MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10930.726977/2021-46**
ACÓRDÃO	3202-003.644 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MEGAMAMUTE COMERCIO ON LINE DE ELETRONICOS E INFORMATICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2014 a 30/06/2014

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

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3202-003.642, de 14 de abril de 2026, prolatado no julgamento do processo 10930.725817/2021-80, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

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).

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, 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 paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário contra indeferimento de Despacho Decisório que não reconheceu o direito creditório pleiteado por meio de PER/Dcomp, relativo à suposto crédito de Pis-Pasep/Cofins.

A recorrente pleiteou ressarcimento de créditos de PIS/Pasep e Cofins, cujos fundamentos compreendem as hipóteses previstas no art. 57-A, § 2º, da Lei nº 11.196/2005 e no art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.147, de 2000.

Entretanto, em sede de verificação do direito creditório pleiteado, constatou-se que a recorrente havia solicitado créditos do tipo 101 - vinculado à receita tributada no mercado interno.

O direito ao ressarcimento previsto no art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.147, de 2000, por sua vez, no entendimento da fiscalização, restringe-se às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos farmacêuticos/medicamentos referenciados naquele dispositivo legal, sendo o direito ao crédito restrito aos custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização dos referidos medicamentos/fármacos, por isso, houve o indeferimento total dos pedidos de ressarcimento e declaram-se não homologadas as compensações declaradas.

Notificada, a recorrente apresentou defesa administrativa a qual foi julgada improcedente pela Delegacia Regional de Julgamento.

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

É o que havia a ser relatado.

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, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade.
>
> Ante a existência da arguição de preliminares, passo a analisá-las.

DOCUMENTO VALIDADO

I- DAS PRELIMINARES

1- Da alegação de nulidade do acórdão recorrido

Em sua defesa, pugna a recorrente pelo reconhecimento de nulidade do acórdão recorrido pela ausência do exame da origem e existência de saldo credor das contribuições.

Entretanto, não assiste razão a recorrente.

De início, observa-se que, somente, duas são as espécies de irregularidades, elencadas nos incisos do artigo 59 do PAF a ensejar nulidade "ab initio" as peças que o compõem: a incompetência do prolator do ato administrativo (ato, decisão ou despacho) e a preterição do direito de defesa.

Pois bem.

Primeiro, de acordo com Decreto nº 70.235, 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

> Art. 59. São nulos:
>
> I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
>
> § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.
>
> § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.
>
> § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Para arrematar, o ato ou despacho administrativo foi emitido por servidor competente, arrolando claramente todas as razões de fato e de direito que ensejaram o indeferimento do crédito vindicado.

Segundo, para que se confirme a nulidade, a irregularidade praticada pressupõe que o dano causado ao sujeito passivo seja concreto, devendo o prejuízo resultante ser inequivocamente demonstrado. É somente em face de prejuízos causados à parte que irregularidades processuais podem acarretar a nulidade de determinado ato, pois do contrário seria sobrepor as formalidades processuais ao seu real objetivo.

Ao contrário do entendimento da recorrente, o Fisco tem o poder-dever de examinar, por iniciativa própria, a regularidade do cumprimento, por parte das contribuintes, da legislação tributária.

Daí, a suscitada nulidade da decisão recorrida é equivocada, não encontrando amparo legal.

Da sua análise- da decisão recorrida, mais especificamente do voto condutor, consta expressamente o enfrentamento das matérias impugnadas a permitir à recorrente exercer seu direito de defesa. Tanto é verdade que o fez perante as autoridades julgadoras de primeira e segunda instância.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade, pois não existem erros no tocante à descrição dos fatos capazes de trazer prejuízos ao exercício de defesa da Recorrente.

Sendo assim, afasto a preliminar arguida.

II- DO MÉRITO

1.1- Do direito creditório

Demonstra o acórdão recorrido, que o nascimento do crédito gerador do direito dos pedidos de ressarcimento, tinha por fundamento a realização de operações de saída com alíquota zero, em face das quais o código do tipo de crédito a ser informado nos pedidos de ressarcimento deveria ser 201 e 202, conforme descrição abaixo:

DOCUMENTO VALIDADO

CÓDIGOS VINCULADOS À RECEITA NÃO TRIBUTADA NO MERCADO INTERNO – Grupo 200	
201	Crédito vinculado à receita não tributada no mercado interno – Alíquota Básica
202	Crédito vinculado à receita não tributada no mercado interno – Alíquotas Diferenciadas

Em sua defesa, a contribuinte alega que os PER foram transmitidos com erro de preenchimento quanto ao tipo de crédito e ao fundamento legal do direito pleiteado. Os créditos, na verdade, referir-se-iam aos códigos 201 (crédito vinculado a receita não tributada no mercado interno – alíquota básica) e 202 (crédito vinculado a receita não tributada no mercado interno – alíquotas diferenciadas).

No período a que se refere crédito pleiteado, estava em vigor o benefício de redução das alíquotas do PIS e da Cofins a zero, concedido pelo art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005.

Veja-se, primeiro, o texto da Lei 11.196/2005, que veio a ser chamada de Lei do Bem (conversão da MP nº 255/2005), com a redação alterada pela Lei 13.241/2015:

> *Art. 28. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2016, serão aplicadas na forma do art. 28-A desta Lei as alíquotas da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda a varejo dos seguintes produtos:*
>
> *I - unidades de processamento digital classificados no código 8471.50.10 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI;*
>
> *II - máquinas automáticas para processamento de dados, digitais, portáteis, de peso inferior a três quilos e meio, com tela (écran) de área superior a cento e quarenta centímetros quadrados, classificadas nos códigos 8471.30.12, 8471.30.19 ou 8471.30.90 da Tipi;*
>
> *III - máquinas automáticas de processamento de dados, apresentadas sob a forma de sistemas, do código 8471.49 da Tipi, contendo exclusivamente uma unidade de processamento digital, uma unidade de saída por vídeo (monitor), um teclado (unidade de entrada), um mouse (unidade de entrada), classificados, respectivamente, nos códigos 8471.50.10, 8471.60.7, 8471.60.52 e 8471.60.53 da Tipi;*
>
> *IV - teclado (unidade de entrada) e de mouse (unidade de entrada) classificados, respectivamente, nos códigos 8471.60.52 e 8471.60.53 da Tipi, quando acompanharem a unidade de processamento digital classificada no código 8471.50.10 da Tipi;*
>
> *V - modems , classificados nas posições 8517.62.55, 8517.62.62 ou 8517.62.72 da Tipi;*
>
> *VI - máquinas automáticas de processamento de dados, portáteis, sem teclado, que tenham uma unidade central de processamento com entrada e*

DOCUMENTO VALIDADO

saída de dados por meio de uma tela sensível ao toque de área superior a cento e quarenta centímetros quadrados e inferior a seiscentos centímetros quadrados e que não possuem função de comando remoto (tablet PC) classificadas na subposição 8471.41 da Tipi;

VII - telefones portáteis de redes celulares que possibilitem o acesso à internet em alta velocidade do tipo smartphone classificados na posição 8517.12.31 da Tipi;

VIII - equipamentos terminais de clientes (roteadores digitais) classificados nas posições 8517.62.41 e 8517.62.77 da Tipi.

§ 1º Os produtos de que trata este artigo atenderão aos termos e condições estabelecidos em regulamento, inclusive quanto ao valor e especificações técnicas. (Redação dada pela Lei nº 13.241, de 2015)

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se também às aquisições realizadas por pessoas jurídicas de direito privado ou por órgãos e entidades da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal e do Distrito Federal, direta ou indireta, às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e às demais organizações sob o controle direto ou indireto da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal.

§ 3º O disposto no caput deste artigo aplica-se igualmente nas vendas efetuadas às sociedades de arrendamento mercantil leasing.

§ 4º Nas notas fiscais emitidas pelo produtor, pelo atacadista e pelo varejista relativas à venda dos produtos de que tratam os incisos I, II, III e VI do caput, deverá constar a expressão " Produto fabricado conforme processo produtivo básico " , com a especificação do ato que aprova o processo produtivo básico respectivo. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 5º As aquisições de máquinas automáticas de processamento de dados, nos termos do inciso III do caput , realizadas por órgãos e entidades da administração pública federal, estadual ou municipal e do Distrito Federal, direta ou indireta, às fundações instituídas e mantidas pelo poder público e às demais organizações sob o controle direto ou indireto da União, dos Estados e dos Municípios ou do Distrito Federal, poderão estar acompanhadas de mais de uma unidade de saída por vídeo (monitor), mais de um teclado (unidade de entrada), e mais de um mouse (unidade de entrada). (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 6º O disposto no § 5º será regulamentado pelo Poder Executivo, inclusive no que se refere à quantidade de vídeos, teclados e mouses que poderão ser adquiridos com benefício. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

DOCUMENTO VALIDADO

Art. 28-A. As alíquotas da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, em relação aos produtos previstos no art. 28 desta Lei, serão aplicadas da seguinte maneira:

I - integralmente, para os fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2016;

II – (Vetado)

III – (vetado)

Art. 30. As disposições dos arts. 28 e 29 desta.

I - não se aplicam às vendas efetuadas por empresas optantes pelo Simples;

II - (Revogado pela Lei nº 13.241, de 2015) [gn].

No entanto, com a edição da Medida Provisória nº 690, de 31 de agosto de 2015 (convertida na Lei nº 13.241, de 30 de dezembro de 2015), o benefício fiscal foi revogado pelo art. 9º, com produção de efeitos a partir de 01.01.2016, conforme artigo 10, inciso I.

No que cerne ao mérito, a negativa do direito creditório deu-se por ausência de provas, ônus que a Recorrente não conseguiu se desincumbir.

Entretanto, esclarece a fiscalização, que as EFD-Contribuições apresentadas para o período tratado não apresentam apuração de quaisquer valores de créditos vinculados a receitas não tributadas no mercado interno (códigos 201 e 202).

Daí, mesmo que houvesse alguma venda tributada à alíquota zero, como alega a contribuinte, a ausência de apuração de créditos vinculados a essas vendas (e, consequentemente, passíveis de ressarcimento) nas EFD-C do período torna impossível o seu reconhecimento.

Sendo assim, alinho-me ao julgador de piso para reconhecer que, mesmo que superada a questão do preenchimento incorreto dos PER, o direito creditório pleiteado, por ausência de comprovação de sua certeza e liquidez, não pode ser reconhecido.

Ora, a demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar ou restituir 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:

DOCUMENTO VALIDADO

> Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.
>
> § 3º- Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pela sujeito passivo, da declaração referida no §1º:
>
> VII- o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal;

Neste sentido, é pacífico neste Tribunal Administrativo que o ônus de comprovação do direito creditório pleiteado em Pedido de Restituição/ Declaração de Compensação pertence à Recorrente, isso porque o ônus da prova recai sobre quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373 do CPC/2015, sob pena de restar indeferido o seu pedido.

Por fim, salvo melhor juízo, entendo que não é caso de conversão do julgamento em Diligência, para complementação do conjunto probatório, eis que esta não se presta a este fim, mas tão somente para prover esclarecimentos sobre o que já se encontra nos autos.

Ante o exposto, voto por negar 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

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

DOCUMENTO VALIDADO