



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10073.720389/2014-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.198 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2020
Recorrente COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS CNG LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

PROVAS. PRESSUPOSTOS DE FATO.

Não tendo a recorrente apresentado provas capazes de afastar os pressupostos de fato do lançamento, impõe-se a sua manutenção.

PROVAS. ÔNUS. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser produzida no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-la posteriormente, salvo a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que justifiquem sua apresentação posterior.

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)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Laércio Cruz Uliana Junior, Mara Cristina Sifuentes, Márcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“1. O presente processo tem por objeto impugnação ao Auto de Infração de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor total de R\$ 5.212.401,48 e competências 01/2009 a 12/2010 (fls. 1119/1130) e ao Auto de Infração Contribuição para o PIS/Pasep, no valor total de 1.131.639,59 e competências 01/2009 a 12/2010 (fls. 1131/1142).

2. O procedimento fiscal, as apurações e os lançamentos efetuados estão explicitados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1113/1118), e demais documentos carreados aos autos pela fiscalização (fls. 02/1112 e 1143/1149). **Do Termo de Verificação Fiscal**, destaca-se:

a) O fiscalizado atua no comércio varejista de mercadorias em geral com predominância de produtos alimentícios - supermercados.

b) Em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, foi apresentado Contrato Social, um resumo de apuração do PIS e COFINS para o DACON, duas folhas intituladas como "IRPJ/CSLL - APURAÇÃO ANUAL/BALANCETE DE SUSPENSÃO", ano 2012, e uma folha denominada "CONTROLE DE CRÉDITO DO ICMS DO ATIVO PERMANENTE CIAP MODELO C" ano de 2010. Em 24/06/2013, o contribuinte foi intimado para, no prazo de dez dias, apresentar, em meio magnético, planilha demonstrativa dos valores declarados na fichas 06-A e 16-A das DACON's dos períodos de 2009 e 2010.

Pelo não atendimento, foi lavrado termo de reintimação em 10/07/2013. No dia 06/08/2013, o contribuinte apresentou planilha para os anos sob ação fiscal sem a devida segregação dos bens adquiridos para revenda com direito creditório para as contribuições. Não sendo suficientes as informações prestadas, e tendo em vista a atividade do fiscalizado, um supermercado, onde, vários dos itens usualmente comercializados não dão direito a crédito das contribuições, como por exemplo: bebidas (tributação monofásica, Lei 10.833/2003, arts. 49, 50 e 52), arroz (Lei 10.925/04, art. 1º), farinha de milho (Lei 10.925/04, art. 1º), farinha de trigo (Lei 10.925/04, art. 1º), feijão (Lei 10.925/04, art. 1º), grãos (Lei 10.925/04, art. 1º), leite (Lei 10.925/04, art. 1º), ovos (Lei 10.865/04, art. 28), pão comum (Lei 10.925/04, art. 1º e Lei 12.096/09), produtos hortícolas e frutas (Lei 10.865/04, art. 28), queijos (Lei 10.925/04, art. 1º), dentre muitos outros, por amostragem, intimamos o contribuinte para apresentar as notas fiscais listadas nos termos lavrados em 10/09/2013 e 31/10/2013.

c) Com base nas notas apresentadas, constatamos a utilização de créditos com mercadorias sujeitas a alíquota zero, pela sistemática monofásica e regime especial, por exemplo, caso do arroz, feijão, farinha. Por conseguinte, intimamos o contribuinte através dos termos lavrados em 20/12/2013 e 30/12/2013 para comprovar o direito dos créditos considerados nas declarações entregues (DACON's), pormenorizando as notas fiscais dos bens adquiridos no sentido de se identificar os créditos pleiteados através das mercadorias. Pelo não atendimento, no dia 13/01/2014 foi lavrado um termo, intimando o contribuinte para apresentar arquivos digitais das notas fiscais conforme ADE COFIS 15/2001, ou, na impossibilidade, o planilhamento dos dados a exemplo do termo lavrado em 20/12/2013. Conforme Termo de Constatação lavrado em 12/02/2014, o contribuinte apresentou uma planilha contendo somente o ano de 2010, entretanto, analisando a planilha com o representante do fiscalizado, verificamos que a apresentação do arquivo digital, alternativamente ao formato ADE COFIS 15/2001, não se apresentou conforme a possibilidade concedida nos termos lavrados em 20/12/2013 e 13/01/2014, resultando inócua para verificação da apuração da base de cálculo dos créditos do PIS e da COFINS apurados nas DACON's ficha 06 -A, linha 01 e ficha 16 - A linha 01 respectivamente, visto que não houve a devida identificação e individualização das mercadorias conforme descrição nas notas fiscais, impedindo a análise dos referidos créditos do período de janeiro de 2010 a dezembro de 2010, até porque, uma determinada nota fiscal pode contemplar diversos itens, os quais podem sofrer tratamento tributário diferente, ou seja, um item pode contemplar o direito ao crédito e outro não. Ressaltamos que nada foi apresentado para o ano calendário de 2009.

d) Logo, o contribuinte deixou de demonstrar de forma individualizada e inequívoca o direito dos créditos por ele considerado como aquisição de bens para revenda conforme declarados nas fichas 06-A (Apuração dos Créditos do PIS - Regime não Cumulativo) e 16-A (Apuração dos Créditos da Cofins - Regime não Cumulativo) das DACON's de janeiro de 2009 a dezembro de 2010. Assim, a totalidade dos créditos dessas contribuições foram glosados, vinculados à receita auferida no mercado interno, apurados em Dacon - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais mensais, nos períodos de apuração dos anos calendário de 2009 e 2010, diante da impossibilidade de aferição do direito creditório informado naqueles demonstrativos, sendo constituído PIS/COFINS não cumulativos do período.

3. O contribuinte foi cientificado em 22/02/2014, fls. 1147, tendo apresentado em 25/03/2014 (fls. 1152) a impugnação fls. 1152/1158, considerada tempestiva pelo órgão preparador (fls. 346) e instruída com os documentos de fls. 1159/1348, alegando, em síntese, que:

a) Tempestividade. A impugnante foi cientificada dos autos de infração em 22/02/14 (sábado), de forma que o prazo de 30 dias para interposição da presente impugnação, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/72, iniciou-se em 24/02/14 (segunda-feira) e se encerra no dia 25/03/14 (terça-feira). Dessa forma a impugnação deve ser recebida e conhecida.

b) Fatos. Os autos de infração se fundam em suposta redução indevida das bases de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS, tendo decorrido do crédito de bens para revenda não aceitos pelas autoridades fiscais. Como o impugnante não entregou à fiscalização, no prazo que lhe foi estipulado, a composição por documento fiscal, dos créditos de bens para revenda, a fiscalização desconsiderou o crédito utilizado e apurou nova base de cálculo com base nas reduções supostamente indevidas, tomando por premissa que, em decorrência da atividade dos supermercados, vários itens comercializados, usualmente, não dariam direito a crédito das contribuições, como por exemplo: bebidas, arroz, farinha de milho, farinha de trigo, feijão, ovos, grãos, leite, pão comum, produtos hortícolas e frutas, queijos, dentre outros. Tendo em vista que a impugnação refere-se apenas a parte dos créditos tributários levantados na autuação atacada, imperioso se faz a devida discriminação do objeto da presente. Todavia, a impugnação não se esgota no mérito, havendo total falta de clareza quanto à autuação a gerar nulidade do auto de infração e esvaziar por completo a cobrança da exação.

c) Objeto da impugnação. O objeto refere-se à glosa da totalidade dos créditos dos Bens para Revenda nas bases de cálculos das contribuições para o PIS e COFINS.

