



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10845.722685/2013-93</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-003.609 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	M. M. S. DO BRASIL LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2008

COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito da análise de créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins, o ônus da prova incumbe ao contribuinte, o qual deve demonstrar, por meio de documentos comprobatórios hábeis e idôneos, a efetiva existência do direito creditório.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

Juciléia de Souza Lima – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra indeferimento de Pedido de Ressarcimento de crédito de PIS referente ao 2º Trimestre/2008, Mercado Interno, não cumulativo, no valor de R\$ 171.841,30, nº 01328.43277.071209.1.1.10-9307 e Dcomp nº 29165.78642.101209.1.3.10-9701, crédito no valor de R\$ 1.425.012,27. PER indeferido e não- homologadas as compensações declaradas, folhas 4305/4314.

Na DRJ foi determinado a conversão do feito em diligência fiscal para que se demonstrasse as glosas procedidas ao crédito pleiteado.

A contribuinte foi cientificado do Relatório de Diligência Fiscal que concluiu: “O saldo dos créditos resulta da diferença entre os débitos da contribuição (tab 1) e os créditos confirmados. Sendo o débito de contribuição maior do que o crédito, não restou saldo a ser ressarcido”. (e-fls. 4412/4417)

Cientificada, a Recorrente apresentou defesa administrativa, a qual foi julgada improcedente pela 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento 01, através do acórdão 101-013.802, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

Ementa RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIADE.

A lei somente autoriza a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública (CTN 170).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, no qual pugna pela homologação integral do crédito pleiteado.

É o que havia a ser relatado.

**VOTO**

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a inexistência da arguição de preliminares, passo a análise do mérito.

## I- DO MÉRITO

### 1- Do direito creditório e do ônus da prova

Alega a recorrente que a instrução processual visou demonstrar o direito creditório da Recorrente para infirmar o direito pleiteado. Contudo, a atuação que deveria se cingir a análise dos créditos existentes, com avaliação da documentação integralmente disponibilizada e com critérios objetivos, todavia, segundo o entendimento da recorrente, na prática, adotou-se “critérios subjetivos”, afetando análise, e conseqüentemente, comprometendo o resultado da apuração do direito creditório, entendendo ser “descabido” para uma empresa que operou unicamente com a venda de produtos de informática não restar crédito a ser devidamente restituído. (e-fls. 5106)

Ao desconsiderar o trabalho técnico dos trabalhos diligenciais extrai-se que é a recorrente quem adota “critérios subjetivos” para afirmar o seu direito creditório.

Explico.

A diligência teve por objetivo atender a demanda da Delegacia de Julgamento quanto à resposta aos quesitos formulados pelo D. Relator. (e-fls. 4372), nos seguintes termos:

O fiscal deixou de:

(1) explicitar quais documentos fiscais foram recusados, apenas assevera que foram consideradas tão somente as mercadorias classificadas na TIPI com código 8471.30.12, 8471.30.19, 8471.30.90 e 8471.50.10 e 8471.49;

(2) elencar as demais notas fiscais que supostamente não continham mercadorias que se beneficiariam da isenção.

(b) Na análise realizada, ignorou todos os cupons fiscais emitidos, documento obrigatório e substituto das notas fiscais nas vendas realizadas ao consumidor final;

(c) A composição das mercadorias não consideradas em notas fiscais, aliada aos cupons fiscais emitidos e desconsiderados, dá suporte ao pedido de compensação e ressarcimento.

(d) Conforme ficha cadastral completa emitida pela JUCESP é possível verificar que a empresa Manoel José de Oliveira Informática sempre foi composta unicamente por Manoel José de Oliveira, não tendo figurado em

nenhum momento o Sr. Manuel Pestana Mendes Cardoso na referida empresa..

Isto posto, dado que há necessidade de se demonstrar as glosas procedidas ao crédito pleiteado pela contribuinte e considerando que cabe ao Delegado da RFB reconhecer o direito de crédito e homologar a compensação, em primeira mão, conforme Instruções Normativas que regem a matéria, proponho seja encaminhado o processo ao órgão de origem, *ex vi* do art. 18 do Decreto 70.235/72, redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/1993, e 29, para:

1. apreciar/examinar as ponderações da interessada acima elencadas;
2. fazer relatório circunstanciado do resultado da diligência, examinando as razões e documentos trazidos à colação; e

O pleito em análise refere-se a créditos de PIS sobre o mercado interno, os quais figuram no PER, e se referem ao período de apuração de junho de 2008.

O contribuinte foi intimado a apresentar documentos que comprovassem o direito creditório pleiteado. Apesar de terem ocorrido dificuldades técnicas para a anexação ao processo do arquivo digital referente aos cupons fiscais, a questão foi sanada com a interveniência do setor especializado.

Primeiro, é mister registrar que a demanda cinge-se a questões meramente de fato e não de direito- provas de direito creditório.

Daí, para sanar questões meritórias restritas às fatos, adotarei os resultados da diligência fiscal.

### **1.1- Da base de cálculo das contribuições receitas tributadas à alíquota Zero**

Em sede de manifestação, a recorrente insurge-se contra as notas fiscais, com recolhimento de tributos, ao invocar o princípio da não cumulatividade, entende ser devida a apropriação do crédito em sua escrita fiscal.

A recorrente ainda afirma que houve equívoco na análise do crédito, destaca-se que a diligência fiscal se utiliza de uma DACON do ano de 2009 para abater dos créditos gerados no mês de junho/08.

Todavia, com a devida vênia, não é o que se extrai do trabalho da fiscalização.

Esclarece a fiscalização que foram verificados os itens beneficiados com a redução a zero da alíquota da contribuição, prevista no artigo 28 da Lei nº 11.196/2005 e regulamentada

pelo Decreto 5.602/2005, para tanto foram utilizadas as classificações NCM e descrições indicadas pelo requerente.

Por amostragem, foram revistos os valores de alguns itens na planilha “cupom fiscal 2tri08\_685” que constaram como R\$ 0,01, ocasião que utilizou-se dos valores de venda de itens idênticos ou quando as descrições não eram idênticas, mas semelhantes- foram utilizados os valores médios. O detalhamento encontra-se nas planilhas “Cupom Trib” e “Cupom Aliq Zero”

Sendo que, os trabalhos de diligência constataram que as planilhas que representaram as operações de venda realizadas por meio de notas fiscais e de cupons fiscais no mês de junho de 2008 não eram compatíveis com as receitas declaradas em DACON. Em outros termos, enquanto no DACON foi declarado o valor de R\$ 2.589.752,35 a título de receita de vendas de bens e serviços tributada, nas planilhas fornecidas pelo requerente apurou-se um total de R\$ 2.006.291,61 da mesma rubrica.

Os trabalhos concluíram que as informações prestadas não representavam a totalidade das receitas, motivo pelo qual considerou-se o valor declarado na linha 1 da ficha 07 A do DACON como base de cálculo da contribuição.

Após os ajustes, a soma dos valores de receitas tributadas oriundas de vendas de cupons e de notas fiscais resultou em R\$ 1.447.438,021 e de receitas beneficiadas com a alíquota zero de contribuição, R\$ 558.853,602. Pode-se observar que o valor que consta na linha 4 da Ficha 07 A do DACON é inferior à soma de receitas apurada pela soma das planilhas indicadas, porém o resultado não afetou a apuração da contribuição.

Versão PGD: 2 . 5 CNPJ: 08.339.569/0001-98 DACON: Semestral			
Contribuinte: M M S DO BRASIL LTDA			
Mês/Ano: 06/2008 Demonstrativo: Retificador Situação: Normal ND: 0000100201008092734			
Ficha 07A - Cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep			
Regime Não-Cumulativo			
Discriminação	Receita	Base de Cálculo	Contribuição
APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP			
01.Receita de Vendas de Bens e Serviços - Alíquota de 1,65%	2.589.752,35	2.589.752,35	42.730,91
02.Demais Receitas - Alíquota de 1,65%	0,00	0,00	0,00
03.TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP APURADA À ALIQUOTA DE 1,65%			42.730,91
OUTRAS RECEITAS AUFERIDAS			
04.Receita Tributada à Alíquota Zero	543.610,55		
05.Receita Tributada à Alíquota Zero - Revenda de Produtos Sujeitos à Tributação Monofásica	0,00		
06.Receita de Vendas de Bens do Ativo Permanente	0,00		
07.Receita Sem Incidência da Contribuição - Exportação	0,00		
08.Receita Isenta e Demais Receitas Sem Incidência da Contribuição	0,00		
09.Receita com Suspensão da Contribuição	0,00		
10.Receita de Revenda Decorrente de Operações Sujeitas a Substituição Tributária	0,00		
11.Receita Tributada pelo RET - Patrimônio de Afetação	0,00		
12.CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP - FOLHA DE SALÁRIOS		0,00	0,00

MÊS	RECEITA TRIBUTÁVEL	RECEITA COM ALÍQ ZERO	BASE DE CÁLCULO PIS	PIS APURADO
6	2.589.752,35	543.610,00	2.589.752,35	42.730,91

Tab 1

## 2.2- Da recomposição da base de cálculos dos créditos

Para fins de confirmar a certeza e liquidez do crédito, tomou-se os valores das aquisições identificadas na planilha “Notas de Entrada\_685”, verificadas por amostragem, as quais foram cotejadas com o montante informado na linha 1 da ficha 06 A da DACON.

Constatou-se ainda que a recorrente informou no DACON o montante de R\$ 2.593.169,81, porém comprovou um total de R\$ 2.468.065,113 na planilha de notas de entrada, partindo da soma de aquisições relativas ao mês de junho fez-se a recomposição da base cálculo dos créditos de PIS.

Por sua vez, no que se refere às compras efetuadas do fornecedor Manuel Pestana Mendes Cardoso, o fiscal fez duas observações:

1) No banco de dados deste órgão (figura seguinte) o sr. Manuel consta como sócio administrador da pleiteante M. M. Santos do Brasil Ltda, CNPJ 08.339.569/0001-98 desde 09/2006, não havendo anotação de sua retirada da sociedade;

2) No despacho decisório foi informado que não se encontraram os comprovantes de pagamento das aquisições do fornecedor “Manoel José de Oliveira Informática”, CNPJ 07.492.688/0001-13, não restando comprovada a liquidez e certeza dos créditos pleiteados, motivo pelo qual excluíram-se as mercadorias oriundas dessa empresa.

A tabela 2 demonstra os créditos apurados, observando-se que:

1) A coluna “Base de créditos total” corresponde à soma das operações de compra de mercadorias para revenda informadas na planilha “Notas Fiscais\_685” de mercadorias adquiridas em junho;

2) A coluna “Créditos Excluídos” corresponde às compras cujos comprovantes de pagamento não foram localizados na ocasião do despacho decisório e não foram aditados pelo requerente para esta análise;

3) A coluna “Base de Cálculo Reajustada” representa a diferença entre as colunas 1 e 2;

4) O montante que representa a “devolução de vendas” foi extraído da DACON, sem ter sido objeto de análise;

5) O requerente não apresentou documentos que comprovassem “Outras Operações com direito a crédito”, motivo pelo qual a coluna está zerada;

6) A base de cálculo do crédito corresponde à soma da “Base de cálculo reajustada” com “Devolução de vendas DACON”.

MÊS	BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS TOTAL	CRÉDITOS EXCLUÍDOS	BASE DE CÁLC. REAJUSTADA	DEVOLUÇÃO DE VENDAS DACON	OUTRAS OPERAÇÕES COM DIREITO A CRÉD	BASE DE CÁLCULO CRÉD.	CRÉD. PIS
6	2.468.065,11	1.167.625,50	1.300.439,61	128.125,83	-	1.428.565,44	23.571,33

Tab 2

### 2.3- Da apuração do saldo de créditos

Diante dos trabalhos da fiscalização, constatou-se que a recorrente já havia aproveitado parcialmente os créditos para reduzir a contribuição devida nos períodos analisados (figs.1 e 2), portanto esses valores foram descontados dos créditos apurados.

MÊS	1.CRÉD.PIS APURADO	2.CRÉD.DESCONTADO DACON	3.DIFERENÇA (1-2)	4.PIS DEVIDO APURADO	SALDO PIS (3-4)
6,00	23.571,33	35.474,31	-	42.730,91	-

O saldo dos créditos resulta da diferença entre os débitos da contribuição (tab 1) e os créditos confirmados (Tab.2). Sendo o débito de contribuição maior do que o crédito, não restando saldo a ser ressarcido.

De fato, aqui compartilho do entendimento do julgador de piso, a comprovação do crédito deveria ter se dado, em sede de instrução probatória, por meio da apresentação da documentação contábil e fiscal da recorrente devidamente conciliada com os livros contábeis e, adicionalmente, no caso dos créditos descontados, notas e livros fiscais.

Registra-se que considera-se que o ônus de provar recai a quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373, do CPC/15.

Por isso, para fazer jus ao ressarcimento e/ou compensação pleiteada, o contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob pena de restar seu pedido indeferido.

Ora, a demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição “*sine qua non*” para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito. Daí, se ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento conforme inteligência do inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996.

Reitero que não há como afastar a regra contida nos art. 170 do CTN, impõe-se como imperioso a necessidade de comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário para validação da compensação do crédito tributário.

Sendo assim, ante a ausência de liquidez e certeza do direito creditório vindicado, nego provimento ao recurso voluntário.

É o voto.

*Assinado Digitalmente*

**Juciléia de Souza Lima**