



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



**Processo nº** 16682.903218/2012-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-007.227 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de maio de 2019  
**Recorrente** GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Ano-calendário: 2009

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO

O contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado mediante a apresentação de escrituração contábil e fiscal, lastreada em documentação idônea que dê suporte aos seus lançamentos. A juntada dos documentos deve observar a regra prevista no §4º, do artigo 16, do Decreto 70.235/72.

Acordam os membros do Colegiado, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente Substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente substituto), Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente Convocado), Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato de Deus e Denise Madalena Green.

## Relatório

O presente processo trata de PER/Dcomp, transmitido eletronicamente com o objetivo de compensar o(s) débito(s) nele discriminado(s) com crédito de COFINS decorrente de recolhimento em Darf.

Após processamento eletrônico, foi emitido Despacho Decisório no qual ficou consignado que o DARF descrito no referido PER/Dcomp fora integralmente utilizado para quitação total ou parcial de outros débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados. Diante da inexistência de crédito, a compensação declarada não foi homologada.

Devidamente cientificada, a contribuinte interpôs Manifestação de Inconformidade, alegando que a empresa realizou um trabalho de análise das despesas, custos e encargos contabilizados à luz da legislação fiscal vigente, com o objetivo de avaliar a possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS e Cofins.

Como resultado, teriam sido identificadas as seguintes oportunidades: 1) partes e peças de reposição que, durante o processo de fabricação dos medicamentos e cosméticos, se desgastam ou deterioram e são substituídas. Tais peças não são destinadas ao ativo imobilizado, representando custo na produção de suas mercadorias; 2) produtos aplicados no controle de qualidade, como por exemplo reagentes, vasilhames, gases especiais etc, todos passíveis de enquadramento no conceito de insumo; 3) despesa com pagamentos de frete incorridos quando da aquisição de insumos.

Acrescenta que todas as oportunidades mencionadas estão em conformidade com o entendimento da Receita Federal no tocante ao crédito de PIS e Cofins, observando que a empresa levantou os créditos relativos aos últimos cinco anos e passou a compensá-los via PER/Dcomp. Argumenta que por uma falha não retificou na época a DCTF e o Dacon relativos ao período de origem do crédito e, tendo em vista o fato de o crédito ainda não ter prescrito, apresenta juntamente com a Manifestação de Inconformidade a DCTF e o Dacon retificadores do período.

Por seu turno, DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por entender inexistir nos autos prova da origem do crédito apurado pela recorrente, decidindo novamente pela não homologação da compensação pleiteada, em razão da ausência de comprovação da existência do crédito.

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, alegando, em síntese: (i) que o direito creditório é oriundo de dispêndios com insumos, tais como, partes e peças de reposição, produtos utilizados para atendimento da ANVISA e pagamentos de fretes incorridos na aquisição de insumos; (ii) que as retificações realizadas no DACON e na DCTF demonstram ter havido inclusão indevida no valor devido a título de contribuição; e (iii) que existindo dúvida em relação crédito, seja realizada diligência para sanear o processo. Juntou documentos para respaldar suas pretensões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **3302-007.212**, de 23 de maio de 2019, proferido no julgamento do processo 16682.903205/2012-07, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Acórdão **3302-007.212**):

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, a Recorrente apresentou o PER/DCOMP n.º .20205.64878.180112.1.7.04-2022 para compensar seu débito com crédito de COFINS apurado no ano calendário de 2008, no valor de R\$ 50.146,08.

O crédito apurada pela Recorrente foi indeferido e sua declaração de compensação foi considerada "não homologado", considerando que o crédito já havia sido utilizado para quitação de outros débitos do contribuinte.

Irresignada com a decisão, Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, alegando que apurou créditos de PIS/COFINS oriundos dispêndios com insumos, tais como, partes e peças de reposição, produtos utilizados para atendimento da ANVISA e pagamentos de fretes incorridos na aquisição de insumos, sendo todos passíveis de creditamento. Disse, ainda, que por uma falha não retificou na época a DCTF, realizando tão somente a retificação quando da apresentação da manifestação de inconformidade. Anexou em sua manifestação de inconformidade o seguintes documentos: (i) planilha demonstrando os créditos; recibo da DCTF retificada e recibo da DACON retificada.

A decisão recorrida, por sua vez, afastou as pretensões da Recorrente, por entender que os documentos trazidos aos autos não se prestam à comprovar seu pretense direito, cujas razões peço vênia para colacionar:

*No processo de restituição, de ressarcimento ou de compensação, é o contribuinte quem toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento do crédito, mediante a apresentação do PerDcomp.*

*No Processo Civil, o ônus da prova cabe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito (Código do Processo Civil – CPC, art. 333). No Processo Administrativo Fiscal não há uma regra própria, por isso utiliza-se a existente no CPC. Por essa razão, cabe ao contribuinte provar a existência do crédito pretendido.*

*A existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170). Pelo princípio da Indisponibilidade do Interesse Público e pela vinculação da função pública, é inadmissível que a RFB aceite a extinção do tributo por compensação com crédito que não seja comprovadamente certo nem possa ser quantificado.*

*Esse entendimento aplica-se também à restituição.*

*Se o Darf indicado como crédito foi utilizado para pagamento de um tributo declarado pelo próprio contribuinte, a decisão da RFB de indeferir o pedido de restituição ou de não homologar a compensação está correta.*

*Assim, para modificar o fundamento desse ato administrativo, cabe ao recorrente demonstrar erro no valor declarado ou nos cálculos efetuados pela RFB. Se não o fizer, o motivo do indeferimento permanece.*

*Feitas estas considerações, passemos ao exame da manifestação de inconformidade.*

*A apuração do PIS e da Cofins é consolidada no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon). O valor apurado no demonstrativo apresentado antes da ciência do Despacho Decisório, diverge do valor confessado na DCTF.*

*Conforme se vê, à época da emissão do Despacho Decisório, já havia divergência entre os valores informados no Dacon e na DCTF e nas retificações efetuadas após a ciência desse despacho surgiu ainda um terceiro valor relativamente ao total do débito apurado.*

**O contribuinte apresenta justificativas para a existência do suposto crédito, entretanto não apresenta nenhuma documentação contábil ou fiscal que lhe dê suporte. Limita-se a apresentar uma planilha com a apuração da suposta diferença desamparada de qualquer formalidade e desacompanhada da escrituração contábil fiscal.**

*A existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170). A divergência entre os valores informados no Dacon e na DCTF afasta a certeza do crédito e é razão suficiente para o indeferimento da compensação.*

*As verificações efetuadas nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e nos autos desse processo confirmam os fatos relatados e podem ser assim consolidadas: (...)*

Já em sede recursal, a Recorrente traz argumentos mais robustos sobre o direito ao crédito de dispêndios com insumos, bem como sobre o erro na base de cálculo da contribuição apurada, acompanhado de documentos para embasar suas pretensões, a saber:

- fls.122: comprovante de arrecadação do valor de R\$ 2.554.309,45, datado de 20.02.2008;
- fls. 125-145: notas fiscais de aquisição de partes e peça e produtos químicos supostamente utilizados em seu processo produtivo;
- fls. 146: planilha contendo o valor global dos insumos utilizados para apuração do crédito;
- fls. 148-164: DACON e DCTF retificadoras;
- fls. 166-172: razão contábil; e
- 174-234: listagem dos produtos utilizados em seu processo produtivo;

Contudo, entendo que os documentos carreados autos pela Recorrente, ainda que se prestem à comprovar parcialmente seu pretensão direito, já que não foram carreados cópias de notas fiscais dos fretes, tratando os documentos de custos relacionados aos outros insumos utilizados em seu processo produtivo, não devem ser considerados para julgamento do presente processo, considerando a preclusão prevista no §4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72, que assim preceitua:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)*

*V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)*

*§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)*

*§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)*

***§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)***

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*§ 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. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*§ 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. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

Com efeito, os documentos carreados no recurso deveriam ter sido trazidos em sede de manifestação de inconformidade, admitindo, no caso de negativa por parte da DRJ, a juntada complementar de documentos para contrapor as razões da decisão recorrida. No presente caso, a Recorrente não trouxe em sua manifestação documentos plausíveis para comprovar seu direito, limitando-se a apresentar uma planilha com a apuração da suposta diferença desamparada de qualquer formalidade e desacompanhada da escrituração contábil fiscal.

Neste cenário, não vejo como acolher as pretensões da Recorrente .

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Importante frisar que **as situações fática e jurídica presentes** no processo paradigma encontram correspondência nos autos ora em análise. Desta forma, os elementos que justificaram a decisão no caso do paradigma também a justificam no presente caso.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator