



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.900630/2014-19
ACÓRDÃO	3002-004.612 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	04 de Setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PLASSER DO BRASIL COMÉRCIO INDÚSTRIA E REPRESENTAÇÕES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 01/04/2011

RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO VINCULADO À RECEITA TRIBUTADA NO MERCADO INTERNO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 16 da Lei nº 11.116/2005 e do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, somente o crédito da não cumulatividade vinculado à receita de exportação ou à receita não tributada no mercado interno é passível de ressarcimento e de compensação. O crédito vinculado à receita tributada no mercado interno presta-se exclusivamente ao desconto da própria contribuição, não comportando restituição em espécie nem compensação.

DACON RETIFICADORA. TRANSMISSÃO ANTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. INSUFICIÊNCIA.

A possibilidade de retificação de demonstrativo ou declaração de crédito, ainda que anterior ao despacho decisório, não dispensa a prova da existência do direito creditório. Constando das próprias declarações retificadoras valor zerado nas fichas e linhas pertinentes ao crédito ressarcível, a retificação não constitui, por si só, direito líquido e certo.

ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

O reconhecimento de crédito contra a Fazenda Pública exige a demonstração de sua liquidez e certeza (art. 170 do CTN), incumbindo ao sujeito passivo o ônus de comprová-lo mediante escrituração e documentação fiscal hábil e idônea (art. 16, III, do Decreto nº 70.235/1972; art. 373, I, do CPC). Declarações retificadoras desacompanhadas de suporte documental não fazem prova do crédito.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LIMITES.

A verdade material não transfere ao julgador o encargo probatório da parte, nem supre a inércia ou a deficiência da instrução realizada pelo interessado.

PERÍCIA E DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia ou diligência quando os autos já contêm os elementos suficientes ao julgamento e quando a providência se destina a suprir a falta de prova que competia à parte produzir (art. 18 do Decreto nº 70.235/1972).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em indeferir o pedido de perícia e/ou diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Marcio Jose Pinto Ribeiro (substituto[a] integral), Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por PLASSER DO BRASIL COMÉRCIO INDÚSTRIA E REPRESENTAÇÕES LTDA. contra o Acórdão nº 103-002.615, proferido pela 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Fortaleza (DRJ03), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade e manteve o Despacho Decisório nº 079281248, emitido em 03/04/2014, o qual indeferiu o Pedido de Ressarcimento (PER) nº 37940.09999.130613.1.1.10-6117 e não homologou a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 15797.97698.130613.1.3.10-3115, ambos transmitidos em 13/06/2013.

O crédito pretendido corresponde à Contribuição para o PIS/PASEP Não-Cumulativa, relativa ao 2º trimestre de 2011, no montante de R\$ 32.984,77, o qual, segundo a Recorrente, teria origem em aquisições de mercadorias no mercado interno vinculadas diretamente à sua receita tributada, apurado nos meses de maio e junho de 2011 e utilizado para compensar débito da mesma contribuição referente a novembro de 2011, remanescendo saldo objeto de pedido de ressarcimento.

O Despacho Decisório não reconheceu o direito creditório porque, nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) relativos aos meses de abril, maio e junho de 2011, os valores apurados nas fichas 06A (linha 24) e 06B (linha 18), colunas “Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno” e “Vinculados a Receita de Exportação”, eram iguais a zero.

A DRJ03, por sua vez, consignou que as próprias DACON retificadoras, transmitidas em 16/09/2013, igualmente registram valor zerado naquelas fichas e linhas, e que a Recorrente não trouxe aos autos escrituração ou documentação fiscal apta a comprovar o crédito, tendo indeferido, ainda, por prescindível, o pedido de perícia e diligência.

Cientificada do acórdão de primeira instância em 04/01/2022, a Recorrente apresentou o presente recurso voluntário, no qual, em síntese, sustenta a tempestividade da peça e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, III, do CTN); a possibilidade de retificação das declarações de crédito antes e mesmo depois do despacho decisório, invocando precedentes deste Conselho; a violação aos princípios da moralidade, da boa-fé e da vedação ao enriquecimento sem causa, ao argumento de que os créditos representariam ingressos efetivos nos cofres da União; a incidência do princípio da verdade material e o dever da Administração de obter, de ofício, os dados existentes em seus próprios registros (art. 29 do Decreto nº 7.574/2011); e, por fim, a necessidade de conversão do julgamento em diligência ou de realização de prova pericial, reiterando os quesitos formulados.

Ao final, requer a suspensão da exigibilidade e o provimento do recurso para cancelar o despacho decisório e homologar ou deferir os PER/DCOMP.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **ADRIANO MONTE PESSOA**, Relator

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece. Registre-se, quanto à suspensão da exigibilidade do crédito tributário reclamada pela Recorrente, que se cuida de efeito que decorre

automaticamente da interposição tempestiva do recurso, na forma dos arts. 151, III, do CTN, e 33 do Decreto nº 70.235/1972, subsistindo enquanto pendente o contencioso administrativo. Tal efeito, todavia, é meramente processual e não repercute no exame do mérito, que é o de saber se há, ou não, direito creditório a ser reconhecido.

Da preliminar - Do pedido de perícia e diligência

A Recorrente reitera o pedido de realização de prova pericial e a conversão do julgamento em diligência, ao argumento de que a controvérsia é de fato e de que a Delegacia de Julgamento teria indevidamente negado a instrução probatória.

Não lhe assiste razão.

Dispõe o art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 que a autoridade julgadora determinará a realização de diligências ou perícias quando as entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

A perícia e a diligência destinam-se a esclarecer pontos que dependam de conhecimento técnico especializado ou de verificação que não possa ser satisfeita pela documentação dos autos, jamais a substituir a prova que competia à parte produzir e que ela, podendo, deixou de trazer.

No caso, a demonstração da existência e da natureza do crédito dependia unicamente da apresentação da escrituração contábil e fiscal da própria Recorrente e dos documentos que lastreariam os lançamentos, elementos que estavam integralmente à sua disposição e que, ainda assim, não foram juntados.

Não se presta a perícia contábil a franquear à parte uma segunda oportunidade de produzir a prova que lhe incumbia desde a origem, nem a transferir ao perito a tarefa de reconstituir, a partir do nada documental, um direito que a interessada sequer instruiu.

Estando presentes nos autos todos os elementos necessários ao deslinde da lide, inclusive as próprias DACON retificadoras, que, como se verá, infirmam a pretensão, o pedido é prescindível, e assim deve ser indeferido, no que se acompanha a decisão recorrida.

Do mérito

Da natureza do crédito e da impossibilidade de ressarcimento

A questão central destes autos resolve-se, antes mesmo do exame da suficiência probatória, pela própria natureza do crédito invocado. O regime de ressarcimento e compensação de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP encontra-se disciplinado no art. 16 da Lei nº 11.116/2005, combinado com o art. 3º da Lei nº 10.637/2002, e regulamentado, à época, pelo art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012.

Da leitura desses dispositivos extrai-se conclusão inequívoca, qual seja, apenas os créditos apurados que não puderam ser utilizados no desconto dos débitos da própria contribuição podem ser objeto de ressarcimento e de compensação, e ainda assim exclusivamente

quando decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação ou às receitas não tributadas no mercado interno (vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência).

Os créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno, ao contrário, prestam-se tão somente ao desconto da própria contribuição, não comportando restituição em espécie tampouco compensação com débitos de outros tributos.

Ocorre que a própria Recorrente confessa, em sua narrativa, que o crédito pleiteado teria origem em “aquisições no mercado interno de mercadorias vinculadas diretamente à sua receita tributada”. Ou seja, pela sua própria versão dos fatos, o crédito invocado é justamente aquele que a legislação de regência exclui do ressarcimento e da compensação.

Ainda que tal crédito existisse e estivesse comprovado, o que não se verifica, não seria passível do aproveitamento pretendido, mas apenas do desconto interno da contribuição. A pretensão, portanto, esbarra em óbice legal insuperável já na sua própria fundamentação fática.

Da retificação das DACON e da ausência de crédito ressarcível

Superado esse ponto, e ainda que se aprecie a tese da Recorrente, o recurso não prospera. Toda a construção recursal repousa sobre a premissa fática equivocada de que a Fiscalização teria “ignorado” as DACON retificadoras e que, nestas, constaria o crédito invocado. Não é o que os autos revelam.

As DACON retificadoras, transmitidas em 16/09/2013 (documentos nº 200201202270937 e nº 200201202270938), foram efetivamente consideradas, tanto o Despacho Decisório quanto o acórdão recorrido as examinaram.

E o exame desses demonstrativos conduz ao mesmo resultado das declarações originárias, nas fichas 06A (linha 24) e 06B (linha 18), colunas “Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno” e “Vinculados a Receita de Exportação”, os valores permanecem zerados. Vale dizer, nem mesmo nas declarações retificadoras, nas quais a Recorrente afirma haver, enfim, declarado o crédito — existe qualquer valor apurado a título de crédito passível de ressarcimento.

A tese recursal contradiz, assim, o próprio conjunto documental que a sustenta.

Não se questiona, em tese, a possibilidade de retificação de declarações de crédito. Este Conselho, de fato, admite que demonstrativos como a DCTF, a DACON e a DIPJ sejam retificados desde que antes da prolação do despacho decisório. Sucede que tal possibilidade não é o bastante para o acolhimento da pretensão.

A retificação abre a porta à discussão do crédito, mas não a encerra em favor do contribuinte na medida em que subsiste, íntegro, o ônus de provar a existência do direito creditório. É precisamente esse o alcance da jurisprudência que a própria Recorrente traz à colação, a qual, longe de socorrê-la, reforça o desfecho de improcedência:

- Acórdão nº 3802-001.898:

RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. PROVA DO CRÉDITO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. Nos casos de PER/DCOMP transmitida sem a correspondente retificação da DCTF, o contribuinte preserva o direito à compensação desde que a mesma ocorra antes da ciência do despacho decisório. A retificação posterior somente é cabível excepcionalmente, por força do princípio da verdade material, condicionada à prova da existência do direito creditório. Ausentes quaisquer desses pressupostos, não cabe a homologação da compensação. Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido.

Como se vê, o mesmo precedente invocado pela Recorrente condiciona expressamente o aproveitamento do crédito retificado à comprovação de sua existência e, ausente essa prova, nega provimento ao recurso e não reconhece o direito creditório.

No mesmo sentido, o Acórdão nº 3802-001.961, também citado na peça recursal, negou provimento por igual fundamento. E o Acórdão nº 3802-001.886, invocado como precedente favorável, ressalva de modo expresso que a retificadora aproveita ao contribuinte “acaso não conste dos autos elementos que porventura demonstrem a impossibilidade de retificação do débito correspondente”, condicionamento que, no presente caso, milita contra a Recorrente, pois os autos demonstram a inexistência de crédito ressarcível nas próprias declarações retificadoras.

A jurisprudência trazida, portanto, não ampara a tese, mas apenas confirma que a retificação, desacompanhada de prova, é impotente para constituir o direito.

Do ônus da prova e da exigência de liquidez e certeza

O reconhecimento de crédito contra a Fazenda Pública pressupõe a averiguação de sua liquidez e certeza, nos exatos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional. Não basta ao contribuinte alegar que possui o crédito; cumpre-lhe demonstrá-lo.

O ônus da prova, na hipótese, é inequivocamente seu, seja por força do art. 16, III, do Decreto nº 70.235/1972, que impõe ao impugnante o dever de expor os motivos de fato e de direito e as razões e provas que possuir, seja por aplicação subsidiária do art. 373, I, do Código de Processo Civil, que atribui ao autor o ônus quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Em matéria de repetição, restituição, ressarcimento ou compensação, é o próprio pretendente ao crédito quem ocupa a posição de autor da pretensão e, por conseguinte, quem deve prová-la.

A escrituração faz prova a favor do sujeito passivo quando mantida com observância das disposições legais e lastreada em documentos hábeis e idôneos, segundo dispõe o art. 26 do Decreto nº 7.574/2011.

No caso, a Recorrente limitou-se a apresentar declarações retificadoras, que são meros demonstrativos, prestados sob sua exclusiva responsabilidade, sem trazer os livros fiscais, os documentos e os lançamentos que dariam suporte às informações neles contidas.

É certo que as declarações não se autocomprovam, pois informações prestadas à Receita Federal por meio de DCTF, DAON, DIPJ, PER/DCOMP e afins situam-se na esfera de responsabilidade do declarante e não substituem a prova do fato constitutivo do direito. Meras alegações, ainda que reiteradas em grau recursal, não convertem em líquido e certo aquilo que o próprio contribuinte não instruiu.

Dos princípios da moralidade, da boa-fé e da vedação ao enriquecimento sem causa

Sustenta a Recorrente que a recusa em reconhecer o crédito configuraria enriquecimento sem causa da União e afronta aos princípios da moralidade e da boa-fé, porquanto os créditos representariam ingressos efetivos nos cofres públicos.

O argumento não se sustenta.

Não há enriquecimento sem causa onde inexistente crédito comprovado. A vedação ao locupletamento indevido pressupõe, logicamente, a demonstração de que algo foi indevidamente retido, demonstração que aqui não se fez.

Ademais, o crédito da não cumulatividade decorrente de aquisições no mercado interno não constitui pagamento indevido ou a maior recolhido pela empresa aos cofres da União, mas técnica de apuração da própria contribuição; equipará-lo a “ingresso efetivo nos cofres públicos” é impropriedade que não resiste à disciplina legal do regime.

Os princípios da moralidade e da boa-fé, que também vinculam o particular, não autorizam o reconhecimento de direito creditório à margem da prova e dos limites fixados em lei, sob pena de se converterem em salvo-conduto para a chancela de pretensões não demonstradas.

Do princípio da verdade material

Tampouco socorre a Recorrente a invocação do princípio da verdade material e do art. 29 do Decreto nº 7.574/2011. A verdade material orienta a Administração a buscar a correspondência entre a realidade dos fatos e sua representação formal, mas não desloca para o julgador ou para o Fisco o encargo probatório que a lei atribui ao interessado, nem o autoriza a suprir a inércia da parte na instrução. O princípio não transforma o órgão julgador em defensor de uma das partes.

Quanto ao dever de a Administração obter, de ofício, os dados existentes em seus próprios registros, a alegação é, no caso, inadequada, pois os dados de que dispõe a Receita Federal são justamente as DAON, originárias e retificadoras, que registram valor zerado nas linhas pertinentes ao crédito ressarcível.

Ou seja, os registros existentes na própria Administração, longe de comprovarem o crédito, confirmam a sua ausência. A verdade material, aqui, não favorece a Recorrente; ao contrário, é a verdade que emerge dos autos que conduz à improcedência.

Desse modo, a natureza do crédito invocado, vinculado, por confissão da própria Recorrente, a receita tributada no mercado interno, obsta, por si só, o ressarcimento e a

compensação pretendidos; e, ainda que assim não fosse, as declarações retificadoras não registram crédito algum passível de aproveitamento, nem foi produzida prova hábil e idônea da liquidez e certeza do direito, cujo ônus incumbia exclusivamente à interessada. Os princípios da moralidade, da boa-fé e da verdade material não suprem tais deficiências.

DO DISPOSITIVO

Voto, preliminarmente, por indeferir o pedido de perícia e/ou diligência formulado pela Recorrente; e no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo o indeferimento do pedido de ressarcimento e a não homologação das compensações declaradas, por não reconhecido o direito creditório.

É como voto.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA