



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



**Processo nº** 18186.720766/2018-86  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-010.510 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de junho de 2023  
**Recorrente** LATICINIOS BOM GOSTO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

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 produzir todas as provas necessárias para demonstrar 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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-010.507, de 27 de junho de 2023, prolatado no julgamento do processo 18186.720751/2018-18, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jorge Luis Cabral, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos, Alexandre Freitas Costa e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares.

**Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra o acórdão n.º 110-005.709 de primeira instância que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido de ressarcimento foi formalizado pela contribuinte através de formulário nos moldes do Anexo I da IN RFB n.º 1717/2017 (fl. 5), com base em créditos de COFINS Não Cumulativa - Mercado Interno do 4º Trimestre de 2013, informando crédito solicitado no montante de R\$ 2.552.885,18.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A DRJ considerou a Manifestação de Inconformidade procedente em parte, constando em sua ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

**PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE.**

Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações e prestar Liquidez e Certeza ao direito alegado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância pela via eletrônica e apresentou o Recurso Voluntário, pelo qual, com os mesmos fundamentos da peça de manifestação de inconformidade, pediu para que seja reconhecida a legitimidade dos créditos presumidos da contribuição ao PIS e da COFINS, objeto de Pedido de Ressarcimento.

É o Relatório.

**Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

**Pressupostos legais de admissibilidade**

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

**Mérito**

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento de créditos de PIS Não Cumulativo - Mercado Interno do 1º Trimestre de 2013,

referente a crédito presumido apurado com base no artigo 4º da Lei n.º 13.137 de 2015, originado de aquisições de leite *in natura* para utilização como insumo na produção de produtos destinados a alimentação humana.

A DRF de origem reconheceu parcialmente o direito creditório em razão de constatações de notas sem informação de chave eletrônica, bem como de apresentação de documentos e notas fiscais de emissão própria e sem a devida comprovação, as quais foram excluídas (glosadas) da base de cálculo apurada pela contribuinte, uma vez que não oferecem a devida clareza e segurança para reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Em julgamento da Manifestação de Inconformidade, a DRJ inicialmente procedeu à diligência, o que fez através da Resolução de e-fls. 579 a 584, proferida nos seguintes termos:

*Assim, e para que a DRJ possa apreciar plenamente o litígio, faz-se necessário converter o processo em diligência à unidade de jurisdição para:*

*a) avaliar a pertinência e possibilidade de aproveitamento das novas chaves eletrônicas e notas fiscais emitidas por terceiros, que a manifestante juntou aos autos, para fins de comprovação do direito creditório objeto deste processo;*

*b) caso necessário, em função das constatações da diligência relacionadas às provas juntadas quando da impugnação, recalculer os valores do despacho decisório objeto deste processo administrativo fiscal;*

*c) prestar outras informações, caso entenda úteis à solução do contencioso, fazendo constar nos autos;*

*d) produzir relatório de diligência, informando as providências e conclusões adotadas, e apontando os novos valores apurados, se for o caso;*

*e) dar ciência à contribuinte da presente resolução de diligência e do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de manifestação, tão somente quanto às questões aqui tratadas, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim o desejar.*

*Após, o processo deverá retornar a esta Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 10, para prosseguimento do julgamento.*

*Observe-se a necessidade de prioridade no atendimento desta Resolução de Diligência, em função da Decisão proferida no âmbito do MANDADO DE SEGURANÇA N.º 5012869-63.2021.4.04.7100/RS (fls. 575 a 577).*

A Unidade Preparadora analisou os novos elementos e informações apresentados e reavaliou as glosas efetuadas, recalculando os créditos presumidos passíveis de ressarcimento, de acordo com o artigo 4º da Lei n.º 13.137/2015.

Com isso, foram mantidas as glosas de créditos presumidos relativos às notas fiscais que não continham o número da respectiva chave eletrônica, bem como daqueles não comprovados através de notas fiscais emitidas pelos respectivos produtores rurais.

Sustenta a Recorrente que os créditos podem ser confirmados através de simples verificação da planilha que serviu de base para a apuração, além de notas fiscais por amostragem que comprovam a existência do mesmo.

Entendo que não assiste razão à defesa, uma vez que, após criterioso trabalho feito pela Unidade Preparadora ainda em sede de primeira instância, somente foram mantidas as glosas cujos créditos não foram efetivamente comprovados pela contribuinte.

Por sua vez, após intimada a apresentar manifestação sobre o resultado da diligência, a Recorrente cingiu-se a reiterar os argumentos da peça de Manifestação de Inconformidade, sem trazer qualquer elemento de prova consistente, passível de afastar a conclusão da DRJ.

Vejamos a síntese da peça de e-fls. 603-604:

Em vista disto, concluiu a DRJ10 pela necessidade de conversão em diligência, para confronto das informações e documentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e em atendimento aos Termos de Intimação Fiscal, concluindo pela revisão da apuração dos créditos passíveis de ressarcimento e pelo deferimento adicional parcial do que fora postulado.

Assim, considerando a abertura do prazo para manifestação sobre a diligência, é a presente para ratificar todos os argumentos lançados na Manifestação de Inconformidade apresentada em 28/05/2019 e complementada em 04/08/2020, na qual restou inequívoca a regularidade dos créditos pleiteados, dada a ampla comprovação das operações e dos esclarecimentos quanto ao processo produtivo da Manifestante.

Dessa forma, com base em todas as elucidações e documentos trazidos aos autos, é certo que a DRJ possui plenas condições de averiguar as operações, uma vez que o excesso de formalismo não deve sobrepor a busca pela verdade material dos fatos, sendo de rigor o cancelamento das glosas, com o consequente reconhecimento integral dos créditos da contribuição ao PIS e da COFINS.

Diante da ausência de novos elementos ou comprovação para afastar a conclusão da Unidade Preparadora, entendo que está correta a conclusão do ilustre Julgador de primeira instância, ao observar pela carência documental probatória, sendo que, *“em entendendo a autoridade fiscal que os documentos/informações produzidos pelos contribuintes durante o procedimento fiscal não se mostram bastantes e suficientes para demonstrar, de forma inequívoca, o crédito pretendido, ou entendendo inexistente o crédito, em razão de que as operações demonstradas pela interessada não são enquadráveis nas hipóteses de creditamento legalmente previstas, cabe-lhe negar o direito, total ou parcialmente, explicitando claramente sua motivação.”*

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.

Como já mencionado neste voto, aplica-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, que atribui o ônus da prova ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito.

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 n.º 9303-007.218 – PAF n.º 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.**

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 n.º 9303-002.562 – PAF n.º 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 n.º 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 distribuições legais 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 partes em fazê-lo. Mas se o ônus decair 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 suficientes 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.*

*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.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator