando que a Contribuinte não demonstrou, efetivamente, que faz jus à restituição dos valores pleiteados, o que poderia ter ocorrido por meio de seus registros contábeis, não é possível o reconhecimento do direito creditório.

Cumpre observar que, não obstante o ilustre Julgador *a quo* ter motivado a improcedência da manifestação de inconformidade na ausência de provas sobre o direito creditório, em Recurso Voluntário a Contribuinte tão somente trouxe a este Tribunal seus argumentos com relação ao direito creditório, porém sem a necessária comprovação já suscitada pela DRJ de origem.

Na forma permitida pelo artigo 50, § 1º da Lei nº 9.784/1999, passo à transcrição dos fundamentos que motivaram o v. Acórdão da DRJ de origem, sobre os quais concordo na íntegra e peço *vênia* para adotar:

> A conclusão deste Relator é que a restituição dos valores recolhidos a título de tributos que se tornem indevidos em razão de retificação é possível quando reste demonstrado, pelo interessado, que não houve o aproveitamento do crédito correspondente. Na hipótese de regime não-cumulativo, uma vez aproveitado o valor pago a maior do que o devido no registro da declaração de importação (exercício do direito disposto na legislação) sob a forma de crédito, não será possível o interessado buscar o mesmo valor sob a alegação de repetição de indébito.
>
> Feitos estes esclarecimentos, cumpre analisar os argumentos ofertados pela interessada.
>
> A interessada afirma em sua manifestação de inconformidade que o creditamento se dá levando-se em consideração a retificação da declaração de importação e que constam do processo provas suficientes para demonstrar o direito da requerente, contudo não é o que se vislumbra dos autos:
>
> - A cópia da nota fiscal de entrada nº 1.535 (fls. 86) aponta que foi emitida em 09/05/2016, data posterior ao registro da declaração de importação em 27/04/2016, contudo foi emitida com os mesmos valores quantitativos inicialmente informados no registro da declaração de importação. Nela está consignado o mesmo peso liquido, mesma quantidade comercializada e no campo “Dados Adicionais" foi expressamente consignado os valores totais das contribuições em apreço. Portanto, o documento fiscal indica que houve o registro na escrita fiscal de todo o valor das contribuições incidentes na operação de importação;

Original

> - A cópia do livro de "Registros Fiscais dos Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços" (fl. 89), indica que o valor da operação foi exatamente aquele declarado como valor total da nota fiscal de entrada;
>
> - As cópias dos registros contábeis (Livro Razão) das contas "PIS PASEP RESTITUIR/ A RECUPERAR IMPORTAÇÃO" e "COFINS RESTITUIR/ A RECUPERAR S/IMPORTAÇÃO" (fls. 90 e 91) fazem expressa referência à nota fiscal de entrada nº 1.535, documento que informa valor diverso daquele registrado.
>
> Considerando que houve a emissão de documento fiscal com o valor correspondente aquele inicialmente declarado na operação de importação, considerando que os registros contábeis apresentados não demonstram quais valores foram efetivamente compensados contabilmente (as contas indicadas apenas permitem aferir que a interessada registrou um direito), considerando que é dever da Administração evitar o duplo aproveitamento ou a dupla devolução dos mesmos valores (como antes mencionado), há que se concluir que, ao contrário do alegado, a interessada não demonstrou efetivamente que faz jus à restituição dos valores pleiteados.

Considerando as mesmas razões expostas na decisão acima reproduzida, reitero que nem mesmo com a peça recursal a Contribuinte trouxe aos autos a documentação em referência, faltando com o seu ônus probatório delimitado pelo artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

Com efeito, em razão da busca pela verdade material, sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para comprovação do direito pleiteado.

Todavia, ainda que aplicada a verdade material para exaurir toda e qualquer dúvida sobre a realidade fática, não há como socorrer a parte que permaneceu inerte quanto ao seu ônus da prova.

Neste sentido, colaciono as decisões abaixo ementadas:

> **Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins**
>
> Data do Fato Gerador: 20/04/2007
>
> DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.
>
> Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.
>
> **(Acórdão nº 9303-007.218 – PAF nº 10840.909854/2011-86 – 3ª Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)**
>
> **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**
>
> Data do fato gerador: 30/04/2004
>
> COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS INDEVIDOS DE COFINS/PIS. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO.

Original

> É ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, conforme determina o caput do art. 170 do CTN, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência.
>
> RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE NEGADO.
>
> **(Acórdão nº 9303-002.562 – PAF nº 10120.904658/2009-26 – 3ª Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)**

Destaco a fundamentação que embasou o voto condutor do v. Acórdão nº 9303-002.562, de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, abaixo reproduzida:

> Aqui o ônus probante é daquele que pleiteia o direito creditório, nos exatos termos do art. 333 do CPC. A comprovação de uma das partes de determinado fato ou situação jurídica decorre das distribuição legal do ônus da prova. **Há que se "convencer" o julgador da existência do direito e a parte contrária dos fatos impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do sujeito ativo**.
>
> **O que ocorre é a assunção dos riscos de uma decisão desfavorável de quem efetivamente tinha o ônus probatório, ou seja, o encargo jurídico de demonstrar a veracidade de fatos ou a existência de situações jurídicas que ensejassem que os julgadores tomassem uma decisão que lhe fosse favorável. Não há a obrigatoriedade das partes em se produzir a prova. É interesse de ambas as parte em fazê-lo. Mas se o ônus decaí em uma parte e ela não o faz, assume os riscos e as consequências estabelecidos no arcabouço jurídico relacionado àquela matéria**.
>
> O ônus da prova não é um dever e nem um comportamento necessário da parte interessada, mas um direito de a parte poder convencer os julgadores acerca da veracidade de suas alegações, aumentando as chances de uma decisão favorável.
>
> *In casu,* **o titular do direito creditório, em tese, é que tem que provar, por meio de provas suficiente para demonstrar a certeza e liquidez do direito**. A meu ver o contribuinte não se desincumbiu desse ônus.
>
> Destarte, **apenas com a retificação da DCTF não gera direito creditório. Mesmo que haja uma retificação a destempo, o fato é que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem relativizando o entendimento da preclusão tanto da retificação da DCTF quanto ao momento da apresentação de provas, desde sejam provas cabais, necessárias e suficientes**. A prova deve exaurir em si mesma, ou seja, a sua simples apresentação é suficiente para a comprovação do direito, não tendo que se fazer outras averiguações. Reforçando: **quando demonstrado pelo contribuinte, que o seu direito creditório é líquido e certo, tudo em homenagem ao Princípio da Verdade Material, desde que sejam apresentadas as provas necessárias e suficientes para embasar a operação, tem-se relativizado a ocorrência da preclusão temporal**. Nesse sentido, há diversos julgados, tais como:
>
> > *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*
> >
> > *Ano-calendário: 2003*
> >
> > *DCTF. RETIFICAÇÃO CONSIDERADA NÃO ESPONTÂNEA EM PROCESSO ANTERIOR. VERDADE MATERIAL.*
> >
> > *DCTF retificadora apresentada de forma não espontânea, em virtude de transmissão efetivada após a ciência de despacho decisório de não homologação de compensação, que não reconhecer o direito creditório alegado, viabiliza compensações posteriores, relativas a esse mesmo crédito se for comprovada através dos documentos fiscais competentes em virtude do princípio da verdade material.*

Original

DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Eventual retificação dos valores confessados em DCTF deve ter por fundamento, como no caso, os dados da escrita fiscal do contribuinte, para a comprovação da existência de direito creditório decorrente de pagamento indevido (Acórdão 130201.015– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2004

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da DCTF, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado. A simples retificação, desacompanhada de suporte probatório, não autoriza a homologação da compensação do crédito tributário. Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido.

(Acórdão3802001.550– 2ª Turma Especial)

Observe-se que para que seja aceito o direito creditório, ainda que a DCTF não tenha sido retificada espontaneamente, deve ser comprovado de maneira cabal o direito creditório, mediante a comprovação dos valores pagos a maior pela apresentação da contabilidade escriturada à época dos fatos, acompanhada por documentos que a embasam. É dizer, planilha confeccionada pela empresa, desacompanhada de quaisquer outros documentos, não se prestam à finalidade almejada.

Aliás, a consulta ao banco de dados da jurisprudência deste Conselho, demonstra que há diversos pedidos de compensação da Recorrente, que foram denegados pela ausência de prova, como os Acórdãos 3802001.602, 3801001.660, 3801001.659, 3802001.598, 3802001.599, 3802001.593, entre outros. **(sem destaques no texto original)**

Portanto, deve ser mantida a decisão de primeira instância.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos

Original