



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



**Processo nº** 10120.905180/2013-38  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-010.725 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de setembro de 2022  
**Recorrente** NATUREZA COMERCIO SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO ART. 3º, II, DA LEI Nº 10.833/2003. INSUMOS. ATIVIDADE COMERCIAL/VAREJISTA. IMPOSSIBILIDADE.

Na atividade de comércio/varejista, não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade da PIS-PASEP/COFINS, com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2003, porquanto a hipótese normativa desse dispositivo é voltada especificamente às pessoas jurídicas industriais ou prestadoras de serviços. Por não produzir bens, tampouco prestar serviços, devem ser mantidas as glosas de todos os dispêndios sobre os quais a empresa comercial/varejista tenha tomado créditos do regime não-cumulativo como insumos.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO ATIVO IMOBILIZADO. BENS UTILIZADOS NA ATIVIDADE COMERCIAL. ART. 3º, VI, DA LEI Nº 10.833/2003. IMPOSSIBILIDADE.

A hipótese normativa do art. 3º, VI da Lei n.º 10.833/2003 não atinge os bens utilizados na atividade comercial, se referindo às máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

PROVA. ESCRITURAÇÃO FISCAL. NOTAS FISCAIS.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 26, Decreto n.º 7.574/2011)

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 3401-010.718, de 28 de setembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10120.905188/2013-02, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), Ronaldo Souza Dias (Presidente). Ausente a conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

## Relatório

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

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão que decidiu julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada.

No mérito, trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER) de créditos de Contribuição para o PIS-pasep/Cofins e declaração(ões) de compensação (Dcomp) vinculada(s).

A manifestação trouxe, em síntese, o que se segue:

### **a. Das receitas de alugueis incluídas na base de cálculo**

A recorrente alega que as receitas de alugueis de bens imóveis não foram oferecidas à tributação por tratar-se de atividade atípica ao objeto constante no contrato social da empresa. O STF já teria pacificado a questão com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998.

### **b. Do direito aos créditos em razão do princípio da isonomia**

A interessada tem como objeto social o comércio e representação de perfumaria, cosméticos e acessórios afins, confecções de vestuário, tecidos, artesanatos, plantas ornamentais e artigos para presentes. Assim, parte de suas receitas está sujeita à incidência monofásica, nos termos da alínea *b* do inciso I do art. 1º da Lei n.º 10.147, de 2000. Para as demais receitas, a manifestante está sujeita ao regime de não-cumulatividade das contribuições, uma vez que é contribuinte do Lucro Real.

A não-cumulatividade das contribuições foi estabelecida pela Constituição Federal. Por sua vez, o legislador infraconstitucional, quando da edição das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, não reduziu a carga tributária de maneira igualitária para os setores industrial, comercial e de serviços, ferindo o princípio constitucional da isonomia. Assim, por ser

empresa mercantil, a manifestante não pode ser cerceada em seu direito de apropriação de créditos de PIS/Cofins sob pena de afronta aos princípios da igualdade, não-confisco e segurança jurídica.

### **c. Do conceito de insumo**

A empresa questiona o conceito restritivo de insumo adotado pela RFB. Aduz que, para fins de reconhecimento de créditos a título de insumo, a cadeia “produtiva” da empresa comercial compreende tanto os bens como os serviços aplicados na comercialização de mercadorias adquiridas para revenda.

Assim, os créditos glosados pela fiscalização devem ser restabelecidos, conforme alegações específicas abaixo.

#### **i. Embalagens**

Assim como nos demais insumos, as embalagens devem ser analisadas de forma casuística. Isso porque a manifestante, por ser franqueada, é obrigada a comercializar seus produtos mediante entrega de embalagem específica e personalizada, adquirida de um único fornecedor indicado pela própria franqueadora, o que torna a embalagem personalíssima e, portanto, um insumo.

#### **ii. Energia elétrica**

A manifestante concorda com a glosa de créditos de despesas não comprovadas de energia elétrica.

#### **iii. Aluguéis não comprovados**

A manifestante concorda com a glosa de créditos de despesas não comprovadas de aluguéis de pessoa jurídica.

#### **iv. Frete**

A manifestante concorda com a glosa de créditos de despesas não comprovadas com fretes.

Entretanto, não concorda com as glosas de créditos em razão de rateio proporcional entre as vendas dos produtos com incidência monofásica e os demais produtos. Nesse caso, o crédito em relação ao frete refere-se a uma despesa global, ou seja, ligada a todas as atividades da empresa, e pode ser apropriado nos termos do inciso IX do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

A vedação a que se refere a autoridade fiscal (impossibilidade de apuração de crédito sobre despesas com frete na venda de produtos com incidência monofásica) não se aplica a este item.

#### **v. Imobilizado**

A manifestante reitera que o fundamento utilizado para aproveitamento do referido crédito é o princípio da isonomia.

Inconformada, a interessada apresentou Recurso Voluntário em que reitera os fundamentos de sua Impugnação.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3401-010.725 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.905180/2013-38

## Voto

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

O Recurso é tempestivo e apresentado por procurador devidamente constituído, cumprindo os requisitos de admissibilidade.

O caso ora analisado já foi objeto de escrutínio pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento concernente o mesmo contribuinte em acórdão n. 3402-008.118 de relatoria do Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, assim ementado:

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO ART. 3º, II, DA LEI Nº 10.833/2003. INSUMOS. ATIVIDADE COMERCIAL/VAREJISTA. IMPOSSIBILIDADE.

Na atividade de comércio/varejista, não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade da COFINS, com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2003, porquanto a hipótese normativa desse dispositivo é voltada especificamente às pessoas jurídicas industriais ou prestadoras de serviços. Por não produzir bens, tampouco prestar serviços, devem ser mantidas as glosas de todos os dispêndios sobre os quais a empresa comercial/varejista tenha tomado créditos do regime não-cumulativo como insumos.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO ATIVO IMOBILIZADO. BENS UTILIZADOS NA ATIVIDADE COMERCIAL. ART. 3º, VI, DA LEI Nº 10.833/2003. IMPOSSIBILIDADE.

A hipótese normativa do art. 3º, VI da Lei n.º 10.833/2003 não atinge os bens utilizados na atividade comercial, se referindo às máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

PROVA. ESCRITURAÇÃO FISCAL. NOTAS FISCAIS.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 26, Decreto n.º 7.574/2011)

**PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.**

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

Peço vênha para transcrever as razões de decidir daquele processo, por com ele concordar:

Os dois primeiros argumentos aventados no Recurso Voluntário se referem à pretensão da Recorrente, na condição de empresa comercial/varejista, de ter-lhe garantido o crédito de insumo do art. 3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003. O exercício da atividade comercial é incontestável no presente processo, sendo esta a única atividade descrita em seu contrato social:

**CLAUSULA SEGUNDA - DO OBJETIVO SOCIAL.**

A empresa tem como objetivo social o Comércio e Representação de: Perfumaria, Cosméticos e Acessórios e afins, Confecções do Vestuário, Tecidos, Artefatos, Plantas Ornamentais e Artigos para Presentes. (e-fl. 37)

Essa questão foi bem enfrentada, a meu sentir, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF no Acórdão 9303-010.247, em sessão de 11/03/2020, no voto proferido pela redatora designada Conselheira Semíramis de Oliveira Duro. Naquela oportunidade, consignou-se que a hipótese normativa do inciso II do art. 3º das referidas leis é voltada especificamente às pessoas jurídicas industriais ou prestadoras de serviços, não sendo possível a tomada de crédito de insumo na atividade de comércio/varejo.

Adoto aqui as razões de decidir daquele acórdão, em conformidade com o art. 50, §1º da Lei n.º 9.784/99:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

**NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO A TÍTULO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI Nº 10.637/2002. ATIVIDADE COMERCIAL/VAREJISTA. IMPOSSIBILIDADE. VEDAÇÃO.**

Na atividade de comércio/varejista, não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade do PIS, com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, porquanto a hipótese normativa desse dispositivo é voltada especificamente às pessoas jurídicas industriais ou

prestadoras de serviços. Por não produzir bens, tampouco prestar serviços, devem ser mantidas as glosas de todos os dispêndios sobre os quais a empresa comercial/varejista tenha tomado créditos do regime não-cumulativo como insumos.

(...)

**Ressalte-se que há a vedação legal à tomada de crédito a título de insumo para varejistas, logo não há sequer que se aferir relevância ou essencialidade aos gastos, diante dessa premissa básica de proibição para a atividade.**

Explico.

A não-cumulatividade foi instituída para o PIS pela Lei n.º 10.637/2002 e para a COFINS pela Lei n.º 10.833/2003.

Com o advento da Emenda Constitucional n.º 42, de 19 de dezembro de 2003, a não-cumulatividade antes prevista na Lei n.º 10.833/2003 adquiriu status constitucional: “§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas.”

As leis de regência, em seus art. 3º, II, prescrevem que é possível o creditamento em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda:

II- bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

Entretanto, o conceito de insumo para fins de creditamento no regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS gerou, desde a edição das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, controvérsia de interpretação entre a administração tributária e os sujeitos passivos acerca dos gastos que podem ser tomados como créditos.

(...)

Em síntese, segundo a jurisprudência do “conceito intermediário”, são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de pertinência ou essencialidade à atividade desempenhada pela empresa.

Posteriormente, o limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial n.º 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos e com decisão publicada em 24 de abril de 2018.

O recurso especial é de empresa industrial do ramo alimentício, que pleiteou como insumo, os custos gerais de fabricação e despesas gerais comerciais incorridos na produção de seus produtos: "Custos Gerais de Fabricação" (água, combustíveis, gastos com veículos, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção de EPI, materiais de limpeza, ferramentas, seguros, viagens e conduções) e "Despesas Gerais Comerciais" (combustíveis, comissão de vendas a representantes, gastos com veículos, viagens e conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone, comissões).

Em contraposição, a Fazenda Nacional defendeu que a definição de insumo deve ser restritiva, voltada aos bens e serviços que exerçam função direta sobre o produto ou serviço final, tal como disciplinado pelas Instruções Normativas da Receita Federal. Dessa forma, caso o legislador desejasse ampliar o conceito de insumo, não teria incluído dispositivos legais autorizando o creditamento de despesas outras taxativamente enumeradas nas Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03.

No julgamento, foram fixadas as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas n.º 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Consignados os critérios, as despesas com água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI, em tese, inserem-se no conceito de insumo para efeito de creditamento.

Já as despesas com veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003), prestações de serviços de pessoa jurídica,

promoções e propagandas, telefone e comissões não se configurariam como insumo.

Nesse contexto, consignou a decisão da Corte Superior que a atividade industrial ou a prestação de serviços pressupõe a análise da relevância ou essencialidade dos dispêndios relacionados à atividade, sendo vedada a tomada de crédito em relação a despesas gerais e administrativas.

Em virtude disso, é possível concluir que a jurisprudência construída pelo CARF de “conceito intermediário” está alinhada com o julgamento do STJ, diferindo apenas a nomenclatura “pertinente” e “relevante”, mas tendo as expressões o mesmo significado.

**Todavia, o acórdão do STJ, ao consignar que insumo é dispêndio essencial e relevante para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte não estendeu o conceito para as empresas varejistas. É uma falácia a afirmação de que a atividade comercial pode também se creditar a título de insumos.**

**Desse modo, não há falar-se em extensão pelo STJ dos limites impostos pelo inciso II das leis de regência, porquanto os incisos II dos art. 3º versam restritivamente sobre os dispêndios relacionados à produção de bens e à prestação de serviços.**

**Então, negar creditamento à empresa comercial com fundamento no inciso II, não representa violação da não-cumulatividade prevista no art. 195, § 12, da CF/88, ao contrário, implica em observância da Lei que regulamenta o regime.**

Em suma, não há que se cogitar a análise de relevância e essencialidade dos quatro itens pleiteados pela empresa, já que tanto o conceito “intermediário” aplicado pelo CARF quanto o decisor do STJ, nenhum deles, reconhece dispêndio a título de insumo para as empresas comerciais, mas sim para àquelas expressamente autorizadas pelas Leis de regência: “produção ou fabricação” e “prestação de serviços”. Nesse sentido, Acórdão n.º 3301-007.504, julg. 29/01/2020:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) ATACADISTA OU VAREJISTA. INSUMOS. INEXISTÊNCIA DE DIREITO DE CRÉDITO.** Por se tratar de empresa varejista, não é admitido o creditamento a título de insumo do art. 3º, II das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003. Acórdão 3402-007.201, julg. 17/12/2019



**PIS/COFINS. COMERCIALIZAÇÃO. INSUMOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

**Os incisos II dos arts. 3º das Leis n.ºs 10.833/2003 e 10.637/2002 não contemplam a atividade de comercialização de mercadorias, mas tão somente a prestação de serviços e a produção ou fabricação de bens. Na comercialização de mercadorias que não foram produzidas ou fabricadas pela contribuinte somente há o direito ao creditamento sobre os bens adquiridos para revenda com base nos incisos I dos arts. 3º das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002, mas não com base nos incisos II desses artigos, pois ausente o processo produtivo de bens ou a prestação de serviços.**

Ademais, o Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 05, que disciplina expressamente a aplicação dos critérios da essencialidade ou da relevância para a determinação do que é insumo para a não-cumulatividade de PIS e COFINS, é o veículo normativo que se volta a explicitar os limites interpretativos do conceito de insumo estabelecidos pelo STJ no âmbito da Receita Federal do Brasil. É de se destacar que prescreve no seu item 2:

**2. INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL**

**40. Nos termos demonstrados acima sobre o conceito definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros.**

**41. Destarte, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003).**

Em suma, voto por negar provimento ao recurso especial. (Processo 10805.724064/2015-82 Data da Sessão 11/03/2020 Voto da Redatora Designada Semíramis de Oliveira Duro. Acórdão 9303-010.247 - grifei)

Com efeito, a atividade de revenda de mercadorias possui creditamento próprio assegurado pelo inciso I do art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, não sendo aplicável, a esta atividade, a previsão do inciso II deste dispositivo. Este é o mesmo raciocínio aplicável ao ativo imobilizado, que indica no inciso VI do dispositivo a necessidade dos bens

serem utilizados na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços:

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, **ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços**; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) (grifei)

Sob esta perspectiva, entende-se descabido analisar a essencialidade e relevância dos itens glosados pela fiscalização por terem sido aproveitados pela Recorrente como insumos (despesas com publicidade e propaganda, embalagens, aluguel de veículos e combustível). Da mesma forma, correta a glosa dos itens do ativo imobilizado utilizados na atividade comercial.

E aqui frise-se que a pretensão da Recorrente de ver afastada a aplicação do dispositivo legal à luz do princípio da isonomia não encontra guarida nessa seara administrativa, vez que a discussão de inconstitucionalidade de dispositivos normativos é vedada pela Súmula CARF n.º 2, bem aplicada pela r. decisão recorrida ao presente caso:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nesse sentido, cabe ser negado provimento ao Recurso Voluntário nesses pontos.

A terceira e última questão invocada pela empresa em seu Recurso se refere à necessidade de se considerar os documentos acostados na manifestação de inconformidade para comprovar as despesas com energia elétrica, alugueis pagos a pessoa jurídica e arrendamento mercantil de pessoa jurídica (cópia dos livros contábeis).

Em conformidade com o art. 26 do Decreto 7.574/2011, a escrituração contábil mantida de acordo com a lei faz prova em favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados quando “*comprovados por documentos hábeis*”:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados **e comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º).

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

No presente caso, a fiscalização não afastou em qualquer momento a validade das escriturações fiscal e contábil mantidas pelo sujeito passivo, apenas consignou que não foram apresentados os documentos comprobatórios necessários a respaldar esses lançamentos (notas fiscais). Como indicado no Relatório de Auditoria:

O contribuinte foi intimado, por meio dos TIF n.º 003 e 004, a apresentar amostras das notas fiscais de aquisição de mercadorias, bem como **comprovante de pagamentos de despesas de aluguéis de prédio pagos a pessoa jurídica e despesas de energia elétrica. Algumas notas fiscais/comprovantes não foram apresentados e compuseram as planilhas “Consolidação de Notas Fiscais de Aquisição de Bens para Revenda Não Comprovadas – Crédito Glosado” e “Consolidação de Despesas de Aluguéis e Energia Elétrica Não Comprovadas – Crédito Glosado”** (e-fl. 132 - grifei)

Foi o que igualmente afirmou a r. decisão recorrida, que bem identificou que os documentos apresentados (livros contábeis) já tinham sido objeto de análise pela fiscalização, não tendo sido apresentados os documentos comprobatórios correspondentes (notas fiscais):

Neste ponto, **cumprе lembrar que é dever do sujeito passivo manter o controle de todas as operações que influenciem a apuração do valor devido a título de contribuição para o PIS e Cofins no regime não-cumulativo, bem assim dos respectivos créditos a serem deduzidos**, obrigando-se ainda à apresentação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), em conformidade com a Instrução Normativa SRF n.º 543, de 2005, em vigor à época. No entanto, em se tratando de créditos utilizados pela contribuinte, a serem deduzidos do valor devido da contribuição, **imprescindível se faz a comprovação dos gastos que lhe deram origem, mediante documentação robusta, a fim de se confirmar a liquidez e certeza desses créditos.**

**Nesse sentido, impõe-se a exibição, pela contribuinte, das notas fiscais ou comprovantes do efetivo pagamento das despesas que impactaram a apuração dos aludidos créditos.** (e-fl. 167 - grifei)

E no Recurso Voluntário a empresa não apresenta novos documentos, apenas reitera a necessidade de reapreciação dos documentos contábeis já apresentados anteriormente.

E aqui cumpre novamente consignar que o contribuinte figura como titular da pretensão nas Declarações de ressarcimento e de compensação e, como tal, possui o **ônus**

**de prova quanto ao fato constitutivo de seu direito.** Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório, demonstrando que o direito invocado existe.

Assim, caberia ao sujeito passivo trazer aos autos os elementos aptos a comprovar a existência de direito creditório, capazes de demonstrar, de forma cabal, que a Fiscalização incorreu em erro ao não homologar a compensação pleiteada, em conformidade com os arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/19722.

Com efeito, o ônus probatório nos processos de compensação **é do postulante ao crédito**, tendo este o dever de apresentar todos os elementos necessários à prova de seu direito, no entendimento reiterado desse Conselho. A título de exemplo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009 VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. **PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA.** Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)

Assim, face a ausência dos documentos comprobatórios, cabem ser mantidas as glosas das despesas não comprovadas com energia elétrica, alugueis pagos a pessoa jurídica e arrendamento mercantil de pessoa jurídica.

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário interposto para, no mérito, negar-lhe provimento.

**Conclusão**

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

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

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator