



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



**Processo nº** 10980.913524/2011-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3003-002.440 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** IMPORTADORA DE FRUTAS LA VIOLETERA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

**CERTEZA E LIQUIDEZ. COMPROVAÇÃO DO DIREITO ALEGADO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.**

A mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de elementos de prova de certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão da glosa de créditos. No âmbito específico do processo administrativo fiscal, é ônus do recorrente a comprovação da existência do direito alegado.

**RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.**

A compensação de créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez, cujo ônus é do contribuinte. A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará não homologação da compensação pela ausência de provas documentais, contábil e fiscal que lastreie a apuração, necessárias a este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Borges, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Wagner Mota Momesso de Oliveira (substituto convocado), Keli Campos de Lima e George da Silva Santos.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão n.º 10-63.574 da 2ª Turma da DRJ/POA, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o crédito pleiteado, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

COMPROVAÇÃO DO DIREITO ALEGADO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE. No âmbito específico do processo administrativo fiscal, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito alegado.

CERTEZA E LIQUIDEZ.

A mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de elementos de prova - certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão da glosa de créditos. Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

De acordo com o relatório contido na decisão recorrida, o qual adoto em parte, temos o seguinte contexto da autuação:

Tem-se da Informação Fiscal (fls. 109/111) que:

1. Tendo em vista a distribuição para Auditoria Manual dos Pedidos de Ressarcimento, abaixo discriminados, realizei a análise da procedência dos créditos do PIS/PASEP (processo n.º 10980.913524/2011-91) e da COFINS (processo n.º 10980.913525/2011-35), vinculados às receitas não tributadas de mercado interno, apurados pelo interessado em epígrafe no período de outubro a dezembro de 2007.
2. Os créditos pleiteados pela empresa têm por base as informações prestadas nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACONs de cada um dos meses do 4º trimestre de 2007.
3. Após a apresentação dos PERs a empresa utilizou os créditos solicitados por meio das Declarações de Compensação - DCOMPs, a seguir listadas, nas quais efetuou a compensação de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.
4. Ao iniciar o processamento automático dos PER, o Sistema de Controle de Créditos - SCC identificou inconsistências entre os valores informados nos PER e nos DACON dos meses do período de apuração. Para sanar tais irregularidades foram emitidos eletronicamente Termos de Intimação de n.º 9047741515 (PIS/PASEP) e 904741529 (COFINS), recebidos pela empresa em 26/12/2010, os quais orientam a empresa, se for o caso, a retificar os PER e/ou os DACON. Tais inconsistências não foram sanadas pela empresa.

5. Realizada a distribuição para análise manual, ocorrida em 17/06/2011, com o objetivo de obter informações e documentos necessários à verificação dos créditos, em 21/06/2011, foi expedida a Intimação Fiscal n.º 29/2011, com ciência pessoal em 04/07/2011, para esclarecimento das mesmas divergências que haviam sido objeto dos Termos de Intimação eletrônicos, além da apresentação de arquivos digitais com demonstrativos dos créditos e cópias de documentos.

6. Em 03/08/2011, o contador da empresa informou, por mensagem eletrônica, que estava encontrando dificuldades para atender a nossa intimação. Em 11/08/2011, apresentou um extenso volume encadernado com o título de "Livro de Apuração do PIS/PASEP e da COFINS" (sic), o qual continha balancetes, relatórios de vendas, cópias do Livro Razão, de notas fiscais e demais comprovantes de despesas da empresa no período.

7. Mas, considerando que os documentos apresentados não trouxeram qualquer luz à análise dos créditos pleiteados, nem atendiam as exigências contidas na Intimação Fiscal n.º 29/2011, em 28/02/2012, foi expedida a Reintimação n.º 05/2012, com ciência via postal em 02/03/2012, com as mesmas exigências da intimação não atendida.

8. Após ter solicitado prorrogação de prazo, em 30/04/2012, a empresa protocolou expediente informando que a compensação de débitos se deu com saldos acumulados de PIS e COFINS, anexando cópias de "razões contábeis" (sic) e planilhas demonstrativas referentes aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2007, contendo a discriminação das receitas auferidas e dos componentes dos créditos apurados, em valores compatíveis com os constantes nos DACON mensais, mas sem os detalhamentos exigidos nas intimações.

9. Cumpre esclarecer que os créditos do PIS/PASEP e da COFINS estão sempre limitados aos valores informados nos DACONs mensais do trimestre, desde que devidamente demonstrados pela empresa e comprovados, seja por consultas aos sistemas informatizados da RFB, seja pelas cópias de notas fiscais, escolhidas por amostragem, e/ou demais documentos apresentados em atendimento às intimações expedidas.

