



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.723039/2009-71
ACÓRDÃO	3102-003.629 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BERMAS MARACANAÚ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COURO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. Não cabe a pretensão de ato de ofício para sanear ausência ou deficiência de provas que deveriam ser trazidas ao processo pelo pleiteante do direito.

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

Jorge Luís Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-89.991, proferido pela 17ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/DRJRJO, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por bem retratar os fatos, reproduzo o relatório do voto da Primeira Instância.

Trata-se inicialmente de Pedido de Ressarcimento (PER) eletrônico de nº 32158.41988.080107.1.1.09-3849, posteriormente retificado pelo de nº. 40397.85183.281107.1.5.08-0678. O crédito pleiteado refere-se a PIS não-cumulativo exportação, referente ao 4º trimestre de 2006, no montante de R\$ 265.096,52, conforme preceitua o artigo 5º, §1º da Lei nº 10.637/2002.

Com a finalidade de atestar a veracidade do crédito pleiteado, foi aberto procedimento fiscal. Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 102/106, foram constatadas irregularidades que comprometeram o crédito aproveitado. Estão elas relacionadas à divergência existente entre o período de apuração do crédito (4º trimestre de 2006) e o registro de arquivamento dos atos constitutivos da empresa, junto aos órgãos responsáveis.

O arquivamento de tais documentos na Junta Comercial do Estado do Ceará foi efetuado somente em 19 de outubro de 2006, assim como o pedido de registro nº cadastro do CNPJ, cujo despacho ocorreu em 24 de outubro de 2006, tendo a nova empresa sido cadastrada no CNPJ sob o nº 08.386.287/0001-41.

Além disso, o já mencionado termo de verificação fiscal cita que as operações de compra e venda, no período de apuração cujo ressarcimento é pleiteado, foram suportadas por documentos emitidos em nome da antiga filial da empresa Bermas Indústria e Comércio Ltda, CNPJ 02.411.238/0002-16, sendo esta a que dera origem a Bermas Maracanaú Indústria e Comércio de Couros Ltda, CNPJ 08.386.287/0001-41, após a cisão da matriz, de CNPJ 02.411.238/0001-35.

As exportações somente foram efetivadas em nome da empresa Bermas Maracanaú em 02 de janeiro de 2007, após habilitação no sistema SISCOMEX.

Diante do exposto, a fiscalização considerou que os créditos pleiteados pelo sujeito passivo não eram passíveis de ressarcimento ou compensação.

"Considerando que os atos constitutivos da empresa, assim como todos os outros decorrentes da cisão parcial da BERMAS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA que deram origem à BERMAS MARACANAÚ INDUSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA, são datados de 31 de julho de 2006, e somente foram arquivados na Junta Comercial do Estado do Ceará em 19 de outubro de 2006, portanto, depois de transcorridos mais de 30 (trinta) dias de sua realização. E para todos os efeitos legais, tais atos só terão eficácia a partir do despacho que o conceder, visto que não houve observância aos preceitos estabelecidos no artigo 36, Lei 8.934, que determina que os atos sujeitos ao arquivamento público sejam arquivados dentro de 30 (trinta) dias da data da assinatura, quando retroagirão àquela data;

Consideramos que todos os atos praticados no período de 12 de agosto de 2006 a 19 de outubro de 2006 são nulos de pleno direito, não cabendo à BERMAS MARACANAÚ INDUSTRIA E COMERCIO LTDA pleitear créditos decorrentes de apuração do PIS não cumulativos do período, visto que a empresa não existia de fato nesse período, entendemos que o valor de R\$ 183.700,35 (cento e oitenta e três mil e setecentos reais e trinta e cinco centavos) não pode ser compensado nem restituído à BERMAS MARACANAÚ INDUSTRIA E COMERCIO DE COUROS LTDA., por ela não existir de fato, enquanto que o valor de R\$ 81.396,17 (oitenta e um mil e trezentos e noventa e seis reais e dezessete centavos) não podem ser restituídos ou compensados pela BERMAS MARACANAÚ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA, por não ser o sujeito interessado, uma vez que todas as operações praticadas no período foram feitas em nome da BRACOL (sic) INDÚSTRIA E COMERCIO DE COUROS LTDA — CNPJ 02.411.238/0001-31."

Diante do que fora diligenciado no Termo de Verificação Fiscal, foi proferido o Despacho Decisório de fls. 114, o qual, acatando as conclusões constantes do Termo de Informação Fiscal às fls. 112/113,

não reconheceu o direito creditório pleiteado, o que resultou no indeferimento do Pedido de Ressarcimento.

Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 0310100-2009-00842-6, a fiscalização diligenciou junto ao contribuinte, elaborando o Termo de Verificação Fiscal às fls. 100/104, que expõe de maneira pormenorizada toda a ação fiscal e os motivos que levaram a proposta de INDEFERIMENTO DO CRÉDITO pleiteado.

...

Desta forma, entendemos que os tributos do ano calendário de 2007 compensados com o crédito do PIS apurados em 2006 foram feitos de forma indevida, devendo ser cobrados do contribuinte, tendo em vista os motivos acima explicados."

Cientificada em 26/10/2016, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade de fls. 116/127, em que contesta o teor do que fora decidido pela unidade local.

(...)

Assim decidiu a Autoridade Julgadora de Primeira Instância:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

PEDIDO DE RESSARCIMENTO-COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS VINCULADOS ÀS EXPORTAÇÕES. COMPROVAÇÃO.

A compensação de créditos de Cofins, apurados em relação às despesas, custos e encargos vinculados às receitas de exportação somente serão passíveis de ressarcimento caso haja comprovação de tais operações.

DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE. EMPRESA IRREGULAR PERANTE ÓRGÃOS RESPONSÁVEIS.

Não são válidos os créditos apurados por empresa irregular perante a Junta Comercial do respectivo Estado.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA.

Cabe ao contribuinte o ônus de comprovar as alegações que oponha ao ato administrativo. Inadmissível a mera alegação da existência de um direito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente tomou ciência da decisão de Primeira Instância no dia 21 de agosto de 2017, e apresentou Recurso Voluntário no dia 14 de setembro de 2017.

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente alega o seguinte:

- I. Teria sido fiscalizada em relação ao IRPJ, e a auditoria teria convalidado, livros e documentos contábeis e fiscais, e ainda reconhecido operações de exportações realizadas.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

29 A recorrente pede que este Recurso voluntário seja recebido em seu efeito suspensivo e, no mérito, dê-se-lhe provimento, acatando assim os créditos indeferidos no processo em epígrafe. Nestes termos, pede deferimento.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

A Recorrente é uma empresa resultado da cisão parcial da empresa BERMAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA – CNPJ nº 02.411.238/0001-35, que transformou sua filia de CNPJ final 0002-16, numa nova empresa.

Os atos de cisão são datados de 31 de julho de 2006 e foram arquivados na Junta Comercial do Estado do Ceará, no dia 19 de outubro de 2006, cerca de 80 (oitenta) dias após o evento.

A Autoridade Tributária aplicou o art. 36, da Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994, que determinaria efeitos retroativos ao ato de cisão, caso o mesmo seja apresentado em até 30 (trinta) dias para arquivamento na Junta Comercial, caso contrário, só podem produzir efeitos após o despacho de concessão.

Art. 32. O registro compreende:

I - a matrícula e seu cancelamento: dos leiloeiros, tradutores públicos e intérpretes comerciais, trapicheiros e administradores de armazéns-gerais;

II - O arquivamento:

a) dos documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção de firmas mercantis individuais, sociedades mercantis e cooperativas;

(...)

Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.

O período de apuração, considerado neste processo, abarca o 4º Trimestre de 2006.

Assim concluiu em seu Termo de Verificação Fiscal, e.fl.s.102 a 106, a Autoridade Tributária:

As operações de compra somente passaram a ser efetuadas definitivamente em nome da nova empresa em 2 de janeiro de 2007. Embora a partir de novembro de 2006, a BRACOL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COURO LTDA — CNPJ 02.411.238/0001-31 — emitisse notas fiscais em nome de BERMAS MARACANAO INDUSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA.

(...)

Consideramos que todos os atos praticados no período de 1º de agosto de 2006 a 19 de outubro de 2006 são nulos de pleno direito, não cabendo A BERMAS MARACANAO INDUSTRIA E COMERCIO DE COUROS LTDA pleitear créditos decorrentes da apuração do PIS não cumulativos do período, visto que a empresa não existia de fato nesse período, entendemos que o valor de R\$183.700,35 (cento e oitenta e três mil e setecentos reais e trinta e cinco centavos) não pode ser compensado nem restituído A BERMAS MARACANAO INDUSTRIA E COMERCIO DE COUROS LTDA., por ela não existir de fato, enquanto que o valor de R\$81.396,17(oitenta e um mil e trezentos e noventa e seis reais e dezessete centavos) não podem ser restituídos ou compensados pela BERMAS MARACANAO INDUSTRIA E COMERCIO DE COUROS LTDA., por não ser o sujeito interessado, uma vez que todas as operações praticadas no período foram feitas em nome da BRACOL INDUSTRIA E COMERCIO DE COURO LTDA — CNPJ 02.411.238/0001-31.

Desta forma, entendemos que os tributos do ano calendário de 2007 compensados com crédito do PIS apurados em 2006 foram feitos de forma indevida, devendo ser cobrados do contribuinte, tendo em visto os motivos acima explicados.

Em que pese o relatório do Acórdão Recorrido indicar o PER nº 32158.41988.080107.1.1.09-3849, posteriormente retificado pelo de nº 40397.85183.281107.1.5.08-0678, o presente processo trata do PER nº 40397.85183.281107.1.5.08-0111, conforme pode-se constatar na e.fl. 3.

Este PER foi assim transmitido, conforme o período de apuração analisado.

PER/DCOMP 3.3				
08.386.287/0001-41	40397.85183.281107.1.5.08-0111			Página 03
Detalhamento de Crédito - PIS/PASEP Não-Cumulativo - Exportação				
Discriminação	Outubro	Novembro	Dezembro	
Crédito da Contribuição para o PIS/Pasep Exportação (§1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002)	189.393,29	39.416,14	43.010,75	271.820,18
Parcela do Crédito Utilizada para Deduzir da Contribuição para o PIS/PASEP (Inciso I do §1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002)	5.692,94	293,69	737,03	6.723,66
Parcela do Crédito Utilizada Mediante Entrega de Declarações de Compensação	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo de Créditos Passível de Ressarcimento	0,00	0,00	0,00	265.096,52

Vemos que a Autoridade Tributária considera que no mês de outubro de 2006, o valor de R\$ 189.393,29 (cento e oitenta e nove mil, trezentos e noventa e três reais, e vinte e nove centavos) não pode ser restituído porque a Junta Comercial ainda não teria concedido o registro dos atos constitutivos da nova empresa e, portanto, a mesma não existia.

A documentação acostada aos autos seria da antiga denominação e CNPJ da Recorrente, mês de outubro/2006. E o valor referente aos meses de novembro e dezembro/2006, no montante de R\$ 81.396,17 (oitenta e um mil e trezentos e noventa e seis reais e dezessete centavos) não foi aceito para ressarcimento em razão de que todos os documentos apresentados pela Recorrente foram emitidos pela empresa BRACOL.

Então, em outubro/2006, há apenas documentos fiscais emitidos pela BERMAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA – CNPJ nº 02.411.238/0002-16, filial cindida, mas cujos efeitos da cisão ainda não haviam sido implementados, o que implica que as provas apresentadas aproveitavam à BERMAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, matriz, tendo em vista a forma de apuração e pagamento destas contribuições na matriz, nos termos do art. 119, da IN RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022.

CAPÍTULO IV

DA CENTRALIZAÇÃO DOS RECOLHIMENTOS

Art. 119. Serão efetuados de forma centralizada pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica a apuração e o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (Lei nº 9.779, de 1999, art. 15, caput e inciso III).

De forma que estes créditos não poderiam ser pleiteados pela filial cindida, mas sim por sua matriz, ainda existente. Por outro lado, os meses de novembro e dezembro/2006, não apresentam provas do crédito de direito da Recorrente, mas documentação emitida por outra

pessoa jurídica, e a Recorrente não faz nenhum esforço de demonstrar suas alegações por outros documentos.

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 333, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil (CPC), revogada pelo novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o qual em seu artigo 373, reproduz inteiramente os incisos I e II, da Lei revogada.

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.”

A questão fundamental para se determinar o ônus da prova é a autoria da proposição da ação. É comum a afirmação de que à parte que acusa cabe a incumbência de provar suas alegações.

De fato, é o que ocorre no lançamento tributário, quando a autoridade tributária, quer por notificação de lançamento, quer por auto de infração, figura como autor da pretensão de direito e, portanto, precisa incumbir-se do ônus probatório. O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na medida em que expressa este conceito no seu artigo 9º, como podemos ver reproduzido a seguir:

“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O mesmo encontramos no Decreto nº 7.574, de 29 de dezembro de 2011, que regula a determinação e exigência de créditos tributários da União, nos seus artigos 25 e 26.

“Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

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)”

Vemos ainda que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis, conforme o *caput* do artigo 26, acima, e novamente a responsabilidade de provar cabe ao autor da ação, conforme previsto no seu parágrafo único, neste caso a autoridade fiscal, quando assim se configurar.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e é de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, reproduz o mesmo conceito, como podemos notar pela reprodução dos seus artigos 36 e 37, a seguir:

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.

No entanto, no caso em questão não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia o ressarcimento de créditos de PIS aos quais teria direito, neste caso, ela própria figurando como autora e, portanto, suportando o ônus da prova.

É necessário também ressaltar que, no que diz respeito a prova a favor do contribuinte, em razão da manutenção de contabilidade regular, seus registros precisam estar de acordo com os documentos fiscais comprobatórios, o que vale dizer que cabe a autoridade tributária verificar se os registros escriturais refletem adequadamente notas fiscais e outros documentos fiscais, especialmente em relação aos seus montantes, aspectos formais e natureza das operações a que se refiram.

Desta forma, considero sem razão à Recorrente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral