



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10845.725063/2014-06
ACÓRDÃO	3202-003.607 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	M. M. S. DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	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 nº 29189.85714.071209.1.1.11-8405, crédito de Cofins, 4º Trimestre/2008, Mercado Interno, não cumulativo, no valor de R\$ 166.786,15. PER indeferido, conforme Despacho Decisório DRF/STS nº 008, de 15 de outubro de 2014, folhas 655/662.

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 101-013.803, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

Ementa RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

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.

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, 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 a 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.

O pleito em análise refere-se a créditos de PIS e de COFINS sobre o mercado interno, os quais figuram no PER, e que se referem aos períodos de apuração outubro e novembro de 2008.

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 063” 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 Valores Revistos”. Entendeu-se que os itens são comercializados por, no mínimo, o preço de custo. O resultado encontra-se na planilha “Cupons Valores Revistos”.

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 não eram compatíveis com as receitas declaradas em DACON para o período fiscalizado.

Os ajustes comportaram uma readequação de itens que foram originalmente considerados como tributados à alíquota zero e que não são beneficiados pela prerrogativa legal (Planilhas “NF Aliq Zero” e “Cupons Aliq Zero”).

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 e 17A do DACON como base de cálculo da contribuição.

2.2- Da recomposição da base de cálculos dos créditos

Para fins de confirmar a certeza e liquidez do crédito, com respeito aos créditos, de sua base de cálculo foram excluídas as “devoluções de vendas” sujeitas à alíquota de 7,6%” indicadas na linha 12 das fichas 06A e 16A das respectivas DACON, as quais não foram objeto de crítica.

A apuração da base de cálculo dos créditos tomou por referência os valores declarados nas linhas 1 das fichas 06A e 16A das DACON, os quais foram cotejados com as informações apresentadas pelo pleiteante nas planilhas “cupom fiscal-063” e “ Notas fiscais de saídas-063”.

Note-se que: Tab 1

1) A base de cálculo de créditos DACON (4ª coluna) representa a soma das linhas 1 e 12 das respectivas DACON;

2) A 5ª coluna contém a soma das operações correspondentes aos meses de outubro e novembro informadas na planilha “Notas Fiscais Entrada ”;

3) A 6ª coluna BC Créditos Revista indica os valores de crédito confirmados, acrescentando-se que a análise levada a efeito parte das informações declaradas em DACON, as quais foram objeto de conferência por amostragem;

4) A coluna “BC Créditos Admitida” corresponde à soma da BC créditos revista com a coluna “devolução de vendas DACON”.

Considerações sobre a Tab 2 (Base de Cálculo dos Créditos):

1) A coluna intitulada “BC Créditos NF Entrada” retrata as informações relativas às “datas de compra” dos meses de outubro e novembro de 2008 contidas na planilha “Notas Fiscais Entrada-063” apresentada pelo requerente. Os dados estão consolidados no anexo “Notas Fiscais de Entrada”;

2) A coluna “BC Créditos Revista” utiliza os dados declarados em DACON a título de aquisição de bens para revenda que foram confirmados pelo cotejo com as informações prestadas na planilha “Notas Fiscais de Entrada”;

3) A “BC Créditos Admitida Incluindo Devolução de Vendas” expressa a recomposição da base de cálculo dos créditos que resulta da soma entre a “BC Créditos Revista” com as “Devoluções de Vendas DACON”.

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.

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.

O Relatório de Diligência traz as observações abaixo:

1 – a documentação (notas fiscais e, inclusive, cupons) apresentados pela contribuinte foram todos analisados, dados fornecidos pela própria contribuinte, portanto, não se baseou em uma análise fora da realidade da empresa.

2 – vendas informadas pelo valor de R\$ 0,01 na planilha “Cupom fiscal-063” foram revistas, por amostragem, tendo os valores alterados por comparação com as informações contidas na planilha “notas fiscais de entrada-063”. Se as descrições foram idênticas, tomaram-se os valores informados nas NFE, se assemelhadas, utilizaram-se as médias de itens semelhantes. Entendeu-se que os itens são comercializados por, no mínimo, o preço de custo. O resultado encontra-se na planilha “Cupons Valores Revistos”. Daí que, a revisão por amostragem não prejudica a contribuinte, pois fundada em suas notas fiscais (e cupons) apresentados, documentos hábeis a comprovar suas operações.

3 – há de se observar também que foi apurado direito de crédito, contudo a contribuinte descontou créditos para reduzir a contribuição devida nos períodos analisados em valor significativo que não restou saldo a ressarcir (fl. 759, Apuração do Saldo dos Créditos).

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