



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16682.901218/2012-33  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-008.224 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** IBM BRASIL-INDUSTRIA MAQUINAS E SERVICOS LIMITADA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 19/11/2007

**ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. IMPUGNAÇÃO OU MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE DESACOMPANHADA DE PROVAS CONTÁBEIS E DOCUMENTAIS QUE SUSTENTEM A ALTERAÇÃO. MOMENTO PROCESSUAL.**

No processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a juntada dos documentos comprobatórios do direito da Recorrente é o da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado, como no caso de despachos eletrônicos, quando o contribuinte deve, no mínimo, produzir um indício de prova dos créditos, todavia o último momento a juntar provas é quando da apresentação do Recurso Voluntário, sob pena de preclusão.

**PEDIDOS DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA.**

A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para o deslinde de questão controversa, não se justificando a sua realização quando o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

**COMPENSAÇÃO. CERTEZA. LIQUIDEZ. COMPROVAÇÃO.**

A compensação de indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ou vincendos está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

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)

Raphael Madeira Abad – Relator

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Walker Araujo, Vinícius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Larissa Nunes Girard (Suplente Convocada), Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green. Ausente o conselheiro Corinthians Oliveira Machado.

## Relatório

Trata-se de processo administrativo no qual discute-se o direito da Recorrente a créditos de PIS.

Por retratar com precisão os fatos até então tratados no presente processo adoto e transcrevo o Relatório elaborado pela DRJ quando da sua análise da controvérsia.

Trata o processo de contestação contra Despacho Decisório (rastreamento n.º 020783085), emitido pela Demac Rio de Janeiro, em 03/04/2012, que não homologou as compensações declaradas por meio da Dcomp n.º 18946.39045.231211.1.7.04-6428, devido à inexistência do direito creditório, no valor de R\$ 206.272,62, uma vez que o pagamento de PIS/Pasep não cumulativo (código 6912), de R\$ 1.177.798,05, referente ao período de 31/10/2007, estava integralmente utilizado para quitação de débitos próprios.

Cientificada do Despacho Decisório, em 16/04/2012, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, em 16/05/2012, onde argumenta que o despacho decisório não considerou a última DCTF retificadora transmitida, uma vez que nas DCTF anteriores foi indicado um crédito de PIS/Pasep, no mês de 10/2007, menor do que aquele por ela realmente devido, com isso, indicou um débito de R\$ 1.079.159,02, quando o correto do débito é de R\$ 971.894,74. Como houve um pagamento de R\$ 1.177.798,05, restou-lhe um saldo credor original de R\$ 205.903,31. Diz que entregou DCTF retificadora, em 23/12/2011, com esses dados, e que os referidos créditos podem ser comprovados pelo Dacon apresentado.

Alega tratar-se de equívoco por ela cometido no preenchimento da DCTF, mas que teria sido sanado com a entrega das retificadoras.

É o relatório.

Da análise realizada pela DRJ acerca do presente caso foi proferida a seguinte ementa abaixo transcrita.

**PIS/PASEP. COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RECOLHIMENTO VINCULADO A DÉBITO CONFESSADO.**

Estando o recolhimento alegado como origem do crédito integral e validamente alocado para a quitação de débito confessado, não cabe homologar a compensação declarada, por inexistência de direito creditório.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. RETIFICAÇÃO DE DCTF.**

A retificação de declaração transmitida eletronicamente somente é admissível quando acompanhada dos elementos de prova que demonstrem a ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração original (art. 147, § 1º, do CTN).

Irresignada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário no qual reiterou os argumentos já aduzidos na Manifestação de Inconformidade.

Neste momento cumpre destacar que não obstante a Recorrente haver alegado que os créditos decorreram de reavaliações nos calculos da DCTF, como apropriação de créditos sobre ativo imobilizado e ajustes de receitas, com a Manifestação de Inconformidade tão somente foram juntados o PER/DCOMP e as DCTF.

Com o Recurso Voluntário a Recorrente trouxe uma planilha em PDF produzida pela empresa.

É o Relatório

## **Voto**

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

### **1. Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual dele conheço.

### **2. Mérito.**

Não havendo preliminares, é de se analisar o mérito.

A questão reside no ônus probatório no processo administrativo fiscal, especialmente tratando-se de pedido de compensação, situação em que o contribuinte exerce o direito de requerer que a Fazenda Nacional reconheça créditos que entende possuir.

Ao contrário de uma impugnação a um auto de infração, na qual o ônus de demonstrar a existência do crédito é da Administração, quando o contribuinte requer o reconhecimento de um crédito, é dele o ônus de demonstrar a sua existência.

Por este motivo admite-se, eventualmente a juntada de documentos com o Recurso Voluntário.

Como se percebe pelo afirmado na própria Manifestação de Inconformidade e pela análise das peças processuais, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de, no momento processual adequado e legalmente previsto para tanto, qual seja a manifestação de inconformidade, trazer aos autos provas do crédito alegado.

Tratando-se de despacho eletrônico, este Colegiado presume que o Contribuinte possa não ter tido certeza acerca de quais os documentos que satisfariam a DRJ no sentido de aferir a liquidez e certeza do crédito, razão pela qual este Colegiado admite que sejam juntadas novas provas no Recurso Voluntário.

No caso concreto a DRJ foi expressa, em seu Acórdão, quanto aos documentos que ela entendia necessários, evidenciando que seria necessário tanto a cópia da escrituração contábil como a documentação sobre a qual ela se fundamentou.

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:

(...)

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, e este Relator utiliza o seguinte critério, abaixo exposto:

É certo que este colegiado admite a juntada de provas em sede recursal, e este Relator utiliza o seguinte critério, abaixo exposto:

Tratando-se de despacho decisório eletrônico que não homologa PER/DCOMP, no qual não é dada ao Contribuinte a possibilidade de estabelecer uma dialeticidade razoavelmente adequada, flexibiliza-se a regra do Artigo 16 do D. 70.235/72, DESDE QUE em sua manifestação de Inconformidade a contribuinte traga: (i) argumentos objetivos acerca do motivo pelo qual entende que possui direito ao crédito e (ii) documentos que embasam os referidos argumentos e que tenham o condão de estabelecer, no julgador, uma “relativa certeza” em um standard probatório pouco rígido (*fumus boni iuris*), acerca da probabilidade da veracidade dos argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, por exemplo planilhas e notas fiscais. Para fins de estabelecer este referido standard probatório não podem ser levados em consideração documentos unilateralmente produzidos pelo próprio contribuinte, como DARF, PERD/COMP, e DCTF pois não servem como indício de prova nem prova dos créditos.

Este já mencionado *fumus boni iuris*, ou relativa certeza segundo um standard probatório pouco rígido é estabelecido por meio deste binômio “argumentos e provas dos argumentos” de forma relativamente subjetiva de acordo com o teor e o peso atribuído a cada argumento e documento. Para tanto, não basta ao Contribuinte apenas alegar, pois é ônus de quem alega provar, nem tão somente trazer documentos, pois admite-se que a prova é relacional, ou seja, deve ser acompanhada de argumentos que pretenda provar. Em outras palavras, não basta alegar sem juntar documentos, nem juntar documentos sem alegar.

Ultrapassada esta primeira fase probatória, ou seja, satisfeita a regra do *fumus boni iuris*, permite-se que a Recorrente, a partir do que foi decidido ao seu desfavor pela DRJ, excepcione as regras gerais contidas no Dec. 70.235/72 e possa, extraordinariamente, trazer documentos em sede de Recurso Voluntário que, definitivamente não é fase processual apta à produção de provas, razão pela qual a prova realizada neste momento deve estar completa. Neste momento é importante destacar que a diligência não se presta à complementação de provas que poderiam e deveriam ter sido produzidas pelo contribuinte que pleiteia o reconhecimento do direito ao crédito, segundo a regra geral segundo a qual o ônus probatório recai a quem alega. A diligência, pelo contrário, serve para permitir que a Receita Federal do Brasil possa aferir a prova produzida pelo contribuinte.

Contudo, como a Recorrente não apresentou qualquer documento quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, entende-se precluso o direito de fazer, inclusive excepcionalmente no Recurso Voluntário, o que também não ocorreu, impedindo que este Colegiado aprecie a sua pretensão, por falta de provas, especialmente no caso que o ônus incide sobre quem alega.

Por estes motivos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad

Fl. 6 do Acórdão n.º 3302-008.224 - 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 16682.901218/2012-33