



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10882.720934/2011-06</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-011.633 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de março de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	B2W COMPANHIA DIGITAL
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Súmula CARF nº 163.

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

ÔNUS DA PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ARTIGO 373, INCISO I DO CPC.

Em processos decorrentes da não-homologação de declaração de compensação, deve o Contribuinte apresentar e produzir todas as provas necessárias para demonstrar de maneira inequívoca a liquidez e certeza de seu direito de crédito. No âmbito do processo administrativo fiscal, constando perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil a utilização integral do crédito para quitação de outro débito, o ônus da prova sobre o direito creditório recai sobre o contribuinte, aplicando-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-011.632, de 19 de março de 2024, prolatado no julgamento do processo 10882.720932/2011-17, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigmático.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Ressarcimento/Compensação apresentado pelo Contribuinte. Trata o presente processo do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (Per) nº 10507.98892.080808.1.1.10-0064 (fls. 3 a 5) e das Declarações de Compensação (Dcomp) a ele vinculadas, por meio dos quais o interessado compensa créditos da não-cumulatividade do PIS apurados no mercado interno durante o 2º trimestre de 2008, que, segundo o contribuinte, montam em R\$ 2.382.327,59.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A DRJ, por meio do Acórdão nº 12-89.081, proferido pela 16<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme Ementa abaixo:

### ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

#### PERÍCIA DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.

#### AUSÊNCIA DE PROVAS

A manifestação de inconformidade deve vir instruída com as provas das alegações, uma vez que a alegação, por si só, não produz modificações na análise do direito creditório.

**ESCRITURAÇÃO. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.**

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados somente se comprovados por documentos hábeis.

**RESSARCIMENTO. CRÉDITO. EXPORTAÇÃO. RECEITA NÃO TRIBUTADA.**

Somente é passível de ressarcimento o crédito da não cumulatividade vinculado à receita de exportação ou vinculado à receita não tributada no mercado interno.

**MATÉRIA INEXISTENTE. LITÍGIO. NÃO INSTAURAÇÃO.**

Não se instaura a lide quando o contribuinte se insurge contra atos ou fatos não constantes nos autos.

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

**CREDITO. VEDAÇÃO. INSUMOS. COMERCIANTE.**

Não há previsão legal para apuração de crédito sobre insumos na empresa revendedora de mercadorias.

**CRÉDITO. DEPRECIAÇÃO.**

Somente é permitida a apuração de crédito relativo à depreciação ou amortização de 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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Contribuinte apresentou o Recurso Voluntário espontaneamente, pelo qual pediu a reforma da decisão recorrida para reconhecimento do direito creditório, o que fez com os mesmos argumentos expostos em peça de Manifestação de Inconformidade.

Após intimação, o contribuinte apresentou novamente o Recurso Voluntário, o que fez reproduzindo os mesmos fundamentos do recurso anteriormente interposto.

É o Relatório.

**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 paradigmático como razões de decidir:

**Pressupostos legais de admissibilidade**

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

**Preliminarmente. Do pedido de conversão do julgamento do recurso em diligência**

Pede a Recorrente pela conversão do julgamento do recurso em diligência para o fim de determinar à Autoridade Fiscal que proceda à verificação dos elementos de prova acostados aos autos, para que sejam os gastos indispensáveis para a atividade de cada Contribuinte em relação ao ramo empresarial a que se dedica, bem como as aquisições dos insumos e gastos incorridos, possibilitando a apuração do seu direito aos créditos.

Entre a documentação mencionada pela defesa, constam os seguintes arquivos:

- Arquivos digitais das notas fiscais de entradas e saídas para o período compreendido entre janeiro/2008 a março/2009;
- Relação dos produtos fabricados/comercializados no período, com sua descrição e NCM, juntamente com a relação dos insumos/produtos utilizados nos produtos fabricados;
- Cópias das Notas Fiscais das entradas e saídas utilizadas na apuração dos saldos credores correspondentes às PER/DCOMP's relacionadas;
- Memorial de cálculo dos créditos e débitos do PIS e da Cofins para os períodos de janeiro/2008 a março/2009, em papel e em meio digital;
- Planilha, em arquivo digital, contendo a correta discriminação do relacionamento (de-para) entre as contas contábeis e as linhas das fichas 04A, 05A, 06A, 09A, 36A, 37A e 38 da DIPJ, para os anos-calendários de 2008 e 2009, e;
- Livro de Registro de Entradas e Saídas relativos ao período de janeiro/2008 a março/2009; e
- Composição da Linha 01 da Ficha 24, indicados na Dacon de janeiro/2008.

**Com relação a tal pedido, aplico a Súmula CARF nº 163, que assim prevê:**

**Súmula CARF nº 163**

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202004.120, 2401-007.444, 1401002.007, 2401006.103, 1301003.768, 2401-007.154 e 2202005.304.

Em síntese, considerando as conclusões expostas no mérito deste voto, entendo pela desnecessidade da diligência pleiteada.

**Mérito**

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Pedido Eletrônico de Ressarcimento (Per) nº 34541.07999.290708.1.1.10-3629 e das Declarações de Compensação (Dcomp) a ele vinculadas, apresentados para compensação de créditos da não-cumulatividade do PIS apurados no mercado interno durante o 1º trimestre de 2008.

Afirmou a Fiscalização que, em cotejo das informações constantes nos DACON's de janeiro a março de 2008 e nos arquivos digitais Sintegra, apurou divergências entre tais valores e, após o não atendimento da Contribuinte da intimação para apresentação de documentos comprobatórios do direito creditório, chegou à seguinte conclusão:

- Restou prejudicada a vinculação dos créditos oriundos de aquisições no mercado interno à receita não tributada no mercado interno, motivo pelo qual todo o crédito reconhecido fora imputado à receita tributada no mercado interno;
- Do total das notas fiscais de entrada relativas a operações geradoras de crédito, foram excluídos os valores dos itens cujos NCM não geram crédito por se tratar de revenda monofásica ou de bens sujeitos à alíquota zero (22021000, 22029000, 30049099, 33030010, 33030020, 33041000, 33042010, 33049100, 33049910, 33049990, 33051000, 33059000, 33061000, 33071000, 33072010, 33072090, 33073000, 33079000, 34011190, 34012010, 70091000, 84714900, 84715010, 84716052, 84716053, 85365090, 87112090), bem como os NCM zerados;
- Não foram reconhecidos os valores informados pelo contribuinte relativos a “02. Bens utilizados como Insumos” e “03. Serviços Utilizados como Insumos” por não constarem nos arquivos digitais de notas fiscais apresentados pelo contribuinte. Também não foram reconhecidos os valores relativos aos itens “04. Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, inclusive sob a forma de Vapor”, “05. Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica”, “06. Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica”, “07. Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda” e “09. Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)” por falta de comprovação;
- Ao exame das planilhas constantes às fls. 1.306 a 1.308, depreende-se o não reconhecimento pela Fiscalização de créditos vinculados a receitas não tributadas no mercado interno, tendo como consequência a inexistência de créditos passíveis de ressarcimento; e
- Dessa forma, o contribuinte não tem direito ao valor pleiteado no Per/Dcomp 34541.07999.290708.1.1.10-3629, referente ao ressarcimento de créditos de Pis/Pasep não cumulativa apurados sobre operações praticadas no mercado interno durante o 1º trimestre de 2008.

Considerou o ilustre Julgador de primeira instância que a documentação juntada com a manifestação de inconformidade é composta de memória de cálculo, balancetes, razões contábeis e relatórios referentes a algumas operações, bem como por livros e resumos de entrada e saída, os quais já haviam sido apresentados em parte durante o exame fiscal, não tendo trazido à ocasião - e nem ao menos agora - quaisquer documentos que possam lastrear o crédito pleiteado, tais como notas fiscais, contratos de aluguel, faturas de consumo de energia elétrica, etc.

Inicialmente, cumpre esclarecer que não obstante o presente litígio versar sobre pedido de créditos das Contribuições para o PIS e da COFINS relativos a despesas tidas como insumos pela Contribuinte e, mesmo que a decisão recorrida tenha sido proferida no ano de 2017, não cabe a análise da controvérsia que remanesce neste litígio com relação aos critérios de relevância e essencialidade, na forma definida pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça em julgamento ao Recurso Especial nº 1.221.170/PR.

Ademais, a negativa de tais créditos não abordou sobre a conceituação de insumos previstas pelas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, as quais restringiam o direito de crédito àqueles que fossem diretamente agregados ao produto final, ou que se desgastassem através do contato físico com o produto ou serviço final.

Ainda que fosse reconhecido o direito creditório sobre tais insumos, o pedido de crédito esbarraria na ausência de comprovação a cargo da Contribuinte.

