



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12585.720139/2011-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.206 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de dezembro de 2022
Recorrente COMERCIAL INDUSTRIAL BRANCO PERES DE CAFÉ LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO

O ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, a manutenção do despacho decisório que não homologou integralmente o pedido de ressarcimento deve ser mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (suplente convocado(a)), Walker Araujo, Fabio Martins de Oliveira, Jose Renato Pereira de Deus, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento cujo crédito provém do saldo credor da contribuição ao PIS, relativo a receitas de exportação, apurado no regime de incidência não-cumulativa, referente ao 1º trimestre/2008.

A Derat/SP, por meio do despacho decisório de fls. 899/907, reconheceu parcialmente o direito creditório.

De acordo com o despacho decisório, o crédito foi deferido parcialmente, em resumo, devido a diferenças, apuradas pela fiscalização, relativas a créditos referentes a serviços utilizados, entre os valores constantes nos arquivos digitais e aqueles informados no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon).

Também foram glosados créditos sobre fretes que não se referem a operações de venda, único tipo de frete permitido pela legislação de regência segundo a fiscalização.

Foram ainda objeto de glosas valores referentes a crédito presumido da agroindústria relativamente à parcela do café que é produzido, sob encomenda, por terceiros, sendo mantida somente a parcela referente à produção própria da empresa.

Cientificada do despacho decisório e inconformada com o deferimento parcial de seu pedido, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, às fls. 931/934, alegando, em resumo, que os arts. das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, autorizam a utilização de créditos sobre o frete que compõe o custo de aquisição, conforme soluções de consulta proferidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), que cita. Assim, requer a concessão do crédito relativo aos fretes pagos na aquisição de mercadorias para revenda e industrialização.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, por entender que a Recorrente não comprovou a existência do crédito postulado, tendo apresentado alegações genéricas que não se prestam para embasar seus pedidos.

Não se conformando com a decisão recorrida, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando que a DRJ inovou os fundamentos do despacho decisório, posto que o crédito não foi negado por ausência de prova, já que todos os documentos foram apresentados e analisados pela fiscalização e, pleiteia a reversão da glosa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, o cerne do litígio visa auferir o direito da Recorrente apurar crédito de fretes não vinculados nas operações de venda. Nos termos do Despacho Decisório foram admitidos apenas os créditos de fretes sobre operações de venda, única hipótese, segundo a fiscalização, prevista em lei que admite seu creditamento.

Destaca-se o teor da decisão inaugural:

30. Para apurar a base de cálculo do crédito a descontar decorrente das despesas de armazenagens e fretes na operação de venda, foram utilizados os arquivos digitais apresentados pelo interessado conforme a IN SRF nº 86/2001 e o Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15, de 23 de outubro de 2001, alterado pelo Ato Declaratório Cofis nº 55, de 11 de dezembro de 2009 (Anexo nº 12585.000375/2011-96 do presente processo).

31.Utilizando esses arquivos, foi elaborado relatório no Contábil. A partir deste relatório e utilizando-se de técnicas de auditoria, selecionou-se uma série de conhecimentos de transporte (fls. 44 a 653) para corroborar as informações dos arquivos digitais - 2º Intimação Fiscal (fls. 39 e 40).

32.Os valores informados nos arquivos digitais foram comprovados por essa seleção de notas e estão de acordo com os valores informados no DICON. Mas detectou-se que parte dos fretes que compõem a base de cálculo dos créditos referentes a essa rubrica não se referem a frete na operação de venda. Esta condição é necessária para que o contribuinte possa se creditar, segundo o art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003, in verbis:

“Art. 3º. Do valor apurado na forma do art. 2º, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.”

33.O artigo 15 da mesma Lei estende este dispositivo para a Contribuição para o PIS/Pasep, in verbis:

“Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

34.Sendo assim, a parte do crédito referente aos fretes ligados a outras operações, que não a operação de venda, foi glosada por esta fiscalização, de acordo com planilha às fls. 877 a 879.

Em sua manifestação de inconformidade, a Recorrente limitou-se a afirmar que tanto a Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, autorizam o crédito do frete na aquisição de insumo, posto que compõe o custo de aquisição, colacionando algumas decisões acerca do direito pleiteado.

Contudo, nota-se que a Recorrente não gastou uma linha sequer para explicitar quais insumos foram adquiridos e qual a utilidade do insumo em seu processo produtivo, fatos estes necessários para analisar o direito ao crédito no regime da não-cumulatividade. Sequer correlação entre os fatos e documentos juntados aos autos foram feitos pela Recorrente.

Com efeito, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC¹). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferimento do crédito é medida que se impõe. Nesse sentido:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.

¹ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)

Pertinente destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado, a respeito da divisão do ônus da prova:

*No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. **A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil".** (original não destacado)²*

Neste eito, correta a decisão recorrida que, mesmo admitindo o direito ao crédito de frete na aquisição de insumo, manteve a glosa por falta de prova e dialeticidade, a saber:

Desta forma, no caso do frete, apenas facultam direito a aproveitamento de créditos os gastos com frete que componham o custo da mercadoria adquirida para revenda ou do insumo utilizado diretamente na produção de bens e serviços colocados à venda (incisos I e II, acima), bem assim os gastos com frete na operação de venda suportado pelo vendedor, conforme dispõe o inciso IX acima transcrito.

Vale frisar que, para gere direito ao crédito, o valor do frete na aquisição tem que integrar o custo da mercadoria adquirida, ou seja, ser discriminado na nota fiscal de aquisição.

Assim, se cumprida a exigência acima, em tese, assiste razão à manifestante ao considerar que o valor do frete, quando compõe o custo da mercadoria ou insumo adquirido, gera direito a crédito da não cumulatividade.

Nesse ponto, cumpre esclarecer que, como o presente não trata do exercício de um direito qualquer, mas sim de concessão de um benefício que implica renúncia fiscal por parte do ente tributante, a composição do valor do crédito pretendido deve ser devidamente comprovada por parte de quem o postula. Assim, cabe à requerente o ônus da comprovação da existência do crédito postulado.

Portanto, a contribuinte deveria ter apresentado os documentos que comprovam que os fretes em questão compõem o custo das mercadorias adquiridas e que não foram pagos à parte, dissociados da aquisição do bem.

² Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.

No entanto, a requerente limitou-se apenas a alegar que a legislação de regência autoriza o desconto de créditos sobre o frete que compõe o custo de aquisição da mercadoria.

Logo, aplica-se nesta situação em exame um conhecido brocardo jurídico: allegatio et non probatio quasi non allegatio (alegar e não provar é quase não alegar). Assim, não há como acolher a pretensão da contribuinte.

Em resumo e, o que não foi feito pela Recorrente, foi a demonstração efetiva do seu direito através de um cotejo entre os fatos e documentos juntados aos autos, capaz de demonstrar a origem do crédito, sua liquidez e certeza, apontando especificamente quais insumos foram adquiridos (indicando as NFs), quais foram as despesas de fretes (indicando NFs e Conhecimento de Transporte) e explicando qual a utilização dos insumos em seu processo produtivo, elementos essenciais para análise do crédito no regime da não-cumulatividade.

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo