



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



**Processo nº** 11020.920533/2011-59  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3001-001.754-3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 11 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** AGROPECUÁRIA A & S LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/01/2008

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.**

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar mediante apresentação de documentação hábil e idônea (escrita contábil e fiscal).

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO VINCULADO À RECEITA NÃO TRIBUTADA NO MERCADO INTERNO. CONDIÇÃO.**

Para a configuração do direito ao ressarcimento (ou compensação com outros tributos) do crédito vinculado à Receita não Tributada no Mercado Interno é necessário que o saldo credor da contribuição (PIS ou Cofins) não cumulativa seja acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude das vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da respectiva contribuição conforme art. 17 da Lei nº 11.033/04 c/c art. 16 da Lei nº 11.116/05.

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 Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

**Relatório**

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso:

*Trata o presente processo do pedido eletrônico de ressarcimento, PER n.º 39302.42994.190808.1.1.10-0685, relativo ao crédito de PIS/Pasep não cumulativo, vinculado às receitas do Mercado Interno Não Tributado do 1º trimestre 2008, no valor de R\$ 8.099,96, bem como das Declarações de Compensação vinculadas ao mencionado crédito. Note-se que, apesar de se referir ao 1º trimestre, o direito creditório solicitado diz respeito tão somente ao mês de janeiro de 2008.*

*A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Caxias do Sul – RS, após analisar o pleito da interessada (PER e Dcomp vinculadas), emitiu, em 03/01/2012, o Despacho Decisório Eletrônico (rastreamento n.º 015121946), por meio do qual não reconheceu o direito ao crédito pleiteado e, em razão desse fato:*

*- indeferiu o pedido de ressarcimento n.º 39302.42994.190808.1.1.10-0685;*

*- e não homologou as compensações declaradas nas Dcomp n.º 20016.94410.230709.1.7.10-1034, n.º 07769.88127.230709.1.7.10-4323 e n.º 14121.11895.200109.1.3.10-5919.*

*Consoante se verifica no demonstrativo anexo ao despacho decisório contestado denominado “PER/DCOMP Despacho Decisório – Análise do Crédito”, o direito creditório não foi reconhecido em razão de inconsistências entre as informações constantes do Dacon (de Janeiro) e as prestadas no Pedido de Ressarcimento.*

*A contribuinte foi cientificada do despacho decisório em 17/01/2012 e apresentou, em 14/02/2012, manifestação de inconformidade, cujo conteúdo é resumido a seguir.*

*Inicialmente, a interessada pugna pela existência do crédito pleiteado e faz um breve relato dos fatos. Explica que, em 28/12/2010, recebeu intimação da Receita Federal relativa ao crédito solicitado, em razão de inconsistências identificadas entre os valores apontados no PER e os demonstrados no Dacon (de janeiro). Relata que efetivou a retificação do Dacon (em 29/12/2010), para correção de referidas inconsistências, mas que, no entanto, informou os créditos de forma equivocada na ficha 16A: diz que informou os créditos no campo “Tributada no Mercado Interno”, quando deveria ter informado no campo “Não Tributada no Mercado Interno”.*

*Na seqüência, a manifestante argumenta que agiu de boa-fé e que o erro relatado não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco. Reforça, também, que as informações prestadas no Dacon retificador (apresentado em 29/12/2010) estão equivocadas e diz que sanou o problema com nova retificação (apresentada em 10/02/2012), conforme documento anexo a manifestação. Acrescenta, conforme cópias de acórdãos que colaciona na peça de defesa, que existem decisões administrativas favoráveis aos contribuintes em situações semelhantes a apresentada no presente processo.*

*Diante do exposto, pede que a manifestação apresentada seja julgada procedente, para o fim de deferir o PER n.º 39302.42994.190808.1.1.10-0685, bem como para homologar as compensações constantes das Dcomp vinculadas.*

*É o relatório.*

A DRJ em Curitiba/PR julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório conforme **Acórdão n.º 06-62.878** a seguir transcrito:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008*

**RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NO PER/DCOMP.**

*Inexistindo comprovação do direito creditório informado no PER/DCOMP, é de se indeferir o pedido de ressarcimento e de se considerar não homologadas as compensações declaradas.*

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

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008*

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO VINCULADO À RECEITA NÃO TRIBUTADA NO MERCADO INTERNO. CONDIÇÃO.**

*Para a configuração do direito ao ressarcimento (ou compensação com outros tributos) do crédito vinculado à Receita não Tributada no Mercado Interno é necessário que o saldo credor da contribuição (PIS ou Cofins) não cumulativa seja acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude das vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da respectiva contribuição.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância apresentando os mesmos argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, alegando em síntese que se equivocou no preenchimento da DACON inserindo como crédito a descontar à alíquota de 7,6% como vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno, quando o correto seria no campo vinculado a Receita não Tributada no Mercado Interno.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

**Da competência para julgamento do feito**

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

## Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

## Mérito

A discussão objeto da presente demanda versa sobre Pedido de Ressarcimento de suposto saldo credor da Contribuição para o PIS não cumulativa, vinculado a receitas do Mercado Interno Não Tributada no mês de janeiro/2008, por meio da PER/DCOMP n.º **39302.42994.190808.1.1.10-0685**.

O acórdão recorrido jogou improcedente a manifestação de conformidade da Recorrente, conforme se depreende da ementa transcrita no relatório acima, sob dois fundamentos: o primeiro pela inexistência de comprovação do direito creditório informado no PER/DCOMP; e o segundo em função da impossibilidade de proceder o ressarcimento das contribuições ao PIS/COFINS quando da ausência de receitas derivadas de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição.

A Recorrente não apresenta novas razões de defesa junto a este tribunal administrativo. Na transcrição a seguir reproduz-se os três únicos parágrafos do Recurso Voluntário nos quais consta redação diferente da apresentada em sede de manifestação de inconformidade:

*Assim, apenas ocorreu erro ao preencher o DACON, facilmente sanável com uma simples retificação, como o fez a Recorrente no DACON anexado à manifestação de inconformidade. Conforme demonstrado, o crédito existe e não há qualquer impedimento para homologar as compensações realizadas.*

*Embora a DRJ tenha atribuído à Recorrente o ônus de demonstrar a existência de seu crédito, entende a Recorrente que assim o fez ao apresentar sua manifestação de inconformidade, anexando os documentos comprobatórios de seu direito.*

*Desta forma, é de ser acolhido o presente recurso voluntário, reconhecendo o crédito de COFINS existente, determinando, por conseguinte, a homologação das compensações.*

Percebe-se que a Recorrente repisa os argumentos de que a retificação do DACON seria suficiente para demonstrar que o direito creditório existe e que os documentos juntados em sede de manifestação de inconformidade seriam suficientes para comprová-lo.

Tendo em vista a ausência de novas razões de defesa perante este Tribunal Administrativo bem como pelo que consta no §3º do art. 57 do RICARF, transcrevo parte da decisão de primeira instância, de lavra do Relator José Ricardo Zili que, com sua licença, adoto como razão de decidir por seus próprios fundamentos:

*Consoante o disposto no relatório, o pleito da interessada da interessada não foi reconhecido pela autoridade administrativa em razão de inconsistências entre as informações constantes do Dacon (de janeiro de 2008) e as prestadas no Pedido de Ressarcimento.*

*Este último pedido, com visto, refere-se a créditos vinculados às “Receitas do Mercado Interno Não Tributado” e (conforme a própria contribuinte reconhece na manifestação)*

*no Dacon entregue em 29/12/2010, relativo ao mês de janeiro (que foi considerado para a emissão do despacho decisório), os créditos foram informados na ficha 16A, na coluna relativa aos créditos vinculados à “Receita Tributada no Mercado Interno”.*

*Por seu turno, a contribuinte manifesta inconformidade contra o despacho decisório com a argumentação de erro no preenchimento do Dacon. Explica que, em 28/12/2010, recebeu intimação da Receita Federal relativa ao crédito solicitado, em razão de inconsistências identificadas entre os valores apontados no PER e os demonstrados no Dacon (de janeiro). Relata que efetivou a retificação do Dacon (em 29/12/2010), para correção de referidas inconsistências, mas que, no entanto, informou os créditos de forma equivocada na ficha 16A: diz que informou os créditos no campo “Tributada no Mercado Interno”, quando deveria ter informado no campo “Não Tributada no Mercado Interno”. Argumenta, também, que agiu de boa-fé e que o erro relatado não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco. Diz que sanou o problema com nova retificação (apresentada em 10/02/2012), conforme documento anexo a manifestação, e acrescenta, conforme cópias de acórdãos que colaciona na peça de defesa, que existem decisões administrativas favoráveis aos contribuintes em situações semelhantes a apresentada no presente processo.*

*No que concerne às contribuições não cumulativas para o PIS/Pasep e para a Cofins, a legislação prevê a existência de dois tipos de crédito: o ressarcível, entendido como aquele que pode ser objeto de pedido de ressarcimento quando ocorre a acumulação após a finalização do trimestre, como no caso do crédito vinculado às Receitas do Mercado Interno Não Tributado; e o não ressarcível, entendido como aquele que somente pode ser utilizado para desconto da respectiva contribuição devida, mesmo quando ocorre acumulação após a finalização do trimestre, como no caso do crédito vinculado às Receitas do Mercado Interno Tributado.*

*A possibilidade de ressarcimento (ou compensação com outros tributos administrados pela RFB) do crédito vinculado às Receitas do Mercado Interno Não Tributado encontra-se prevista no art. 16 da Lei nº 11.116, de 21 de dezembro de 2004.*

*Mencionado artigo, entretanto, traz uma condição: de que o saldo credor seja decorrente do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004. Isso significa dizer que a empresa só pode beneficiar-se da norma do citado art. 16 se suas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.*

*Para melhor análise transcrevem-se os citados dispositivos legais:*

*Lei nº 11.033, de 2004*

*“Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.”*

*Lei nº 11.116, de 2005*

*“Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:*

*I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou*

*II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

*Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.”*

*Com efeito. Verifica-se que para a configuração do direito ao ressarcimento (ou compensação com outros tributos) de que tratam os artigos acima (crédito denominado de vinculado à Receita não Tributada no Mercado Interno) é necessário que o saldo credor da contribuição (PIS ou Cofins), apurado na forma do art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, seja acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude das vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da respectiva contribuição (PIS ou Cofins). Dizendo em outras palavras, a legislação exige: (i) que haja acumulação, ao final de cada trimestre do ano-calendário, de saldo credor da contribuição; (ii) que esse saldo credor tenha sido apurado na forma do art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; (iii) e, principalmente, que esse saldo credor esteja vinculado às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da respectiva contribuição (PIS ou Cofins).*

*No caso em tela, a contribuinte solicitou o ressarcimento (consoante as informações contidas no PER objeto do processo) de créditos vinculados à Receitas do Mercado Interno Não Tributado. Por outro lado, relativamente ao mês de janeiro de 2008, informou, unicamente, com a entrega do Dacon original (e com a retificação apresentada em 29/12/2010) a existência de créditos vinculados às Receitas do Mercado Interno Tributado.*

*Ainda, na manifestação de inconformidade apresentada, alega que houve erro no preenchimento do Dacon original, entregue em 07/10/2008, e do Dacon retificador apresentado 29/12/2010, relativamente à origem dos créditos informados. Argumenta, também, que agiu de boa-fé, que o erro relatado não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco e que sanou o problema com nova retificação, apresentada em 10/02/2012.*

*Ocorre, entretanto, que em todos os Dacon entregues (original em 07/10/2008 e retificadores em 29/12/2010 e 10/02/2012), relativos ao mês de origem do crédito solicitado (janeiro de 2008) não constam quaisquer informações de auferimento de Receitas, quer tributadas ou quer não tributadas. Ou seja, no mês de janeiro de 2008 (o qual foi utilizado como origem para a solicitação dos créditos), a contribuinte informa que não houve o auferimento de qualquer tipo de receita.*

*Nessa direção, portanto, como no período objeto do pedido de ressarcimento (janeiro de 2008) não foram realizadas vendas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições (PIS ou Cofins), evidentemente, não há que se falar na existência de créditos vinculados a essas receitas e nem, muito menos ainda, em ressarcimento de créditos vinculados às Receitas não Tributadas no Mercado Interno.*

*Por óbvio, são derrubados, ou pelo menos ficam muito enfraquecidos, os argumentos da interessada de que teria ocorrido um simples erro de classificação dos créditos nos Dacon. No caso, a extensão do erro (admitindo que de fato houve erro) seria muito maior do que o sustentado pela interessada, pois estaria, também, relacionado a ausência de informações relativas às receitas auferidas no período, em todos os Dacon apresentados.*

*Nesse sentido, é de se ressaltar, também, que, no presente caso, o ônus da prova cabe à contribuinte, pois a legislação pátria adotou o princípio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo do direito.*

*Citada interpretação pode ser depreendida da leitura do artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e cujo rito processual deve ser adotado para a situação de fato (conforme previsão contida no § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96, com as modificações da Lei 10.833/2003), e do artigo 333, do Código de Processo Civil, in verbis:*

*“Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.*

*(...)”*

*“Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”*

*Este entendimento é corroborado pelo disposto nos art. 15 e 16 do citado decreto, abaixo transcritos, pois a interessada, a fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, deveria **obrigatoriamente** instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldassem suas afirmações.*

*“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*§4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).”*

*Nesse contexto, cabe enfatizar que a comprovação da existência de crédito junto à Fazenda Nacional é atribuição da contribuinte, cabendo à autoridade administrativa, por sua vez, examinar a liquidez e certeza de que teriam sido repassadas aos cofres públicos importâncias superiores àquelas devidas pela contribuinte de acordo com a legislação pertinente, autorizando, após confirmação de sua regularidade, a restituição ou compensação do crédito conforme vontade expressa da contribuinte.*

*Assim, em conclusão, a existência de erros nas informações prestadas em relação ao Dacon de janeiro de 2008 deveria ser realizada pela interessada em sua manifestação, com a juntada de documentos, contábeis e fiscais, que comprovassem suas alegações.*

Insta destacar que o presente Colegiado tem acompanhado a tendência de se mitigar os rigores das regras preclusivas contidas no processo administrativo fiscal, para acolher as provas apresentadas nesta instância recursal. Contudo, para sua aplicação é necessária a apresentação pormenorizada por parte da recorrente dos elementos indispensáveis para comprovação das suas alegações, em especial dos créditos efetivamente pretendidos. Entretanto, documentos contábeis e fiscais necessários a comprovar o direito creditório pretendido não foram juntados pela Recorrente, conforme descrito linhas acima, restringindo-se aos argumentos de que já foram apresentados em sede de manifestação de inconformidade.

Frise-se que, em termos de direito creditório e de demonstração da sua certeza e liquidez, **o contribuinte possui o ônus de prova** do direito invocado, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea (escrita contábil e fiscal), o que, no presente caso, não ocorreu.

Portanto, não havendo demonstração do crédito favorável ao contribuinte, tal qual informado em sua PER/DCOMP, não há que se falar em conceder o direito pleiteado.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcos Roberto da Silva