Vejamos o que concluiu o Relatório Fiscal de fls. 1.298, que embasou o Despacho Decisório:

#### **DOS CRÉDITOS DOS BENS ADQUIRIDOS PELA EMPRESA**

30. Em face dos documentos entregues pelo Contribuinte durante o procedimento de fiscalização, analisaram-se as informações que constam:

- a. Nas DACONs de janeiro, fevereiro e março de 2008;
- b. No arquivo digital de Notas Fiscais de Entrada (SINTEGRA);

31. Assim, constatou-se, conforme tabelas comparativas entre a análise do contribuinte e a análise da Receita Federal do Brasil (RFB), o que segue abaixo:

JANEIRO 2008

CRÉDITOS A DESCONTAR À ALIQUOTA DE 1,65% - AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO	DACON			Análise RFB		
	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Total	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Total
01.Bens para Revenda	116.610.334,07	92.186.573,98	208.796.908,05	191.004.230,24	0,00	191.004.230,24
02.Bens Utilizados como Insumos	502.437,15	397.202,87	899.640,02	0,00	0,00	0,00
03.Serviços Utilizados como Insumos	1.651.889,13	1.305.904,84	2.957.793,97	0,00	0,00	0,00
04.Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, inclusive sob a forma de Vapor	125.050,97	98.859,34	223.910,31	0,00	0,00	0,00
05.Despesas de Alugueis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica	636.742,47	503.378,26	1.140.120,73	0,00	0,00	0,00
06.Despesas de Alugueis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica	118.482,44	93.666,57	212.149,01	0,00	0,00	0,00
07.Despesas de Armazenagem e Frete na Operação de Venda	7.521.914,89	5.946.467,51	13.468.382,40	0,00	0,00	0,00

Processo	10882.720932/2011-17					
Interessado	B2W – COMPANHIA GLOBAL DO VAREJO.					
CNPJ	00.776.574/0001-56					
Assunto	PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE PIS/PASEP – MERCADO INTERNO					

09.Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)	898.758,07	710.515,30	1.609.273,37	0,00	0,00	0,00
12.Devoluções de Vendas Sujeitas à Aliquota de 1,65%	13.349.713,26	10.553.647,23	23.903.360,49	17.780.970,30	0,00	17.780.970,30
14.BA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	141.415.322,45	111.796.215,90	253.211.538,35	208.785.200,54	0,00	208.785.200,54
15.Créditos a Descontar à Aliquota de 1,65%	2.333.352,82	1.844.637,56	4.177.990,38	3.444.955,81	0,00	3.444.955,81
23.(-)Ajustes Negativos de Créditos	-32.506,92	-25.698,42	-58.205,34	-64.496,70	0,00	-64.496,70
24.TOTAL DE CRÉDITOS APURADOS APOS AJUSTES	2.300.845,90	1.818.939,14	4.119.785,04	3.380.459,11	0,00	3.380.459,11

FEVEREIRO 2008

CRÉDITOS A DESCONTAR À ALÍQUOTA DE 1,65% - AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO	DA CON			Análise RFB		
	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Total	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Total
01.Bens para Revenda	98.776.416,46	72.801.660,63	171.578.077,09	160.883.605,71	0,00	160.883.605,71
02.Bens Utilizados como Insumos	486.371,87	359.947,08	846.318,95	0,00	0,00	0,00
03.Serviços Utilizados como Insumos	2.146.783,59	1.582.254,31	3.729.037,90	0,00	0,00	0,00
04.Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, inclusive sob a forma de Vapor	116.820,82	86.101,01	202.921,83	0,00	0,00	0,00
05.Despesas de Aluguel de Prédios Locados de Pessoa Jurídica	649.595,68	478.037,61	1.126.633,29	0,00	0,00	0,00
06.Despesas de Aluguel de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica	131.215,93	96.710,71	227.926,64	0,00	0,00	0,00
07.Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	7.899.347,50	5.822.094,35	13.721.441,85	0,00	0,00	0,00
09.Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)	1.015.891,49	748.747,43	1.764.638,92	0,00	0,00	0,00
12.Devoluções de Vendas Sujeitas à Aliquota de 1,65%	13.792.614,03	10.165.637,12	23.958.251,15	14.630.629,85	0,00	14.630.629,85
14.BA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	125.016.057,37	92.141.190,25	217.157.247,62	175.514.235,56	0,00	175.514.235,56
15.Créditos a Descontar à Aliquota de 1,65%	2.052.764,95	1.520.329,64	3.583.094,59	2.895.984,89	0,00	2.895.984,89
23.(-)Ajustes Negativos de Créditos	-27.627,82	-20.362,67	-47.990,49	-53.256,92	0,00	-53.256,92
24.TOTAL DE CRÉDITOS APURADOS APOS AJUSTES	2.035.137,13	1.499.966,97	3.535.104,10	2.842.727,97	0,00	2.842.727,97