10. Desta forma, a seguir transcrevo os valores integrantes da base de cálculo dos créditos de PIS/PASEP e da COFINS, informados nos DACONs mensais do 4º trimestre de 2007, referentes às aquisições de bens no mercado interno e por meio de importações, vinculados à receita tributada no mercado interno.

11. No entanto, pelos documentos entregues em atenção às nossas intimações não foi possível confirmar os créditos pleiteados, pois não foram apresentadas as cópias das faturas de energia elétrica, dos contratos de locação de prédios, máquinas e equipamentos, os arquivos digitais dos Livros de Entrada e Saídas, nem as planilhas demonstrativas dos créditos, com detalhamento por nota fiscal ou documento correspondente, para cada tipo de crédito informado nas Fichas 06A, 06B, 16A e 1613 dos DACON mensais do trimestre.

12. Como se não bastasse, todos os valores constantes nos DACON mensais estão demonstrados na coluna reservada aos créditos vinculados à receita tributada no mercado interno, cujo saldo acumulado no final do trimestre não pode ser ressarcido em espécie por absoluta falta de amparo legal, mas somente mantido na escrita fiscal para ser utilizado na dedução da contribuição apurada em meses posteriores.

13. Esclarecimentos acerca da situação acima foram solicitados à empresa tanto nos Termos de Intimação de n.º 9047741515 (PIS/PASEP) e 904741529 (COFINS), quanto no item 1 das Intimação Fiscal n.º 29/2011 e Reintimação Fiscal n.º 05/2012, mas apesar das 3 (três) oportunidades oferecidas tais esclarecimentos não foram prestados. No requerimento protocolado em 30/04/2012, a empresa limitou-se a informar que a compensação de débitos se deu com saldos acumulados de PIS e COFINS.

14. Desta forma, considerando a impossibilidade de confirmação dos créditos pleiteados em razão do não atendimento às intimações expedidas, seja por meio eletrônico ou manual, bem como a inexistência de créditos passíveis de ressarcimento informados nos DACON mensais do 4º trimestre/2007 os PER n.º 26529.79662.310108.1.1.10- 209 do PIS/PASEP e no 02807.90878.310108.1.1.11-7130 da COFINS deverão ser indeferidos, com a consequente não homologação das DCOMPs transmitidas com utilização dos respectivos créditos.

15. Base legal: Artigos 39 e 40 da Lei 9.784, de 1999, e caput do artigo 65 c/c IN/RFB n.º 900, de 2008. Artigo 50 da Lei n.º 10.637, de 2002; artigo 60 c/c Lei n.º 10.833, de 2003; artigo 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, e o artigo 16 da Lei n.º 11.116. Artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 1996. Conforme consta do Despacho Decisório (fls. 112), não foi homologada a compensação declarada no PER/DCOMP: 07257.56228.310108.1.3.10-0964. E foi indeferido o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP: 26529.79662.310108.1.1.10-2029.

A contribuinte foi devidamente intimada, através de Carta AR (fls. 113), em 14/11/2012, tendo apresentado Manifestação de Inconformidade em 13/12/2013 (fls. 114/118), alegando, in verbis, que:

A empresa protocolou o PER n.º 26529.79662.310108.1.1.10-2029, cujo crédito de R\$ 16.000,00, do PIS não cumulativo do 4º trimestre de 2007, está relacionado a embalagens adquiridas para revenda e a despesas vinculadas a vendas (receitas) não tributadas. Este direito creditório restou utilizado na compensação efetivada através da DCOMP n.º 07257.56228.310108.1.3.10-0964. Na decisão ora recorrida, que indeferiu o PER e não homologou a compensação pleiteada, está consignado que:

A transcrição permite identificar a dificuldade que a empresa teve para entender o alcance das intimações. É preciso destacar, desde já, que a interessada até retificou DACON por orientação do Auditor-Fiscal responsável pela decisão recorrida, tudo com o objetivo de provar seu crédito. No entanto, o objetivo não foi alcançado. A existência do direito creditório é inquestionável.

Conforme demonstrado através de planilha apresentada para a autoridade fiscal e que segue novamente anexa (doc. n.º 02), no final do 4º trimestre de 2007 a empresa tinha um saldo credor de PIS de R\$ 16.407,88 (Resultado do encontro de contas entre créditos de R\$ 506.790,82 (R\$ 142.634,45 + R\$ 143.933,33 + R\$ 204.764,04 + R\$ 15.459,00) e débitos de R\$ 490382,94), dos quais R\$ 16.000,00 restaram utilizados na compensação em apreço.

Os documentos que dão suporte a este direito creditório foram apresentados à fiscalização, no "extenso volume encadernado com o título de 'Livro de Apuração do PIS/PASEP e da COFINS'" (frase contida na decisão, item 6).

O que mais precisa ser feito? Como deve-se provar o crédito?

A interessada não tem a resposta para tais indagações.

De qualquer forma, com a intenção de demonstrar seu crédito, que está relacionado a embalagens adquiridas para revenda e a despesas vinculadas a vendas não tributadas, a empresa elaborou planilhas nas quais relacionou, por amostragem, apenas quanto ao mês de dezembro de 2007, as compras efetivadas, os fornecedores, os valores das notas fiscais e os respectivos créditos de PIS e de COFINS (doc. nos 03 e 04, anexos).

Nesta pequena amostra se demonstra um direito creditório de PIS no valor de R\$ 16.639,73 (R\$ 13.211,82 + R\$ 3.427,91) e de COFINS no valor de R\$ 76.643,63 (R\$ 60.854,45 + R\$ 15.789,18). Conseqüentemente, o PER deve ser deferido, com a homologação da respectiva compensação.

As notas fiscais de compra identificadas nas referidas planilhas seguem anexas, acompanhando as planilhas (doc. n.º 03 e 04).

Além disso, também instrui a defesa um relatório interno da interessada (doc. n.º 05), com as receitas isentas de PIS e de COFINS, no mês de dezembro de 2007, que somaram R\$ 7.708.082,16.

Dentre os inúmeros produtos vendidos sem tributação destas contribuições, com as respectivas classificações fiscais, constam aqueles relacionados na planilha de compras anexa (doc. n.º 04), os quais estão devidamente comprovados.

De acordo com a própria decisão recorrida, item 8, há compatibilidade entre os créditos apurados e os valores informados nos DACON.

O direito creditório existe e se não foi possível comprová-lo da forma pretendida pela autoridade fiscal, isso está ocorrendo agora. Cumpre destacar, ainda, que o crédito apurado é passível de compensação, nos termos do artigo 49, incisos II e III e § 6º, da Instrução Normativa RFB n.º 1.300/2012.

A autoridade fiscal já teve acesso à documentação comprobatória da integralidade dos créditos de COFINS do 4º trimestre de 2007, que soma mais de R\$ 2.300.000,00, sendo que ela própria atestou a compatibilidade entre os créditos apurados e os valores informados nos DACON.

Portanto, salvo melhor juízo, inexistente controvérsia com relação a este ponto, motivo pelo qual a interessada optou por não juntar aos autos tal acervo documental. De qualquer forma, caso Vossas Senhorias precisem avaliá-lo, basta determinar que a empresa prontamente o trará para o processo.

Diante do exposto, requer a reforma do r. despacho decisório ora recorrido, para que se reconheça o direito creditório de R\$ 75.000,00 e conseqüentemente se homologue a respectiva compensação. Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive a realização de diligência, caso se entenda necessária a complementação da prova já produzida.

Após ser devidamente intimada da decisão, a Recorrente apresenta recurso voluntário suscitando as mesmas questões de mérito e os mesmos argumentos constantes na impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Relatora.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

A recorrente pretende se ressarcir de supostos créditos relativos a PIS/Pasep, relacionado a embalagens adquiridas para revenda e a despesas vinculadas a vendas (receitas) não tributadas.

No entanto, consoante análise dos autos, verifica-se que a fiscalização intimou e reintimou diversas vezes a recorrente para confirmação dos créditos pleiteados, isso porque não foram apresentadas as cópias das faturas de energia elétrica, dos contratos de locação de prédios, máquinas e equipamentos, os arquivos digitais dos Livros de Entrada e Saídas, nem as planilhas demonstrativas dos créditos, com detalhamento por nota fiscal ou documento correspondente, para cada tipo de crédito informado nas Fichas 06A, 06B, 16A e 1613 dos DACON mensais do trimestre.

Nesse sentido, a fiscalização não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 07257.56228.310108.1.3.10-0964, e indeferiu o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP n.º 26529.79662.310108.1.1.10-2029.

Importante destacar que a recorrente limitou-se a aduzir que a existência do direito creditório é inquestionável. Todavia, em nenhum momento a mesma prova o que alega. Ou seja, a recorrente não acostou qualquer documentação de fato comprobatória à sua defesa, para embasar seus argumentos.

Ocorre que, foram solicitados a recorrente tanto nos Termos de Intimação de n.º 9047741515 (PIS/PASEP) e 904741529 (COFINS), quanto no item 1 das Intimação Fiscal n.º 29/2011 e Reintimação Fiscal n.º 05/20/12, mas apesar das 3 (três) oportunidades oferecidas tais esclarecimentos não foram prestados. Verifica-se que no requerimento protocolado em 30/04/2012, a recorrente limitou-se a informar que a compensação de débitos se deu com saldos acumulados de PIS e COFINS.

Dessa forma, considerando a impossibilidade de confirmação dos créditos pleiteados em razão do não atendimento às intimações expedidas, seja por meio eletrônico ou manual, bem como a inexistência de créditos passíveis de ressarcimento informados nos DACON mensais do 4º trimestre/2007 os PER n.º 26529.79662.310108.1.1.10-209 do PIS/PASEP e no 02807.90878.310108.1.1.11-7130 da COFINS foram indeferidos, com a consequente não homologação das DCOMPs transmitidas com utilização dos respectivos créditos.

Nesse contexto, a recorrente, embora alegue o suposto crédito, não comprovou sua liquidez e certeza. Ou seja, em sua defesa, limita-se a discorrer sobre o seu direito, limitando-se a reclamar contra o procedimento fiscal adotado, sem procurar comprovar que as conclusões da fiscalização poderiam estar equivocadas.

Portanto, para que seja concedido o crédito não basta a apresentação de uma planilha, pois essa não tem o condão de provar a efetividade das alegadas operações e do respectivo crédito. Falta assim apresentação da liquidez e certeza por parte da recorrente para comprovar os créditos que foram glosados.

Assim, descabe cogitar do reconhecimento do direito ao ressarcimento de crédito objeto do pedido, em face da falta de certeza e liquidez do direito alegado.

Ademais, trata-se de uma obrigação processual apresentar provas que darão substância as suas alegações, e analisando o referido recurso, não encontramos na instrução probatória elementos suficientes que sirvam de respaldo para a tese defensiva.

Nessa linha, vale lembrar que a alegação está, portanto, desprovida de prova robusta que confirme a certeza e a liquidez do crédito pleiteado, sendo que o ônus da prova recai sobre a recorrente que alega ter direito ao crédito.

Como se sabe, nos pedidos de compensação ou de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação, pois "o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato", postura consentânea com o art. 36 da Lei n.º 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Nesse sentido, por unanimidade de votos, no Acórdão CARF n.º 3401004.923, proferido em sessão de 21/05/2018, acórdão paradigma de lote de recursos repetitivos:

**PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE.**

Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco.

Dessa forma, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução, que "o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário, no qual cabe ao Fisco provar a ocorrência do fato gerador, e em processos relativos a pedidos de ressarcimento e compensação, em que cabe ao contribuinte provar o seu direito de crédito", trecho que se extrai do Acórdão CARF n.º 3401003.204, proferido em sessão de 23/08/2016, de relatoria do Conselheiro Augusto Fiel Jorge d'Oliveira. Transcrevo, ainda, as razões do Acórdão CARF n.º 3401004.146, de idêntica relatoria:

"Assim, uma vez não homologada a compensação da Recorrente e ficando claro à Recorrente que tal decisão se deu em razão da ausência de DCTF, caberia a ela, na apresentação de sua Manifestação de Inconformidade, demonstrar o indébito, o que poderia ser feito, inicialmente, com a exposição do valor que foi pago e do que, a seu entender deveria ter sido pago, a gerar a diferença. Segundo, as razões de fato ou de direito que levam a conclusão de que os valores efetivamente pagos o foram de forma indevida. Terceiro, a juntada da documentação comprovando a ocorrência do indébito, o que, a depender do caso, exigiria documentos contábeis, notas fiscais etc. Porém, em sua Manifestação de Inconformidade, para sustentar o seu direito de crédito, a Recorrente apenas reitera a afirmação de que teria ocorrido um pagamento a maior e que o excesso em tal pagamento corresponderia ao exato valor objeto da declaração de compensação (...). Porém, a Recorrente inicia e encerra ali as suas explicações acerca do pagamento a maior que teria realizado.

A Recorrente deixa de expor as razões de fato ou de direito que levam a conclusão de que os valores efetivamente pagos o foram de forma indevida e não apresenta documento algum que porventura pudesse dar suporte à ocorrência do indébito, como documentos contábeis e notas fiscais, ainda que de modo rudimentar, para indicar um princípio de prova, a ser potencialmente aprofundada em diligência.

Nesse cenário, entendo que a Recorrente não se desincumbiu do ônus de provar o seu direito de crédito. Ressalte-se que esse direito não foi obstado pela ausência de retificação de DCTF, providência que já se afirmou não é entendida por essa Turma como condição para homologação da compensação, mas por carência probatória do direito alegado, que poderia ter sido suprida no decorrer do contencioso, seguindo as

regras de processo administrativo, mas não o foi pela parte a quem interessava demonstrá-lo, a Recorrente".

Assim, não se trata de hipótese de conversão do julgamento em diligência, mas sim de carência probatória por parte da recorrente, o que, em pedidos de compensação ou de restituição, milita em seu desfavor.

Por todo o exposto, com base nestes fundamentos, nego provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro