



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.726700/2018-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.232 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2023
Recorrente LATICINIOS J L LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

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

RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO.

O direito a ressarcimento de créditos financeiros contra a Fazenda Nacional prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data de seu fato gerador

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DA RECORRENTE..

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN. Não se desincumbindo a recorrente, mediante provas robustas, do ônus de comprovar o direito creditório alegado, descabe o provimento do recurso voluntário relativo ao 4º trimestre de 2010.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Fabio Martins de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (suplente convocado(a)), Walker Araujo, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Denise Madalena Green, Mariel Orsi Gameiro, Fabio Martins de Oliveira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-013.232 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10120.726700/2018-52

Relatório

O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido de Cofins (Leite - Art. 9º-A, Lei 10.925/2004, alterado pela Lei 13.137/2015), apurado em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de Leite e seus derivados (aquisições de leite *in natura*), apurado ao final do 4º trimestre de 2010, no valor total de R\$ 1.327.055,13, transmitido em 23/12/2015.

De acordo com os demonstrativos apresentados às fls. 12 e 13, o valor de R\$ 1.327.055,13, constante do pedido de ressarcimento do 4º trimestre de 2010, refere-se na verdade a todo o ano de 2010 (valor acumulado de janeiro a dezembro - 1º trim/2010 - R\$ 301.828,19; 2º trim/2010 - R\$ 329.817,71; 3º trim/2010 - R\$ 334.129,81; 4º trim/2010 - R\$ 361.279,42).

Alegando a impossibilidade de utilizar o programa PER/DCOMP para se efetuar tal pedido, o contribuinte em epígrafe protocolou o Pedido de Ressarcimento através de formulário. Justifica o encaminhamento do seu pedido dessa forma alegando que não haveria previsão para requerer créditos presumidos através do sistema PERDCOMP. Diz ter informado o citado crédito presumido em seu DACON.

Foram juntados às fls. 26/71, a Petição Inicial, o Mandado de Notificação e Intimação e a Decisão referentes ao Mandado de Segurança com Pedido de Concessão de Medida Liminar Inaudita Altera Parte - processo 1003422-44.2018.4.01.3500, determinando a apreciação dos pedidos de ressarcimento de créditos formulados pela parte impetrante.

O Despacho Decisório DRF/GOI n.º 610/2018 das fls. 107/116 indeferiu a totalidade o pedido de ressarcimento.

De acordo com a repartição de origem, os créditos referente aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2010, foram decididos contrariamente ao pleito do interessado em razão do transcurso do prazo de cinco anos para se pleitear o ressarcimento, prazo esse previsto no § 2º do art. 29-E da IN RFB n.º 1.300/2012, com redação dada pela IN RFB n.º 1.593/2015. Asseverou que o pedido de ressarcimento deve se referir a um único trimestre-calendário (art. 32 da IN RFB n.º 1.300/2012).

Da análise do crédito referente ao 4º trimestre de 2010, no valor de R\$ 361.279,42, consta que a escrituração apresentada pelo contribuinte (EFD ICMS/IPI), não apresentam as condições mínimas para viabilizar a análise do direito creditório pleiteado, com base no Relatório Fiscal de Auditoria do Crédito (fls. 90/105) elaborado para a análise dos pedidos de ressarcimento do crédito básico da Cofins não cumulativa referentes ao 2º semestre de 2010.

Cientificada, tempestivamente a Empresa apresentou sua manifestação de inconformidade na qual, em síntese, traz as seguintes alegações:

- QUE adquire leite *in natura*, o qual é utilizado na fabricação de queijos, creme de leite, manteiga, dentre outros derivados do leite.
- A Lei n.º 13.137/2015 e o Decreto n.º 8.533/2015 autorizaram o ressarcimento do crédito presumido apurado sobre o leite *in natura*
- A respeito do crédito presumido apropriado extemporaneamente em dezembro de 2015 diz que deve aqui se dar guarida aos princípios da economia processual e da instrumentalidade das formas. Entende que não seria razoável a negativa do direito ao ressarcimento sob o pretexto de ter que apresentar os pedidos específicos para cada trimestre. Isso violaria o princípio da razoabilidade e do devido processo legal. Cita julgados e a Lei n.º 9.784/99. Fala que não haveria nenhuma exigência da lei que

obrigue a formalizar o pedido de ressarcimento de acordo com cada trimestre de 2010, sendo assim inconstitucional e ilegal a decisão administrativa.

- Que a lei federal, Lei nº 13.137/2015, que em seu art. 4º fez introduzir o art. 9º-A à Lei nº 10.925/2004, instituiu direito novo, isto é, permitiu que os titulares do crédito presumido do PIS e COFINS, apurados a partir do ano-calendário de 2010, pudessem, a partir de 01 de outubro de 2015, requerer o seu ressarcimento, em espécie ou mediante compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (Lei nº 10.925/2004, art. 9º-A, I e II).

- Com relação aos créditos presumidos apurados no período de outubro a dezembro de 2010 (4º trimestre), afirma que juntou nos processos administrativos um demonstrativo de apuração dos créditos com a relação das notas físicas que deram origem ao crédito e a cópia das notas fiscais que deram origem ao crédito.

- Afirma que o fato das notas fiscais estarem emitidas em nome da própria Impugnante ocorre em função do disposto no art. 10 do anexo VIII do Regulamento do Código Tributário do Estado De Goiás – RCTE (Decreto do estado de Goiás nº 4.852/97), o qual determina que a indústria deve emitir uma nota fiscal por mês englobando todo o leite recebido diretamente dos estabelecimentos dos produtores rurais no respectivo mês.

- Diz que a apuração dos débitos e créditos, estornos, rateios, descontos de créditos para se apurar os saldos credores passíveis de ressarcimento, no período em análise, era feito unicamente na DACON com base nas memórias de cálculo elaboradas pelos contribuintes.

- Que além dos documentos juntados no processo, a Impugnante entregou regularmente para a Receita Federal do Brasil o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON, no qual foram devidamente declarados os débitos, créditos e apurados os saldos passíveis de ressarcimento.

- Alega que o ônus da prova, como quer parecer a ilustre autoridade fiscal, não é da Impugnante e sim da fiscalização. Afirma que aquele que argui razões diversas da que consta em documentos, declarações e demonstrações contábeis é quem tem o dever de provar, cabendo ao fisco a prova da irregularidade, ou seja, provar que a Impugnante não realizou os processos de transporte, resfriamento e venda a granel do leite, pois a Impugnante goza da presunção legal, pacificado pela doutrina e jurisprudência. Cita doutrina;

- Defende que sendo que a Impugnante é empresa produtora de mercadorias de origem animal classificadas no capítulo 4 da NCM destinadas à alimentação humana ou animal, vez que realiza industrialização (beneficiamento), é inexorável o seu direito ao crédito presumido das contribuições para o PIS e COFINS, consoante o que dispõe o art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

- QUE é necessária a realização de perícia e diligência, pois não haveria qualquer ilegalidade sua na apuração dos créditos das contribuições. Aponta que o Despacho Decisório se fundamenta em entendimentos próprios e subjetivos da autoridade fiscalizadora, distanciados das disposições legais. Entende se aplicar o inciso IV, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, apresentando quesito para ser respondido e nomeando peritos.

- QUE tem direito à correção monetária dos seus créditos a partir da data de protocolo dos pedidos de ressarcimento até a data da sua efetiva utilização. Diz que tal questão já teria sido decidida em sede de recurso representativo de controvérsia reconhecendo esse direito (REsp nº 1.035.847). Teria sido excedido o prazo máximo de 360 dias da data do protocolo dos seus pedidos de ressarcimento, o que fez a Fazenda Pública ser considerada em mora nos termos do art. 24, da Lei nº 11.457/2007. Cita que a Fazenda Pública em nome da moral administrativa tem a obrigação de ressarcir os valores corrigidos monetariamente pela postergação na efetivação do seu direito. Cita doutrinadores e julgados. Coloca que os créditos em testilha devem ser atualizados

monetariamente pela Selic até o mês anterior ao ressarcimento ou compensação, e, por fim, em 1%.

POR FIM, requer I. O recebimento e processamento da presente, com os documentos que o acompanham; II. Seja dado provimento a presente manifestação de inconformidade para o fim de que, reformando o Despacho Decisório, nos termos das razões de pedir: 2.1. o pedido de ressarcimento seja deferido no exato valor postulado pela Impugnante; 2.2. seja determinada a aplicação da atualização monetária sobre os créditos a partir do momento da sua apuração (período em que foi gerado) até a data do efetivo ressarcimento em espécie, nos termos do § 4º, do art. 39, da Lei nº 9.250/95. 2.3. ato contínuo, decidir pela expedição da ordem bancária para ressarcimento dos créditos reconhecidos, devidamente atualizados pela SELIC; III. Determinar, no caso de não acolhimento dos pedidos consignados no item anterior, o que não se espera, a mais ampla produção de provas, em especial a pericial.

A lide foi decidida pela 2ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, nos termos do Acórdão nº 110-000.143, de 11/08/2020 (fls.189/203), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada nos seguintes termos: (i) ocorrência de decadência, os créditos referentes aos 1º, 2º e 3º trim/2010, transmitido 23/12/2015, nos termos do art. 168, I, do CTN; (ii) da impossibilidade de apurar crédito presumido sobre o leite *in natura* adquirido e revendido sem que se tenha efetuado qualquer operação de industrialização, não se enquadrando no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, ausência de prova; (iii) entendeu ser desnecessária a realização da perícia/diligência (arts. 18 e 28 do Decreto 70.235/72); e, (vi) ser vedado a correção monetária no caso de ressarcimento por falta de previsão legal. Transcreve-se a Ementa:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

CRÉDITO PRESUMIDO DO LEITE. RESSARCIMENTO. Somente pode ser ressarcido o saldo do crédito presumido apurado em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização do leite e seus derivados.

CRÉDITOS PRESUMIDO. ÔNUS DA PROVA. Tratando-se de pedido de restituição ou ressarcimento e declaração de compensação, cabe ao contribuinte a demonstração da obediência aos parâmetros legais de apuração relativos à comprovação da existência e à natureza dos direitos creditórios pleiteados.

Extingue-se em cinco anos o direito de pleitear ressarcimento, contados do encerramento do trimestre a que se refere o crédito.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO. A prova documental deve ser apresentada junto com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, ou a prova refira-se a fato superveniente.

CORREÇÃO MONETÁRIA. VEDAÇÃO LEGAL. Por expressa disposição legal, não incide atualização monetária sobre créditos de Cofins e de PIS/Pasep objeto de ressarcimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado (fls. 210/242), contendo, em síntese: (i) não há impedimento legal para transmissão de mais de um pedido de ressarcimento para o mesmo trimestre-calendário; (ii) o prazo prescricional de 5 anos deve ser contado do momento em que o contribuinte foi

possibilitado de exercer seu direito ao ressarcimento, qual seja, 01.10.2015, com a publicação da Lei n.º 13.137, de 19 de junho de 2015; regulada pelo Decreto n.º 8.533, de 30 de setembro de 2015; (iii) a documentação colacionada aos autos é suficiente para atestar a legitimidade dos seus créditos; (iv) necessidade da realização de perícia e diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 26/10/2020 (fl.206) e protocolou Recurso Voluntário em 04/11/2020 (fl.207) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II –Da prescrição - créditos relativos aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2010:

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido, transmitido em 23/12/2015, sobre aquisições de leite *in natura*, nos termos art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, acumulados durante todo ano de 2010, apurado no 4º Trimestre/2010. O crédito é solicitado com fundamento no art. 4º da Lei n.º 13.137/2015, que introduziu o art. 9º-A à Lei n.º 10.925/2004, e no Decreto n.º 8.533/2015.

Conforme acima relatado, a autoridade fiscal indeferiu o pedido de ressarcimento relativo aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2010, ao argumento de que já ao tempo da protocolização do requerimento em pauta (23/12/2015), não poderiam ter sido solicitados em virtude do disposto no § 2º do art. 29-E da IN RFB n.º 1.300/2012, pois se referem a períodos de apuração encerrados há mais de 5 (cinco) anos da data do pedido, operando-se assim a decadência, restando por prejudicadas as demais apurações efetuadas pela Fiscalização a partir da determinação judicial.

Ainda, segundo a repartição de origem, o pedido de ressarcimento deve se referir a um único trimestre-calendário, nos termos inc. I do § 2º do art. 32 da IN RFB n.º 1.300/2012, com as alterações da IN RFB n.º 1.593/2015.

Em contra partida defende a recorrente que *o direito de ação nasceu com a entrada em vigor do art. 4º da Lei n.º 13.137/2015, que autorizou o pedido de ressarcimento. O exercício do direito de agir ficou condicionado no tempo, de acordo com o período de apuração do crédito presumido (Lei n.º 10.925/2004, art. 9º-A, § 1º, I). Com o direito de ação, também nasceu a pretensão da Recorrente de exigir da Receita Federal do Brasil o ressarcimento do crédito presumido apurado no ano-calendário de 2010.*

Afirma que *não se apresenta razoável a negativa do direito ao ressarcimento dos créditos presumidos do PIS e COFINS acumulados no ano-calendário de 2010, sob o pretexto de que a Recorrente deveria apresentar oito pedidos de ressarcimento ao invés de dois.*

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Sem razão a recorrente. Vejamos.

Até 18 de junho de 2014, a pessoa jurídica que desenvolvesse atividades agroindustriais, poderia apurar crédito presumido de PIS e COFINS, provenientes da aquisição de leite *in natura*, na forma como previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, para compensar, exclusivamente, com débitos destas mesmas contribuições (caput).

No dia 22/06/2015 entrou em vigor a Lei nº 13.137/15 que introduziu o art. 9º-A, na Lei nº 10.925/04, conferindo ao contribuinte o direito de utilizar o crédito presumido de PIS/COFINS, proveniente da aquisição de leite *in natura* utilizado como insumo, para compensação com débitos próprios de tributos federais e/ou para fins de ressarcimento em espécie.

Para tanto, referido dispositivo legal estabeleceu uma regra para efetiva utilização do crédito presumido de PIS/COFINS apurado, a qual encontra-se disciplinada em seu § 1º, nos seguintes termos:

Art. 9º-A. A pessoa jurídica poderá utilizar o saldo de créditos presumidos de que trata o art. 8º apurado em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite, acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º deste artigo ou acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário a partir da referida data, para:

§ 1º O pedido de compensação ou de ressarcimento do saldo de créditos de que trata o caput acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2010, a partir da data de publicação do ato de que trata o § 8º;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016;

III - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017;

IV - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018;

V - relativamente aos créditos apurados no período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º, a partir de 1º de janeiro de 2019.

(...)

§ 8º **Ato do Poder Executivo regulamentará o disposto neste artigo**, estabelecendo, entre outros:

I - os critérios para aprovação dos projetos de que trata o inciso III do § 3º apresentados pelos interessados;

II - a forma de habilitação provisória e definitiva das pessoas jurídicas interessadas;

III - a forma de fiscalização da atuação das pessoas jurídicas habilitadas. (grifou-se)

Com base no dispositivo supra, constata-se que a lei instituidora do crédito presumido (Lei nº 10.925/2004 alterada pela Lei nº 13.137/15), estipulou que os pedidos de ressarcimento em dinheiro dos créditos apurados no ano-calendário de 2010, somente poderiam ser formulados a partir da data de publicação do ato de que trata o § 8º, sendo remetido ao Poder Executivo a regulamentação da matéria.

O Decreto nº 8.533/2015, **publicado na data de 1º/10/2015**, responsável por regulamentar o disposto no art. 9º-A da Lei nº 10.925/2004, replicou a regra prevista no

dispositivo legal acima transcrito e estipulou o prazo, relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2010, a partir da data da sua publicação, nos termos do § 1º, inc. I do art. 33, transcrito abaixo:

Art. 33. A pessoa jurídica poderá utilizar o saldo de créditos presumidos apurados na forma prevista no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite e de seus derivados classificados nos códigos da NCM mencionados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, acumulado até o dia anterior à publicação deste Decreto para:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, observada a legislação aplicável à matéria; ou

II - ressarcimento em dinheiro, observada a legislação aplicável à matéria.

§ 1º **A declaração de compensação ou o pedido de ressarcimento do saldo de créditos de que trata o caput somente poderá ser efetuado:**

I - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2010, a partir da data de publicação deste Decreto;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016;

III - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017;

IV - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018; e

V - relativamente aos créditos apurados no período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e o dia anterior à data de publicação deste Decreto, a partir de 1º de janeiro de 2019.

§ 2º A aplicação do disposto neste artigo independe de habilitação da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável. (grifou-se)

A Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, com alterações da IN RFB nº 1.593/2015, consolidou a legislação tributária no que tange aos créditos ressarcíveis. O crédito presumido em comento possui previsão de ressarcimento no artigo 29-E:

Art. 29-E. **O saldo de créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004**, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite e de seus derivados classificados nos códigos da NCM mencionados no caput do art. 8º dessa Lei, existente em 30 de setembro de 2015, poderá ser objeto de ressarcimento:

§ 1º O pedido de ressarcimento dos créditos de que trata o caput somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2010, a partir de 1º de outubro de 2015;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016;

III - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017;

IV - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018; e

V - relativamente aos créditos apurados no período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e 30 de setembro de 2015, a partir de 1º de janeiro de 2019.

§ 2º O ressarcimento do saldo de créditos de que trata o caput poderá ser solicitado somente para créditos apurados até 5 (cinco) anos anteriores, contados da data do pedido. (grifei)

Verifica-se que por meio da Instrução Normativa RFB n.º 1.593/2015, que alterou a Instrução Normativa RFB n.º 1.300/2012, a Receita Federal estipulou que o referido ressarcimento **somente poderia ser solicitado em até 5 (cinco) anos anteriores contados da data do pedido.**

Merece registro a Solução de Consulta COSIT n.º 321, de 17 de dezembro de 2018, que estabelece *a apuração dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep previstos no § 3º do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, está sujeita ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto n.º 20.910, de 06 de janeiro de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração.* Oportuna a transcrição:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EMENTA: LEITE IN NATURA E SEUS DERIVADOS. CRÉDITOS PRESUMIDOS. APROPRIAÇÃO. UTILIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO.

É permitida a apuração dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep estabelecidos pelo art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, em relação à aquisição de leite in natura utilizado como insumo na produção dos produtos destinados à alimentação humana ou animal relacionados no caput do mesmo art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, desde que atendidas as condições previstas na legislação.

Até 30 de setembro de 2015, os créditos presumidos em questão eram calculados com a alíquota de 60% (sessenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei no 10.637, de 2002, para os produtos de origem animal classificados no Capítulo 4 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), conforme previsto na antiga redação do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004.

A partir de 1º de outubro de 2015, os créditos presumidos em questão são calculados com a alíquota de 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei no 10.637, de 2002, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, no Programa Mais Leite Saudável; ou 20% (vinte por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei no 10.637, de 2002, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, não habilitada no Programa Mais Leite Saudável.

Os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep de que tratam os incisos IV e V do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, (dispositivos legais aplicáveis a partir de 1º de outubro de 2015) não aproveitados em determinado mês podem ser mantidos para utilização como desconto dos valores devidos dessa contribuição nos meses subsequentes.

Todavia, apenas os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep previstos no inciso IV do § 3º do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, (dispositivo legal aplicável a partir de 1º de outubro de 2015), que se referem a pessoas jurídicas habilitadas no Programa Mais Leite Saudável, podem ser ressarcidos em dinheiro ou compensados com outros tributos administrados pela RFB, observadas as regras da legislação específica.

A apuração dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep previstos no § 3º do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, está sujeita ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto n.º 20.910, de 06 de janeiro de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração.

O saldo de créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite e de seus derivados classificados nos códigos da NCM mencionados no caput do art. 8º da referida Lei, existente em 30.09.2015, pode ser ressarcido em dinheiro ou compensado com outros tributos administrados pela RFB, conforme previsto no cronograma estabelecido pelo art. 9º-A, § 1º, da mesma Lei nº 10.925, de 2004, sem que haja necessidade de habilitação da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável.

Os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep estabelecidos pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, não estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep.

Portanto, os créditos referentes aos 1º, 2º e 3º trim/2010 já ao tempo da protocolização do requerimento em pauta (23/12/2015), não poderiam ter sido solicitados em virtude do disposto no § 2º do art. 29-E acima reproduzido. Ou seja, como se referem a períodos de apuração encerrados há mais de 5 (cinco) anos da data do pedido, encontram-se fulminados pela prescrição, nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910/1932², restando prejudicado a análise da instrumentalidade para o pedido de ressarcimento (item 2.1. do recurso).

III – Dos créditos relativos ao 4º trimestres de 2010:

No que se refere aos créditos relativos ao 4º trimestres de 2010, as glosas de créditos apurados pela recorrente se deram pelo motivo de que a escrituração apresentada pelo contribuinte, não apresentarem condições para viabilizar a análise do direito creditório pleiteado, conforme estabelecido no art. 76 da IN RFB nº 1.300/2012³.

Utilizando-se do Relatório Fiscal de Auditoria do Crédito, elaborado para análise dos pedidos de ressarcimento do crédito básico de Cofins não cumulativo referentes ao 2º semestre de 2010, juntados aos autos às fls. 90/105, constatou o seguinte:

III - Do Crédito Informado nos Arquivos Digitais Objeto da Análise

Conforme já relatado, o contribuinte não entregou, em resposta à Intimação Fiscal, os arquivos fiscais no formato da IN SRF nº 86/2001 e ADE Cofis/RFB nº 25/2010 para o período de 07/2010 a 12/2010.

² Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

³ Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

§ 1º Na hipótese de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam os arts. 27 a 33 e 49 a 52, o pedido de ressarcimento e a declaração de compensação serão recepcionados pela RFB somente depois de prévia apresentação de arquivo digital de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, com os documentos fiscais de entradas e saídas relativos ao período de apuração do crédito, conforme previsto na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, e especificado nos itens “4.3 Documentos Fiscais” e “4.10 Arquivos complementares PIS/COFINS” do Anexo Único ao Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 23 de outubro de 2001.

(...)

§ 4º Será indeferido o pedido de ressarcimento ou não homologada a compensação, quando o sujeito passivo não observar o disposto nos §§ 1º e 3º.

§ 5º Ficam dispensados da apresentação do arquivo digital de que trata o § 1º:

I - em relação a período de apuração anterior a 1º de janeiro de 2012, o estabelecimento da pessoa jurídica que esteja obrigado à Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI), no que se refere às informações abrangidas por esta; e

De fato, estando obrigado à Escrituração Fiscal Digital a partir de 1º de julho de 2010, a entrega dos arquivos da EFD, via internet, supriria a informação solicitada nos arquivos fiscais.

No entanto, além de não terem sido encontrados os arquivos da EFD dos meses de julho e agosto de 2010, os demais arquivos entregues (setembro, outubro, novembro e dezembro de 2010) não apresentam as condições mínimas para viabilizar a análise do direito creditório pleiteado, senão vejamos.

Os arquivos da EFD têm periodicidade mensal e devem apresentar informações relativas a um mês civil ou fração, devendo ser gerada uma EFD para cada estabelecimento, com todas as informações referentes aos períodos de apuração dos impostos.

O Convênio ICMS nº 143, de 15 de dezembro de 2006, dispõe acerca da instituição da Escrituração Fiscal Digital – EFD - em arquivo digital, de uso obrigatório para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI - e constitui-se de um conjunto de registros de apuração de impostos, referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O Ato COTEPE/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008, e suas atualizações, definiram os documentos fiscais, as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD, que contém informações fiscais e contábeis, bem como quaisquer outras informações que venham a repercutir na apuração, pagamento ou cobrança de tributos de competência dos entes conveniados.

Devem ser prestadas as informações: 1) relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços; 2) relativas à quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros e de terceiros de posse do informante; 3) qualquer informação que repercute no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança de tributos de competência dos entes conveniados ou outras de interesse das administrações tributárias.

Para as empresas industriais ou equiparadas, é obrigatório informar o Código NCM conforme a Nomenclatura Comum do MERCOSUL, de acordo com o Decreto nº 6.006/06. Para as demais empresas, é obrigatória a informação da NCM para os itens importados, exportados ou, no caso de substituição tributária, para os itens sujeitos à substituição, quando houver a retenção do ICMS.

As informações acerca dos Códigos das Situações Tributárias referentes ao PIS e à Cofins (CST-PIS e CST-COFINS), de interesse da Receita Federal do Brasil – RFB, devem ser prestadas, a partir de 1º de abril de 2010, utilizando-se os códigos das Tabelas II e III que compõem o Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 1.009, de 10 de fevereiro de 2010, respectivamente.

Pois bem.

Os arquivos fiscais transmitidos para o 2º semestre/2010 têm as seguintes características:

Tabela 05 – Arquivos Fiscais – Quantidade de Notas e Itens de Notas

CNPJ	Inscrição Estadual	Período	N.F. P.J.	N.F. Terceiros	N.F. Serviço	Item P.J.	Item Terceiros	Item Serviço	Versão	Formato Original
------	--------------------	---------	-----------	----------------	--------------	-----------	----------------	--------------	--------	------------------

16.005.431/0001-80	101695349	01/09/2010 - 30/09/2010	1051	357	0	1164	806	0	1.26.54	SPED/EFD
16.005.431/0001-80	101695349	01/10/2010 - 31/10/2010	1243	239	0	1367	446	0	1.26.54	SPED/EFD
16.005.431/0001-80	101695349	01/11/2010 - 30/11/2010	1136	373	0	1281	779	0	1.26.54	SPED/EFD
16.005.431/0001-80	101695349	01/12/2010 - 31/12/2010	1044	314	0	1233	554	0	1.26.54	SPED/EFD

Analisando-se as EFD entregues (setembro, outubro, novembro e dezembro de 2010), verifica-se:

1) Falta de Informação dos Códigos de Situação Tributária da Cofins:

1A) Não foi declarado o CST-PIS para a maior parte dos valores de Entrada (73,51%, conforme indicado abaixo com a notação “<N/D>”) e, quando consta tal informação nos arquivos fiscais, esta refere-se a entradas sem direito a crédito (CST= 06, 08 e 99):

Tabela 06A – Arquivos Fiscais – Entradas (Valores) por CST

Entrada/Saída	Mês do Movimento	CST COFINS	CST COFINS Descrição	Valor da Nota Proporcional	Valor dos Itens (Trib+Isentos+Outros)	Valor dos Itens menos Desconto
Entrada	09/2010	<N/D>	-	2.585.538,92	2.585.538,92	2.585.538,92
Entrada	09/2010	6	TRIBUTADO ALIQ. ZERO	1.177.299,56	1.171.874,65	1.171.443,83
Entrada	09/2010	8	SEM INCIDÊNCIA	31.955,41	31.955,41	31.955,41
Entrada	09/2010	99	OUTRAS OPERAÇÕES	41.383,50	41.383,50	41.383,50
Entrada	10/2010	<N/D>	-	2.693.334,02	2.693.345,92	2.693.345,92
Entrada	10/2010	6	TRIBUTADO ALIQ. ZERO	612.197,72	614.776,08	612.653,67
Entrada	10/2010	8	SEM INCIDÊNCIA	945,60	945,60	945,60
Entrada	11/2010	<N/D>	-	2.882.528,95	2.882.528,95	2.882.528,95
Entrada	11/2010	6	TRIBUTADO ALIQ. ZERO	1.258.423,90	1.253.675,68	1.250.993,71
Entrada	11/2010	8	SEM INCIDÊNCIA	4.187,24	4.187,24	4.187,24
Entrada	11/2010	99	OUTRAS OPERAÇÕES	1.402,00	1.402,00	1.402,00
Entrada	12/2010	<N/D>	-	2.918.602,44	2.918.614,34	2.918.614,34
Entrada	12/2010	6	TRIBUTADO ALIQ. ZERO	824.882,66	819.247,81	815.025,30
Entrada	12/2010	8	SEM INCIDÊNCIA	29.193,16	29.193,16	29.193,16
Entrada	12/2010	99	OUTRAS OPERAÇÕES	10.111,18	10.111,18	10.111,18

Obs: CST Cofins = “<N/D>” significa que o valor não foi informado no SPED Fiscal

1B) Não foi declarado o CST-COFINS para praticamente a totalidade dos valores de Saída (99,99%, conforme indicado abaixo com a notação “<N/D>”):

Tabela 06B – Arquivos Fiscais – Saídas (Valores) por CST

Entrada/Saída	Mês do Movimento	CST COFINS	CST COFINS Descrição	Valor da Nota Proporcional	Valor dos Itens (Trib+Isentos+Outros)	Valor dos Itens menos Desconto
Saída	09/2010	<N/D>	-	3.497.116,93	3.497.116,93	3.497.116,93
Saída	09/2010	6	TRIBUTADO ALIQ. ZERO	638,73	638,73	638,73
Saída	10/2010	<N/D>	-	4.152.673,59	4.152.446,37	4.152.446,37
Saída	11/2010	<N/D>	-	4.128.641,70	4.128.641,70	4.128.641,70
Saída	12/2010	<N/D>	-	4.264.255,73	4.264.255,73	4.264.255,73

Obs: a) CST Cofins = “<N/D>” significa que o valor não foi informado no SPED Fiscal
b) CST = “06” não é código de saída, e, sim, de entrada

O código CST, além de ser de declaração obrigatória nos moldes estabelecidos pela IN RFB nº 1.009/2010, trata-se de informação de fundamental importância para conhecer as operações de entrada geradoras de crédito de PIS e de Cofins, bem como suas vinculações com as receitas tributadas, não tributadas e de exportação, de modo a determinar o crédito ressarcível. Também na saída, o CST é fundamental para separação das saídas tributadas das não tributadas, possibilitando apurar a contribuição devida e, por conseguinte, eventual saldo credor decorrente do confronto entre créditos e débitos.

2) Falta de Informação do Código da Nomenclatura Comum do Mercosul e dos Créditos de COFINS:

Não foi informado (na verdade, foi informado como “00000000” - código inexistente/inválido) o código NCM de grande parte dos itens de mercadorias/serviços, seja na maior parte dos valores de entrada, seja na quase totalidade dos valores de saída. Observa-se, ainda, para as entradas, que também não foram informados os valores dos créditos de Cofins nos campos apropriados, conforme abaixo:

Tabela 07 – Arquivos Fiscais – Entradas e Saídas (Valores) por NCM

Entrada/Saída	Mês do Movimento	Código NCM	Valor da Nota Proporcional	Valor dos Itens (Trib+Isentos+Outros)	Valor dos Itens menos Desconto	COFINS: Base de Cálculo	COFINS: Valor do Crédito (Mercado Interno)	COFINS: Valor do Crédito (Não Tributado)	COFINS: Valor do Crédito (Expor-tação)	COFINS: Valor do Tributo
Entrada	09/2010	="00000000"	3.106.226,03	3.101.718,83	3.101.718,83	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	09/2010	<>"00000000"	729.951,36	729.033,65	728.602,83	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	10/2010	="00000000"	2.902.876,69	2.903.883,65	2.903.475,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	10/2010	<>"00000000"	403.600,66	405.183,95	403.470,19	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	11/2010	="00000000"	3.593.748,88	3.592.856,06	3.592.738,43	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	11/2010	<>"00000000"	552.793,21	548.937,81	546.373,47	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	12/2010	="00000000"	3.202.252,82	3.193.886,39	3.193.563,21	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	12/2010	<>"00000000"	580.536,62	583.280,10	579.380,77	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saída	09/2010	="00000000"	3.497.116,93	3.497.116,93	3.497.116,93	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saída	09/2010	<>"00000000"	638,73	638,73	638,73	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saída	10/2010	="00000000"	4.152.673,59	4.152.446,37	4.152.446,37	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saída	11/2010	="00000000"	4.128.641,70	4.128.641,70	4.128.641,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saída	12/2010	="00000000"	4.264.255,73	4.264.255,73	4.264.255,73	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Obs: a) Código NCM="00000000" significa que o valor informado no SPED Fiscal é igual a "00000000" (valor inválido)

b) Código NCM <>"00000000" significa que o valor informado no SPED Fiscal é diferente de "00000000"

O código NCM, a par de ser de declaração obrigatória para empresas industriais, caso do contribuinte em tela, serve como parâmetro para comprovar se há incidência da tributação de PIS/Cofins sobre a aquisição de determinado insumo, caso em que haveria o correspondente crédito na entrada, assim como se o item de saída deve sofrer tributação dessas contribuições. Tal informação, portanto, é imprescindível para o levantamento do crédito dos insumos adquiridos para industrialização e apuração da contribuição devida.

3) Falta de Informação das Descrições de Mercadorias/Serviços:

Não foi informada a descrição dos itens de mercadorias/serviços para substancial parte dos valores de Entrada e de Saídas, conforme indicado abaixo com a notação "<N/D>":

Tabela 08 – Arquivos Fiscais – Entradas e Saídas (Valores) por Descrição da Mercadoria

Entrada/Saída	Mês do Movimento	Descrição da Mercadoria/Serviço	Valor da Nota Proporcional	Valor dos Itens (Trib+Isentos+Outros)	Valor dos Itens menos Desconto	COFINS: Base de Cálculo	COFINS: Valor do Crédito (Mercado Interno)	COFINS: Valor do Crédito (Não Tributado)	COFINS: Valor do Crédito (Expor-tação)	COFINS: Valor do Tributo
Entrada	09/2010	<N/D>	2.585.538,92	2.585.538,92	2.585.538,92	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	09/2010	<informado>	1.250.638,47	1.245.213,56	1.244.782,74	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	10/2010	<N/D>	2.693.334,02	2.693.345,92	2.693.345,92	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	10/2010	<informado>	613.143,32	615.721,68	613.599,27	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	11/2010	<N/D>	2.882.528,95	2.882.528,95	2.882.528,95	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	11/2010	<informado>	1.264.013,14	1.259.264,92	1.256.582,95	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	12/2010	<N/D>	2.918.602,44	2.918.614,34	2.918.614,34	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Entrada	12/2010	<informado>	864.187,00	858.552,15	854.329,64	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saída	09/2010	<N/D>	3.497.116,93	3.497.116,93	3.497.116,93	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saída	09/2010	<informado>	638,73	638,73	638,73	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saída	10/2010	<N/D>	4.152.673,59	4.152.446,37	4.152.446,37	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saída	11/2010	<N/D>	4.128.641,70	4.128.641,70	4.128.641,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saída	12/2010	<N/D>	4.264.255,73	4.264.255,73	4.264.255,73	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Obs: a) Descrição da Mercadoria/Serviço = "<N/D>" significa que o valor não foi informado no SPED Fiscal

b) Descrição da Mercadoria/Serviço = "<informado>" significa que o valor foi informado no SPED Fiscal

A Descrição da Mercadoria também é campo de natureza obrigatório e, complementando a descrição genérica dada pelo código NCM, destina-se a identificar os itens de entrada e saída de forma a verificar a consistência do crédito e débito apurados.

Apenas para ilustrar a impossibilidade de se apurar o crédito com base nas informações fornecidas nos arquivos do SPED Fiscal (EFD) dos meses de setembro a dezembro de 2010, tomemos, por exemplo, a principal rubrica geradora de crédito do DACON, "Bens Utilizados como Insumos", à qual associamos todos os possíveis Códigos Fiscais de Operação e Prestação – CFOP:

(...)

De todo o exposto, resta claro que a não prestação de informações de natureza obrigatória, a exemplo dos itens complementares do documento fiscal, tais como:

Código CST (campo CST_PIS do Registro C170), código NCM (COD_GEN do Registro 0200), Descrição do Item de Mercadoria/Serviço (campo COD_ITEM - associado ao campo DESC_ITEM do Registro 0200 -, e campo DESC_COMPL, ambos do Registro C170), valores de crédito de PIS (campos VL_BC_PIS, e VL_PIS do Registro C170), dentre outros, impossibilita a verificação do crédito objeto do pleiteado ressarcimento por meio dos arquivos da EFD (SPED Fiscal) entregues.

Defende a recorrente nesse ponto o seguinte:

Conforme resta comprovado nos autos do presente processo administrativo, a Recorrente apresentou demonstrativo do cálculo do crédito presumido com o saldo passível de ressarcimento.

Apresentou também uma relação com as notas fiscais de aquisição que deram origem ao crédito presumido, bem como, juntou cópia de todas as notas fiscais relacionadas.

Além dos documentos juntados no processo, a Recorrente entregou regularmente para a Receita Federal do Brasil o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON, no qual foram devidamente declarados os débitos, créditos e apurados os saldos passíveis de ressarcimento.

Ao final desse tópico afirma que o ônus da prova, como quer parecer a ilustre autoridade fiscal, não é da recorrente e sim da fiscalização. Defende que aquele que argui razões diversas da que consta em documentos, declarações e demonstrações contábeis é quem tem o dever de provar, cabendo ao fisco a prova da irregularidade, ou seja, provar que a recorrente não realizou os processos de transporte, resfriamento e venda a granel do leite, pois goza da presunção legal, pacificado pela doutrina e jurisprudência.

Da delimitação do *onus probandi* depende a definição de grande parte das responsabilidades processuais. Assim é nas relações de direito privado e, igualmente, nas relações de direito público, dentre as quais as relacionadas à imposição tributária. No caso em tela, trata-se de processo administrativo em que se discute a existência de direito de crédito utilizado pela contribuinte, mediante os meios legalmente previstos.

No que se referente à repartição do ônus da prova nas questões litigiosas, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja o de que quem acusa e/ou alega deve provar.

Assim é que, nos casos de lançamentos de ofício, não basta a afirmação, por parte da autoridade fiscal, de que ocorreu o ilícito tributário; ao contrário, é fundamental que a infração seja devidamente comprovada, como se depreende do § 1º do art. 38 do Decreto n.º 7.574, de 2011, que determina que os autos de infração/notificações de lançamento deverão ser instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato motivador da exigência. Esse, portanto, o quadro nos lançamentos de ofício: à autoridade fiscal incumbe provar, pelos meios de prova admitidos em direito, a ocorrência do ilícito; ao impugnante, cabe o ônus de provar o teor das alegações que contrapõe às provas ensejadoras do lançamento.

Entretanto, nos casos de utilização de direito creditório pelos contribuintes o quadro resta modificado. Quando a situação posta se refere a desconto, restituição, compensação ou ressarcimento de créditos, como o presente, permanece a carga dos contribuintes, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários da existência do direito pretendido, pois "(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do

*fato*⁴, postura consentânea com o art. 36 da Lei nº 9.784/1999⁵, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. No mesmo sentido é a regra basilar extraída no inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil⁶.

Assim, em qualquer dos tipos de repetição é exigida a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório como pré-requisito ao conhecimento do direito pretendido pelos contribuintes; ausentes os documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito, o pedido/declaração fica inarredavelmente prejudicado.

Com efeito, o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACon), instituído pela Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004, é uma declaração unilateral, acessória, obrigatória, em que as pessoas jurídicas informam a Receita Federal do Brasil sobre a apuração da Contribuição ao PIS. Em outros termos, sua função é de refletir a situação do recolhimento das contribuições da empresa, sendo os créditos autorizados por lei e com substrato nos documentos contábeis da empresa, basicamente além as notas fiscais a sua escrituração fiscal nos moldes solicitados pela Autoridade Fiscal. Assim, são esses últimos documentos que possuem aptidão para comprovar o crédito.

Registra-se, por oportuno, que a simples apresentação das notas fiscais de aquisição de leite não dispensa a necessidade da regular escrituração digital. Pois como observado pela Autoridade Fiscal “*para chegar-se ao saldo credor do crédito presumido, faz-se antes necessário toda uma apuração geral de créditos e débitos, que demandam o conhecimento das operações fiscais de entrada e saída efetuadas (CFOP), o levantamento dos créditos e débitos consoante a incidência das contribuições sobre cada insumo e produto (CST/NCM), o estorno do crédito presumido relativo a insumos não utilizados na produção, o rateio do crédito segundo as receitas tributadas e não tributadas, os aproveitamentos e descontos dos créditos, etc*”.

Conforme prevê o art. 9º, §1º do Decreto-Lei 1.598/1977, replicado no art. 967 do Decreto 9.580/2018 (RIR/2018):

Decreto-Lei 1.598/1977

Art. 9º (...)

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Decreto 9.580/2018

Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (grifou-se)

⁴ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

⁵ Lei nº 9.784/1999 Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei. Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

⁶ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Ora, considerando que a lei prescreve a necessidade de liquidez e certeza ao crédito para sua efetiva restituição, o mínimo que se espera é que o requerente desse crédito esteja munido de provas suficientes quanto aos valores que pretende se creditar, caso contrário estaríamos diante de uma situação de insegurança, visto que os valores seriam restituídos sem a mínima apuração quanto a sua existência.

Assim, no caso dos autos, já em sua manifestação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto n.º. 70.235/72⁷.

Atentando-se para o presente caso, no que tange o pedido de ressarcimento relativo ao 4º trimestre de 2010, não se vislumbra qualquer fundamento fático ou jurídico trazido pela recorrente capaz de alterar a conclusão em torno do direito ao crédito alcançada no despacho decisório.

No tocante ao pedido de diligência, há que se lembrar que a recorrente teve todas as oportunidades, no curso do contencioso administrativo, para trazer os elementos suficientes e necessários para comprovar seu direito creditório, sobretudo sua completa escrituração contábil fiscal e os documentos que a lastreiam, não se justificando, no presente caso, a realização de diligência para suprir carência probatória - uma vez que a diligência não se afigura como remédio processual para suprir injustificada omissão probatória, especialmente de provas documentais que já poderiam ter sido juntadas aos autos.

Ainda, diante da negativa do crédito ora pleiteado, fica prejudicada a análise quanto a atualização monetária requerida no recurso.

IV - Do dispositivo:

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green

⁷ 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; (Redação dada 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:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Fl. 16 do Acórdão n.º 3302-013.232 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10120.726700/2018-52