MARÇO 2008

CRÉDITOS A DESCONTAR À ALÍQUOTA DE 1,65% - AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO	DA CON			Análise RFB		
	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Total	Valor Tributado no Mercado Interno	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Total
01.Bens para Revenda	116.455.057,45	89.585.803,78	206.040.861,23	182.548.075,72	0,00	182.548.075,72
02.Bens Utilizados como Insumos	453.125,16	348.577,23	801.702,39	0,00	0,00	0,00
03.Serviços Utilizados como Insumos	1.415.639,83	1.089.014,38	2.504.654,21	0,00	0,00	0,00
04.Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, inclusive sob a forma de Vapor	127.091,85	97.768,41	224.860,26	0,00	0,00	0,00
05.Despesas de Aluguel de Prédios Locados de Pessoa Jurídica	505.052,05	386.523,22	893.575,27	0,00	0,00	0,00
06.Despesas de Aluguel de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica	171.352,38	131.816,87	303.169,25	0,00	0,00	0,00
07.Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	8.638.476,78	6.645.352,32	15.283.829,10	0,00	0,00	0,00
09.Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)	1.000.336,43	769.532,43	1.769.868,86	0,00	0,00	0,00
12.Devoluções de Vendas Sujeitas à Aliquota de 1,65%	11.098.471,50	8.537.761,36	19.636.232,86	14.456.080,83	0,00	14.456.080,83
14.BA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	139.664.603,43	107.594.150,00	247.458.753,43	197.004.156,55	0,00	197.004.156,55
15.Créditos a Descontar à Aliquota de 1,65%	2.307.765,96	1.775.303,48	4.083.069,44	3.250.568,58	0,00	3.250.568,58
23.(-)Ajustes Negativos de Créditos	-32.930,54	-25.332,60	-58.263,14	-66.601,06	0,00	-66.601,06
24.TOTAL DE CRÉDITOS APURADOS APOS AJUSTES	2.274.835,42	1.749.970,88	4.024.805,30	3.183.967,52	0,00	3.183.967,52

32. No intuito de esclarecer as diferenças encontradas pela RFB, tecem-se as seguintes observações:

- O contribuinte foi regularmente intimado, através do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 08/03/2013, a apresentar a composição dos valores de crédito de PIS e COFINS solicitados nos PER/DCOMPs, a informar quais os produtos e com qual classificação fiscal a empresa deu saída e que geraram os créditos pleiteados, a indicar, em relação aos produtos que deu saída com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, qual a legislação que deu suporte a estes benefícios e Composição, por CFOP, das rubricas "1.Bens para Revenda", "2.Bens utilizados como insumos", "3.Serviços utilizados como insumos", "7. Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda" e "12.Devoluções de Vendas Sujeitas à Aliquota de 1,65%", da Ficha 06A da Dacon. Também foi intimado, no Termo de Intimação e de Prorrogação de Prazo, a apresentar a documentação comprobatória de todos os bens e serviços que deram origem aos créditos pleiteados. O contribuinte não atendeu as supracitadas intimações.

Tendo em vista o não atendimento do contribuinte, não foi possível realizar a vinculação dos créditos oriundos de aquisições no Mercado Interno à Receita Não Tributada no Mercado Interno, motivo pelo qual, todo o crédito reconhecido ter sido atribuído à Receita Tributada no Mercado Interno.

- b. Os valores encontrados pela RFB para os itens 01 e 12 das tabelas supra referem-se ao total das Notas Fiscais de entrada com CFOPs que englobam operações geradoras de crédito. Do montante encontrado, foram excluídos os valores dos itens, cujo NCM não gera crédito, por se tratar de Revenda NCM monofásica e Aliquota Zero (22021000, 22029000, 30049099, 33030010, 33030020, 33041000, 33042010, 33049100, 33049910, 33049990, 33051000, 33059000, 33061000, 33071000, 33072010, 33072090, 33073000, 33079000, 34011190, 34012010, 70091000, 84714900, 84715010, 84716052, 84716053, 85365090, 87112090), e os NCM zerados, conforme planilha anexa ao processo.
- c. Os valores informados pelo contribuinte nos itens 02 e 03 não foram reconhecidos pela RFB, por não constar nos arquivos de notas fiscais entregues pelo contribuinte, aquisições com os CFOPs geradores de crédito para estas modalidades.
- d. Os valores informados pelo contribuinte nos itens 04, 05, 06, 07 e 09 não foram reconhecidos pela RFB, tendo em vista a não comprovação dos mesmos pelo contribuinte quando regularmente intimado.
- e. O item 23 refere-se aos valores encontrados nos arquivos digitais de Notas Fiscais de Saída, que envolvem Devoluções de Compra efetuadas pelo Contribuinte, o que gera um Ajuste Negativo de Créditos no DACON, conforme planilha anexa ao processo.

Entendo que assiste razão ao ilustre Julgador *a quo*, tendo em vista que a escrituração faz prova a favor do contribuinte somente se acompanhada dos respectivos documentos hábeis à comprovação dos fatos nela registrados, sendo que a Contribuinte não juntou a documentação que em tese respaldaria a sua escrituração contábil, nem mesmo por amostragem, nem sequer relacionou as informações prestadas no Dacon com sua escrituração.

Com relação aos bens para revenda, igualmente tem razão a DRJ ao concluir que:

Vale ressaltar que a consideração efetuada pela Fiscalização no item “a” do Relatório Fiscal não trata de glosa de crédito e sim da imputação do crédito apurado a receitas tributadas no mercado interno, pelos motivos expostos.

Portanto, a interessada teria que demonstrar, esclarecer e comprovar quais as aquisições tributadas que geraram créditos vinculados às vendas não tributadas (ressarcíveis) e, para tanto, seria necessário que apresentasse a listagem das aquisições e das revendas de tais bens, evidenciando as saídas sem tributação e as entradas tributadas, devidamente acompanhadas dos documentos fiscais que dessem lastro para as informações prestadas.

Além disso, seria necessário informar qual legislação deu suporte aos benefícios fiscais, já que, em regra, não haveria permissivo para a apuração de crédito em relação a revenda de mercadoria não tributada, dado que, como dito, se a venda não é tributada, sua aquisição também não o deve ser.

Vale frisar que a interessada foi intimada a apresentar tais documentos e esclarecimentos ao longo da fiscalização e não os apresentou, não tendo sido possível por esta razão realizar a vinculação dos créditos oriundos de aquisições no mercado interno a receitas não tributada no mercado interno, conforme consignado no relatório fiscal.

A interessada também não apresentou os documentos e esclarecimentos na manifestação de inconformidade apresentada, não sendo possível identificar na escrituração juntada as aquisições que teriam gerado crédito passível de ressarcimento, ou seja, vinculadas à receita não tributada no mercado interno.

Com efeito, em razão da busca pela verdade material, sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para comprovação do direito pleiteado.

Todavia, ainda que aplicada a verdade material para exaurir toda e qualquer dúvida sobre a realidade fática, não há como socorrer a parte que permaneceu inerte quanto ao seu ônus da prova.

Neste caso, aplica-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, que atribui o ônus da prova ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Neste sentido, colaciono as decisões abaixo ementadas:

#### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

#### **RESSARCIMENTO DO IPI. COMPROVAÇÃO**

Quando dados ou documentos solicitados ao interessado forem necessários a apreciação de pedido formulado, a demonstrar o direito do contribuinte, ele se obriga a apresentá-los para comprovar o seu direito, caso contrário se sujeita à análise de seu pedido destituída de provas.

#### **ÔNUS DA PROVA**

Cabe a defesa do ônus dos fatos que fundamentam o pedido de ressarcimento.

Recurso voluntário negado.

**(Acórdão nº 3403-003.392 – PAF nº 13869.000095/00-40 – Relator: Conselheiro Antonio Carlos Atulim)**

#### **Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins**

Data do Fato Gerador: 20/04/2007

#### **DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

**(Acórdão nº 9303-007.218 – PAF nº 10840.909854/2011-86 – 3<sup>a</sup> Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)**

#### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 30/04/2004

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS INDEVIDOS DE COFINS/PIS. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO.

É ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, conforme determina o caput do art. 170 do CTN, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE NEGADO.

(Acórdão nº 9303-002.562 – PAF nº 10120.904658/2009-26 – 3<sup>a</sup> Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)

Destaco a fundamentação que embasou o voto condutor do v. **Acórdão nº 9303-002.562**, de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, abaixo reproduzida:

Aqui o ônus probante é daquele que pleiteia o direito creditório, nos exatos termos do art. 333 do CPC. A comprovação de uma das partes de determinado fato ou situação jurídica decorre das distribuição legal do ônus da prova. Há que se “convencer” o julgador da existência do direito e a parte contrária dos fatos impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do sujeito ativo.

O que ocorre é a assunção dos riscos de uma decisão desfavorável de quem efetivamente tinha o ônus probatório, ou seja, o encargo jurídico de demonstrar a veracidade de fatos ou a existência de situações jurídicas que ensejassem que os julgadores tomassem uma decisão que lhe fosse favorável. Não há a obrigatoriedade das partes em se produzir a prova. É interesse de ambas as partes em fazê-lo. Mas se o ônus decaí em uma parte e ela não o faz, assume os riscos e as consequências estabelecidos no arcabouço jurídico relacionado àquela matéria.

O ônus da prova não é um dever e nem um comportamento necessário da parte interessada, mas um direito de a parte poder convencer os julgadores acerca da veracidade de suas alegações, aumentando as chances de uma decisão favorável.

*In casu, o titular do direito creditório, em tese, é que tem que provar, por meio de provas suficiente para demonstrar a certeza e liquidez do direito.* A meu ver o contribuinte não se desincumbiu desse ônus.

Destarte, apenas com a retificação da DCTF não gera direito creditório. Mesmo que haja uma retificação a destempo, o fato é que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem relativizando o entendimento da preclusão tanto da retificação da DCTF quanto ao momento da apresentação de provas, desde sejam provas cabais, necessárias e suficientes. A prova deve exaurir em si mesma, ou seja, a sua simples apresentação é suficiente para a comprovação do direito, não tendo que se fazer outras averiguações. Reforçando: quando demonstrado pelo contribuinte, que o seu direito creditório é líquido e certo, tudo em homenagem ao Princípio da Verdade Material, desde que sejam apresentadas as provas necessárias e suficientes para embasar a operação, tem-se relativizado a ocorrência da preclusão temporal. Nesse sentido, há diversos julgados, tais como:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

DCTF. RETIFICAÇÃO CONSIDERADA NÃO ESPONTÂNEA EM PROCESSO ANTERIOR. VERDADE MATERIAL.

*DCTF retificadora apresentada de forma não espontânea, em virtude de transmissão efetivada após a ciência de despacho decisório de não homologação de compensação, que não reconhecer o direito creditório alegado, viabiliza compensações posteriores, relativas a esse mesmo crédito se for comprovada através dos documentos fiscais competentes em virtude do princípio da verdade material.*

**DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.**

*Eventual retificação dos valores confessados em DCTF deve ter por fundamento, como no caso, os dados da escrita fiscal do contribuinte, para a comprovação da existência de direito creditório decorrente de pagamento indevido (Acórdão 130201.015 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária)*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Ano-calendário: 2004*

*PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da DCTF, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado. A simples retificação, desacompanhada de suporte probatório, não autoriza a homologação da compensação do crédito tributário. Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido.*

*(Acórdão 3802001.550 – 2<sup>a</sup> Turma Especial)*

Observe-se que para que seja aceito o direito creditório, ainda que a DCTF não tenha sido retificada espontaneamente, deve ser comprovado de maneira cabal o direito creditório, mediante a comprovação dos valores pagos a maior pela apresentação da contabilidade escriturada à época dos fatos, acompanhada por documentos que a embasam. É dizer, planilha confeccionada pela empresa, desacompanhada de quaisquer outros documentos, não se prestam à finalidade almejada.

Aliás, a consulta ao banco de dados da jurisprudência deste Conselho, demonstra que há diversos pedidos de compensação da Recorrente, que foram denegados pela ausência de prova, como os Acórdãos 3802001.602, 3801001.660, 3801001.659, 3802001.598, 3802001.599, 3802001.593, entre outros. **(sem destaque no texto original)**

Por tais razões, diante da falta de comprovação do direito creditório, mantenho a decisão recorrida.

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

## Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas 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, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator