



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.721745/2016-81
ACÓRDÃO	3301-014.961 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANCRA HOTELARIA SUSTENTAVEL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA

Incumbe à interessada o ônus processual de provar o direito resistido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

Trata de Autos de Infração de PIS/Pasep e Cofins, para o período de 2012, com aplicação de multa de 75%, nos quais foram apurados créditos indevidos de PIS e Cofins, relacionados a alimentos e bebidas que teriam sido revendidos, sujeitando-se à receita não-cumulativa, por falta de provas.

Em impugnação, a recorrente alegou:

1. Nulidade do arbitramento efetivado;

2. A clara existência de créditos para desconto, enumerando todas as hipóteses de creditamento existentes no artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;
3. A existência de receitas não incidentes, decorrentes de vendas em cartões de crédito internacional.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. GLOSA DE CREDITAMENTO.

Na falta de comprovação, de maneira individualizada e inequívoca, da aquisição de bens e mercadorias passíveis de creditamento na apuração da contribuição para o PIS, resta impossível verificar a origem e veracidade dos créditos e o direito do contribuinte ao seu aproveitamento. Correta, portanto, a glosa dos créditos informados e não comprovados.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. GLOSA DE CREDITAMENTO.

Na falta de comprovação, de maneira individualizada e inequívoca, da aquisição de bens e mercadorias passíveis de creditamento na apuração da Cofins, resta impossível verificar a origem e veracidade dos créditos e o direito do contribuinte ao seu aproveitamento. Correta, portanto, a glosa dos créditos informados e não comprovados.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificada do acórdão da DRJ em 06/12/2021, a recorrente interpôs recurso voluntário em 23/12/2021, alegando o direito à juntada posterior de documentos e a comprovação dos créditos alegados, ao final, pedindo a realização de diligência.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede, relator.

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Em recurso voluntário, a recorrente pleiteia o crédito sobre alimentos e bebidas revendidos fora da tarifa de hospedagem “all-inclusive”, cujas receitas estão submetidas ao regime cumulativo das contribuições.

Pede que os documentos juntados em recurso voluntário, juntamente com os documentos constantes das fls. 46/92, sejam analisados em sede diligência.

Inicialmente, é necessário expor o entendimento sobre o princípio da verdade material e seu sopesamento com a preclusão processual para a apresentação de documentação probatória.

O momento para se apresentar as provas é a impugnação ou manifestação de inconformidade, nos termos do Decreto nº 70.235/1972, que dispõe em seu artigo 16 sobre o prazo para juntada de documentos, a seguir transcrito:

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 nº 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 nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 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. (Redação dada pela Lei nº 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. (Redação dada pela Lei nº 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 nº 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: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

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

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

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

Referido artigo estipula que o prazo para juntada de documentos é a impugnação, podendo ocorrer em momento posterior, de acordo com as hipóteses previstas em seu §4º.

Não obstante a clareza do texto do referido decreto, que foi recepcionado pela Constituição Federal como lei ordinária, o princípio da verdade material vem sendo utilizado neste Conselho, mitigando a aplicação do artigo 16.

Neste aspecto, entendo que o princípio da verdade material não pode ser utilizado de modo irrestrito, de modo a extinguir o instituto da preclusão processual. Assim, deve ser sopesado caso a caso e ser aplicado diante de situações excepcionais, como, por exemplo, serem juntadas provas cabais do alegado pelo contribuinte, dependendo apenas de certificação por parte da autoridade fiscal.

Assim, cabe uma análise da produção probatória ocorrida durante o procedimento fiscal e na fase de contencioso.

Na fase de fiscalização, a autoridade fiscal intimou no TIPF de 04/07/2016, a apresentação dos elementos da nota fiscal (data, número, CNPJ, descrição do bem, valor, valor utilizado como crédito). Após re-intimado, apresentou os documentos de fls. 46/92, esclarecendo que efetuou um rateio entre as receitas de vendas de alimentos e bebidas em ECF e a receita total, para cada mês, considerando que todos os alimentos e bebidas são comuns às duas receitas e que todos geram créditos.

Após o recebimento da documentação, foi feita nova intimação, em 17/10/2016, re-intimando os itens 1 e 2 do Termo anterior, ou seja, a relação das notas fiscais, descrição dos bens, etc, realizadas no Termo de 04/07/2016.

Por fim, em 03/11/2016, foi lavrado termo de constatação Fiscal, constatando o não atendimento ao termo anterior.

Pelas intimações, não houve a entrega das notas fiscais que deram origem aos créditos. Já nos documentos de fls. 46/92, entendo que há duas premissas equivocadas.

A primeira é de que todos os alimentos e bebidas são comuns às duas receitas. Esta verificação deve ser realizada mensalmente, ou seja, diante da quantidade residual de fornecimentos de bebidas e alimentos fora do sistema “all-inclusive”, seria necessário, inicialmente, definir os produtos vendidos em cada mês, identificar os insumos para cada refeição vendida, para então identificar quais são os insumos comuns. Para a revenda de bebidas não há insumos, a revenda define o item comprado.

A segunda é de que todos os alimentos e bebidas geram créditos. De plano, o art. 3º, inciso I veda o creditamento sobre bens adquiridos para revenda mencionados nos §§1º e 1-A do art. 2º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Assim, as revendas de água, refrigerantes e cervejas não geram créditos das contribuições (sujeitos ao regime concentrado).

Também não podem gerar créditos, os produtos não sujeitos ao pagamento (art. 3º, §2º, inciso II das referidas leis). No caso, por exemplo, a Lei nº 10.925/2004 reduziu a zero a alíquota sobre a venda de farinhas, leite pasteurizado, em pó, integral etc, queijos, farinha de trigo, massas alimentícias, carnes bovina, suína, caprina, ovina e de aves, peixes, café, açúcar, óleo de soja, manteiga, enfim diversos produtos, conforme incisos IX a XXV do artigo 1º da Lei nº 10.925/2004, todos referenciados por código NCM.

Por sua vez, analisando os documentos juntados em recurso voluntário, temos o seguinte:

- registro de entradas: não serve para a apuração de créditos, não discrimina produtos, notas, NCM ;

- relação de notas fiscais de compra: não há descrição dos produtos, NCM, a descrição genérica “alimentos”, “bebidas” impede a identificação/individualização dos bens, de modo a excluir os sujeitos à incidência concentrada, bem como os desonerados de pagamentos (alíquota zero, suspensão etc);

- demonstrativo de custos contábeis: aparentemente, a recorrente afirma que se trata do demonstrativo de compras, mas ao que parece é saída de almoxarifado para centros de custo (restaurante Versátil, Rest. Casa da Faz..). É necessário lembrar que o crédito das aquisições é feito pela aquisição e não pelo custo contábil de transferência.

- demonstrativo contábil sintético de compras (alimentos e bebidas): identifica valores globais de alimentos por centro de custo, sem definição de datas, notas etc, o que também não atende à intimação fiscal. Ressalta-se que neste demonstrativo é possível identificar diversos itens que não geram créditos, como carnes, queijos, margarina, óleo de soja, leite em pó.

- relatório de alimentos vendidos: para as bebidas, há identificação dos produtos revendidos, mas para as refeições, não há como identificar os insumos comuns. Contudo, há um descompasso entre os produtos vendidos que compõem o rateio e os produtos comprados que sofreriam o rateio. Exemplo, nos custos contábeis de bebidas, consta em 31/01/2012,

aparentemente, entradas de diversos uísques, que, pela metodologia da recorrente, deveriam compor a base de créditos sujeita a rateio.

Contudo, no relatório de vendas para janeiro/2012, não localizei venda de uísque em janeiro, o que é uma incongruência na metodologia, pois o rateio é feito mensalmente e se não há venda de uísque no mês, então todo o uísque adquirido deve ser considerado dentro do sistema “all-inclusive”.

Em todo o relatório de vendas, localizei as seguintes vendas de uísque: Red Label de 8 anos, Ballantines banos e Dimple de 15 anos. Contudo, no relatório de compras existem outras marcas de uísques que não foram objeto de revenda, à parte. Assim, para estas outras marcas, não há que se falar em rateio, pois foram todas comercializadas dentro do sistema “all-inclusive”, não gerando crédito algum.

O que se percebe é que a recorrente, até o momento, não apresentou a documentação exigida no termo de intimação de 04/07/2016, ou seja, os itens 1 e 2 abaixo:

1) Conforme valores declarados na Ficha 06 A (Apuração dos Créditos de PIS - Regime não Cumulativo) e Ficha 16 A (Apuração dos Créditos da COFINS - Regime não Cumulativo), das DACON's do período de 2012, foram aproveitados diversos créditos na apuração de tais contribuições. Assim, comprovar o direito creditório apresentando planilha em Excel contendo as seguintes informações:
DATA / N°NOTA/ CNPJ/ BEM OU MERCADORIA / VALOR / VALOR UTILIZADO DO CRÉDITO (PIS/COFINS).

2) Pormenorizar os valores que compuseram a apuração destas contribuições conforme DACON's do período de 2012, Ficha 07B (PIS NÃO CUMULATIVO e CUMULATIVO) e 17B (COFINS NÃO CUMULATIVO e CUMULATIVO) informando em planilha Excel com data do fato gerador, documento fiscal, n° do documento fiscal e valor.

E o motivo é que a recorrente apresentou a documentação, segundo a sua metodologia, que entende ser a correta e não os dados brutos e analíticos solicitados, de modo que a fiscalização pudesse fazer a sua apuração, segundo a sua metodologia.

Não cabe à recorrente definir quais os documentos apresentar, direcionando-os segundo o seu entendimento. Cabe simplesmente apresentar os documentos solicitados e que são de apresentação obrigatória, especialmente, as notas fiscais com discriminação dos bens adquiridos, individualizados, de modo a permitir a verificação das diversas situações jurídicas que impedem o creditamento, bem como dos critérios de elaboração do rateio.

O fato é que não houve a entrega dos documentos solicitados no primeiro termo de 04/07/2016, com o conteúdo solicitado pela fiscalização, razão pela qual considero que o princípio da verdade material não socorre a recorrente no presente caso.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

ACÓRDÃO 3301-014.961 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10073.721745/2016-81

DOCUMENTO VALIDADO