d) Preliminar. Sendo dever da autoridade administrativa buscar identificar os fatos como efetivamente ocorridos, existem dois fatos tendentes à declarar a debilidade da autuação: (a) foi desconsiderada a sistemática de tributação aplicável ao contribuinte, eis que a autoridade fiscal não permitiu o crédito dos bens adquiridos para revenda; (b) pela análise de apenas 13% das notas fiscais do impugnante, o agente fiscal glosou a totalidade dos seus créditos. Esses equívocos e inconsistências tornam o auto de infração inválido para a constituição do crédito tributário, devendo ser anulado.

e) Mérito. A autoridade fiscal glosou a totalidade dos créditos dos bens adquiridos para revenda, por entender que os mesmos são tributados a alíquota zero, por fazer parte da cesta básica. Ocorre que o agente fiscal não se deu conta de que um supermercado não comercializa simplesmente arroz, feijão, ovos, frutas e legumes e outros produtos constantes da cesta básica.

Crédito da Carne Bovina. Até dezembro de 2009 a Lei 10.925/04 permitia que os supermercados tributados pelo lucro real e sujeitos a apuração do PIS e COFINS pelo regime não cumulativo, se creditssem das compras de carnes bovinas adquiridas dos frigoríficos, a alíquota de 1,65% para o PIS e 7,6% para o COFINS. Com o advento da Lei nº 12.058/09, os frigoríficos de carnes bovinas foram beneficiados pela suspensão do PIS e COFINS, enquanto os supermercados (i) deixaram de ter direito ao crédito ordinário de 9,25%, uma vez que as aquisições deixaram de sujeitar ao pagamento das contribuições; (ii) passaram a ter direito a um crédito presumido sobre tais aquisições. O

crédito presumido, neste caso, é determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições de percentual correspondente a 40% da alíquota de 9,25%, para as carnes bovinas classificadas nas posições e códigos NCM 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1. Somente a partir da edição da Lei nº 12.350, publicada em 21 de dezembro de 2010 a sistemática de tributação aplicada às carnes bovinas foram estendidas a carnes suínas e aves.

Logo, em 2009 os supermercados podiam se creditar das aquisições de carnes bovinas, suínas e aves. Em 2010, de 40% dos créditos das aquisições de carnes bovinas e de 100% das carnes suínas e aves.

Crédito de Produtos Tributados pelo Regime não Cumulativo. Foram desconsiderados diversos produtos tributados pelo regime não cumulativo, bem como produtos que passaram a ser tributados a alíquota zero, a partir de julho de 2013. Como exemplo:

Biscoitos diversos, pães diversos, exceto pão comum, farofa, caldo de carne, galinha e legumes, sopa diversas, milho de pipoca, amaciante de carne, molho shoyu, tempero completo, polenta, alpiste, salgadinhos de batata, filtro de papel, inseticida, toalha de papel, guardanapo, maisena, maionese, geléia, temperos nissin lamen, Sazon, molho de polpa de tomate e sorvetes.

Produtos tributados a alíquota de zero: Diversos produtos foram considerados como tributados à alíquota zero, contudo passaram a ter esse tratamento somente a partir da Lei nº 12.839, de 2013, anteriormente os mesmos eram tributados pelo regime não cumulativo. Como exemplo: açúcar refinado, margarina, óleo de soja, óleo de milho, papel higiênico etc.

Se o art. 3º, I, das Leis nº 10.637 e 10.833/03 não restringem o crédito, como um agente fiscal pode fazê-lo? Para um melhor entendimento, verificar tabela anexa com a sistemática de tributação por produto aplicada para a área de varejo (atualizada até 2011).

f) Pedido. Requer que o auto de infração, seja julgado improcedente, uma vez que não se considerou o crédito dos bens adquiridos para revenda, tributados pelas contribuições do PIS e COFINS pelo regime da não cumulatividade. Por fim, em observância ao princípio da verdade material, protesta e requer a produção de provas em momento posterior, bem como a realização de perícia contábil.”

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO.

Não tendo a impugnante apresentado prova capaz de afastar os pressupostos de fato do lançamento, impõe-se a improcedência da impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva contendo, em breve síntese, que:

(i) o Auto de Infração é inválido pois (a) desconsiderou a sistemática de tributação aplicável ao contribuinte, que mesmo obrigado pela legislação em vigor a calcular as contribuições para o PIS e COFINS pelo método não cumulativo, a autoridade fiscal não permitiu o crédito dos bens adquiridos para revenda e (b) na análise de apenas 13% das notas fiscais, o agente fiscal glosou a totalidade dos seus créditos;

(ii) cita a legislação que trata dos créditos da carne bovina em relação as contribuições PIS e COFINS;

(iii) o agente fiscal não considerou na base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS os créditos de diversos produtos tributados pelo regime não cumulativo, bem como considerou que glosou os créditos de produtos que passaram a ser tributados a alíquota zero, a partir de julho de 2013; e

(iv) traz exemplo de notas fiscais que poderão ser creditadas.

Na sequência processual, a Autoridade Fiscal da Agência da Receita Federal de Resende, suscita dúvida se o contribuinte atendeu aos requisitos preestabelecidos nas legislações que regem a matéria, e para evitar que seja alegado cerceamento de defesa, devido à garantia constitucional prevista no Art. 5º, XXXIV, alínea “a”, enviou o processo ao CARF, para análise do prosseguimento ou não do Recurso Voluntário, apresentado em papel, via correio, quando deveria tê-lo feito por meio do e-CAC, pois o art. 3º, da IN RFB 1782/2018, obriga as empresas enquadradas como Lucro Real, Presumido ou Arbitrado a entregar seus documentos para Receita Federal exclusivamente por meio do e-CAC.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

Inicialmente, deve ser dirimida a questão levantada pela Autoridade Fiscal no despacho proferido às fls. 1410/1411 sobre a regularidade do protocolo do Recurso Voluntário realizado através de via postal e em papel ao invés de ter sido realizado no sistema e-CAC.

A IN RFB 1782/2018 traz o regramento sobre a entrega de documentos no formato digital para juntada a processo digital ou a dossiê digital no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil. O texto do art. 3º, da citada Instrução Normativa assim dispõe:

“Art. 3º A entrega de documentos pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado será realizada obrigatoriamente no formato digital, exclusivamente por meio do Centro Virtual de Atendimento (e-CAC), na forma disciplinada por esta Instrução Normativa.”

Aqui é de se lembrar que o Recurso Voluntário tem como destino o julgamento a ser proferido por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e deve obedecer o contido no Decreto 70.235/1972.

O Decreto 70.235/1972 que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências, assim preconiza:

“Art. 64-A. Os documentos que instruem o processo poderão ser objeto de digitalização, observado o disposto nos arts. 1º e 3º da Lei nº 12.682, de 9 de julho de 2012. (Incluído pela Lei nº 12.865, de 2013)

Art. 64-B. No processo eletrônico, os atos, documentos e termos que o instruem poderão ser natos digitais ou produzidos por meio de digitalização, observado o disposto na Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001. (Incluído pela Lei nº 12.865, de 2013)”

Como visto, no processo administrativo fiscal há a possibilidade de os documentos serem objeto de digitalização, sendo natos ou produzidos por meio de digitalização, o que em meu entendimento possibilita a interposição de manifestação em meio físico, para que depois seja digitalizado.

A possibilidade de digitalização de atos, documentos e termos está em sintonia com o princípio do formalismo moderado.

No caso dos autos, deve ser observado, ainda, que a intimação recebida pela empresa Recorrente (Intimação nº 119/2018, fl. 1363) fora realizada através dos Correios, conforme faz prova o Aviso de Recebimento encartado à fl. 1364 dos autos.

Tal fato pode ter induzido a Recorrente a protocolizar sua peça recursal através dos Correios em meio físico e não por meio eletrônico.

Assim, considerando o princípio do formalismo moderado, entendo que o Recurso Voluntário apresentado em meio físico e protocolizado por via postal deve ser conhecido.

Nestes termos, o Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Passando ao mérito do litígio, não assiste razão à Recorrente.

A matéria foi bem analisada pela decisão de piso, razão pela qual sua reprodução se faz necessária, sendo adotada como razões de decidir. Diz o *decisum*:

“6. A fiscalização efetuou o lançamento por arbitramento em razão de o contribuinte não ter demonstrado de forma individualizada e inequívoca o direito dos créditos por ele considerado como aquisição de bens para revenda conforme declarados nas fichas 06-A (Apuração dos Créditos do PIS- Regime não Cumulativo) e 16-A (Apuração dos Créditos da Cofins -Regime não Cumulativo) das DACON's de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

Assim, a totalidade dos créditos dessas contribuições foram glosados, vinculados à receita auferida no mercado interno, apurados em Dacon mensais de 2009 e de 2010. Assim, a totalidade dos créditos dessas contribuições foram glosados, vinculados à receita auferida no mercado interno, apurados em Dacon mensais de 2009 e de 2010.

6.1. A não demonstração restou caracterizada pela apresentação dos arquivos digitais das notas fiscais conforme ADE COFIS 15/2001 e pela não apresentação dos dados em planilha alternativa nos termos especificados pela fiscalização. A fiscalização relata ainda que constatou a necessidade da apresentação de todas as notas em arquivos digitais ou mediante planilha alternativa nos termos especificados em razão de ter apreciado amostra das notas fiscais emitidas e constatado a utilização de créditos com mercadorias sujeitas a alíquota zero, pela sistemática monofásica e regime especial.

7. O lançamento não foi lastreado nas poucas notas fiscais apresentadas, mas na não apresentação de todas as notas fiscais em arquivos digitais, a restar caracterizada a não demonstração do direito aos créditos considerados como aquisição de bens para revenda declarados em Dacon. A não apresentação das notas fiscais em arquivos digitais ou dos dados delas extraídos explicitados em planilhas tal como especificado pela fiscalização já é suficiente para autorizar a glosa efetuada, em face do disposto no art. 148 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente

obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

7.1. Além disso, a fiscalização acrescentou que a análise da amostra de notas fiscais apresentadas revela a indevida utilização de créditos com mercadorias sujeitas a alíquota zero, pela sistemática monofásica e regime especial. De qualquer forma, o lançamento por arbitramento é cabível, eis que no caso concreto o cálculo do tributo toma em consideração os créditos relativos a bens adquiridos para revenda e a documentação consistente nos arquivos digitais das notas fiscais conforme ADE COFIS 15/2001 não foi apresentada e nem os esclarecimentos a serem veiculados nas planilhas alternativas solicitadas.

8. Nesse contexto, não prospera a preliminar levantada na impugnação e, em relação ao mérito, além de tecer meras considerações acerca da legislação de regência a impugnante deveria ter apresentado a documentação comprobatória de todas as notas fiscais de modo a demonstrar o direito aos créditos considerados como aquisição de bens para revenda declarados nas Dacons de 2009 e de 2010.

8.1. A impugnação, contudo, foi acompanhada: (1) de documentação tendente a demonstrar a regularidade da representação; (2) de cópias dos autos de Infração e de comprovantes de ciência; (3) relação de Notas Fiscais listadas como exemplo; (4) tabela de tributação; e (5) cópias simples (não apresentadas nos moldes exigidos pelo art. 3º da Portaria RFB nº 2.860, de 2017) de quinze notas fiscais como exemplo.

8.2. Os documentos em questão não têm o condão de produzir a prova capaz de afastar o lançamento por arbitramento, não tendo a impugnante se desincumbido do ônus imposto na parte final do art. 148 do CTN.

9. A própria impugnação reconhece a necessidade da apresentação da prova em questão, eis que, invocando o princípio da verdade material, formula requerimento para produção de provas em momento posterior e para a realização de perícia contábil. O simples requerimento para a produção de provas documentais não prospera. Isso porque, o princípio da verdade material não tem o condão de afastar a preclusão probatória advinda do art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972. Além disso, o pedido de perícia deve ser tido por não formulado, uma vez não expostos os motivos que a justificam e nem formulados quesitos e nem indicado o nome, o endereço e a qualificação de perito (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, IV e § 1º).

10. Isso posto, voto por julgar a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário."

Do Termo de Verificação, merece ser pontuado as seguintes constatações;

"a) O fiscalizado atua no comércio varejista de mercadorias em geral com predominância de produtos alimentícios - supermercados.

b) Em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, foi apresentado Contrato Social, um resumo de apuração do PIS e COFINS para o DACON, duas folhas intituladas como "IRPJ/CSLL - APURAÇÃO ANUAL/BALANCETE DE SUSPENSÃO", ano 2012, e uma folha denominada "CONTROLE DE CRÉDITO DO ICMS DO ATIVO PERMANENTE CIAP MODELO C" ano de 2010. Em 24/06/2013, o contribuinte foi intimado para, no prazo de dez dias, apresentar, em meio magnético, planilha demonstrativa dos valores declarados na fichas 06-A e 16-A das DACON's dos períodos de 2009 e 2010.

Pelo não atendimento, foi lavrado termo de reintimação em 10/07/2013. No dia 06/08/2013, o contribuinte apresentou planilha para os anos sob ação fiscal sem a devida segregação dos bens adquiridos para revenda com direito creditório para as contribuições. Não sendo suficientes as informações prestadas, e tendo em vista a atividade do fiscalizado, um supermercado, onde, vários dos itens usualmente comercializados não dão direito a crédito das contribuições, como por exemplo: bebidas (tributação monofásica, Lei 10.833/2003, arts. 49, 50 e 52), arroz (Lei 10.925/04, art. 1º), farinha de milho (Lei 10.925/04, art. 1º), farinha de trigo (Lei 10.925/04, art. 1º),

feijão (Lei 10.925/04, art. 1º), grãos (Lei 10.925/04, art. 1º), leite (Lei 10.925/04, art. 1º), ovos (Lei 10.865/04, art. 28), pão comum (Lei 10.925/04, art. 1º e Lei 12.096/09), produtos hortícolas e frutas (Lei 10.865/04, art. 28), queijos (Lei 10.925/04, art. 1º), dentre muitos outros, por amostragem, intimamos o contribuinte para apresentar as notas fiscais listadas nos termos lavrados em 10/09/2013 e 31/10/2013.

c) Com base nas notas apresentadas, constatamos a utilização de créditos com mercadorias sujeitas a alíquota zero, pela sistemática monofásica e regime especial, por exemplo, caso do arroz, feijão, farinha. Por conseguinte, intimamos o contribuinte através dos termos lavrados em 20/12/2013 e 30/12/2013 para comprovar o direito dos créditos considerados nas declarações entregues (DACON's), pormenorizando as notas fiscais dos bens adquiridos no sentido de se identificar os créditos pleiteados através das mercadorias. Pelo não atendimento, no dia 13/01/2014 foi lavrado um termo, intimando o contribuinte para apresentar arquivos digitais das notas fiscais conforme ADE COFIS 15/2001, ou, na impossibilidade, o planilhamento dos dados a exemplo do termo lavrado em 20/12/2013. Conforme Termo de Constatação lavrado em 12/02/2014, o contribuinte apresentou uma planilha contendo somente o ano de 2010, entretanto, analisando a planilha com o representante do fiscalizado, verificamos que a apresentação do arquivo digital, alternativamente ao formato ADE COFIS 15/2001, não se apresentou conforme a possibilidade concedida nos termos lavrados em 20/12/2013 e 13/01/2014, resultando inócua para verificação da apuração da base de cálculo dos créditos do PIS e da COFINS apurados nas DACON's ficha 06 -A, linha 01 e ficha 16 - A linha 01 respectivamente, visto que não houve a devida identificação e individualização das mercadorias conforme descrição nas notas fiscais, impedindo a análise dos referidos créditos do período de janeiro de 2010 a dezembro de 2010, até porque, uma determinada nota fiscal pode contemplar diversos itens, os quais podem sofrer tratamento tributário diferente, ou seja, um item pode contemplar o direito ao crédito e outro não. Ressaltamos que nada foi apresentado para o ano calendário de 2009.

d) Logo, o contribuinte deixou de demonstrar de forma individualizada e inequívoca o direito dos créditos por ele considerado como aquisição de bens para revenda conforme declarados nas fichas 06-A (Apuração dos Créditos do PIS- Regime não Cumulativo) e 16-A (Apuração dos Créditos da Cofins -Regime não Cumulativo) das DACON's de janeiro de 2009 a dezembro de 2010. Assim, a totalidade dos créditos dessas contribuições foram glosados, vinculados à receita auferida no mercado interno, apurados em Dacon - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais mensais, nos períodos de apuração dos anos calendário de 2009 e 2010, diante da impossibilidade de aferição do direito creditório informado naqueles demonstrativos, sendo constituído PIS/COFINS não cumulativos do período."

Como visto, a Recorrente não logrou êxito em trazer prova hábil e idônea do seu direito aos créditos por ela considerada como aquisição de bens para revenda conforme declarados nas fichas 06- A (Apuração dos Créditos do PIS- Regime não Cumulativo) e 16-A (Apuração dos Créditos da Cofins -Regime não Cumulativo) das DACON's de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

Constou, ainda, que a fiscalização constatou a necessidade da apresentação de todas as notas em arquivos digitais ou mediante planilha alternativa nos termos especificados em razão de ter apreciado amostra das notas fiscais emitidas e constatado a utilização de créditos com mercadorias sujeitas a alíquota zero, pela sistemática monofásica e regime especial.

Limitou-se a Recorrente a trazer apenas uma relação de Notas Fiscais listadas como exemplo; tabela de tributação; e cópias simples (não apresentadas nos moldes exigidos pelo art. 3º da Portaria RFB nº 2.860, de 2017) de quinze notas fiscais exemplificativas.

Tais documentos, conforme consignado na decisão recorrida não têm o condão de produzir a prova capaz de afastar o lançamento por arbitramento, não tendo a Recorrente se desincumbido do seu ônus probatório.

Com o Recurso Voluntário interposto, mais uma vez, não trouxe a Recorrente a documentação apta a dar lastro a eventuais créditos a que teria direito.

No caso, como corretamente consignado na decisão recorrida, é ônus da contribuinte trazer a prova do seu direito. Acrescente-se que não houve alegação por parte da Recorrente sobre a impossibilidade de se apresentar a completa documentação contábil por ocasião da interposição da Impugnação.

O momento da apresentação da prova, sua ausência na instauração da fase litigiosa e o ônus probatório de quem alega os fatos constitutivos de seu direito estão previstos nos artigos 14 a 17, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e no artigo 373, do Código de Processo Civil.

Transcreve-se os dispositivos referenciados, *in verbis*:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

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.

(...)

§ 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 nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I — ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; II — ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

Neste sentido, colaciono os seguintes precedentes:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

(...)

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova relativo às alegações de seus direitos constitutivos é do contribuinte.” (Processo nº 15868.720014/2012-62; Acórdão nº 3201-003.095; Relator Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima; sessão de 30/08/2017)

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2013

(...)

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, exceto se a impugnante demonstrar, via requerimento à autoridade julgadora, a ocorrência das condições previstas na legislação para apresentação de provas em momento posterior.” (Processo nº 11020.721494/2014-51; Acórdão nº 3201-003.140; Relatora Conselheira Tatiana Josefovich Belisário; sessão de 25/09/2017)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

(...)

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação vigente.” (Processo nº 10480.720874/2014-99; Acórdão nº 2201-005.421; Relatora Conselheira Débora Fófano dos Santos; sessão de 10/09/2019)

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade