Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12585.720238/2011-71

Processo nº	12585.720238/2011-71
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3302-013.215 – 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

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009
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 pretenso 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 Rosenburg 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 Rosenburg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que, 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 seu pedido de ressarcimento de crédito de PIS vinculado as despesas de frete na aquisição insumos, nos termos da ementa abaixo:

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A manifestação de inconformidade deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual (artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972).

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM FRETES. CRÉDITOS.

O direito de calcular créditos de despesas com fretes no âmbito do regime da não cumulatividade está restrito ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor e o serviço seja prestado por pessoa jurídica domiciliada no país (art. 3º, inciso IX c/c art. 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003). O frete pago na aquisição dos insumos também pode gerar créditos da contribuição, por integrar o valor da mercadoria.

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 litigio 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 n° 12585.000003/2012-41 do presente processo).

31.Utilizando esses arquivos, foi elaborado relatório no Contágil. A partir deste relatório e utilizando-se de técnicas de auditoria, selecionou-se uma série de conhecimentos de transporte para corroborar as informações dos aquivos digitais - 2° Intimação Fiscal.

32.Os valores informados nos arquivos digitais foram comprovados por essa seleção de notas e estão de acordo com os valores informados no DACON. 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. 3°, inciso IX, da Lei n° 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:

Original

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..

Em sua manifestação de inconformidade, a Recorrente limitou-se a afirmar que tanto a Leis 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.

A ausência de dialeticidade foi considerada pela DRJ que, depois de pontuar os defeitos probatórios fornecidos pela contribuinte para apurar o crédito, quais sejam, que as NF´s carreadas aos autos não comprovam as operações de aquisição de insumos, manteve a glosa por falta de prova, a saber:

21. Assim, embora não haja previsão legal expressa, o frete pago na aquisição dos insumos, quando contratado com pessoa jurídica domiciliada no País e suportado pelo adquirente dos bens, por integrar o valor da mercadoria, pode gerar créditos do PIS não cumulativo, nos termos do art. 3º, inciso II c/c art. 15, inciso II, da Lei nº 10.833/003.

22. No entanto, ao verificar na planilha de fl. 580, nota-se que o valor glosado pela fiscalização refere-se a uma nota fiscal cuja descrição do serviço é frete, e consta como remetente a contribuinte interessada, e como destinatário, a própria interessada.

23. Portanto, neste caso, o valor glosado não se refere a despesas com frete na aquisição de mercadorias pela interessada, como afirma a defesa, nem a frete na venda.

24. Destaca-se que, conforme dispõe o § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcrito, são aplicadas às manifestações de inconformidade as mesmas regras do Processo Administrativo Fiscal, previstas no Decreto nº 70.235, de 1972. Assim estabelece:

Art. 74.

(...)

Original

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

25. E de acordo com o que estabelece o Decreto n.º 70.235/1972, a impugnação formalizada deve ser instruída com os documentos em que fundamente suas alegações, conforme disposto em seus arts. 15 e 16:

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. (grifei)

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; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifei)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

26. Cumpre lembrar que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito (art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil).

27. Nenhum documento comprobatório foi apresentado juntamente com a defesa, a fim de demonstrar que a despesa ora analisada se enquadraria naquelas passíveis de apuração de créditos.

28. Desta forma, despesas com frete não previstas na legislação acima citada não geram direito à apuração de créditos da contribuição para o PIS e, portanto, é correta a glosa efetuada.

29. Deve-se observar, com relação às Soluções de consultas citadas pela defesa, que todas se referem a despesas com frete na aquisição de mercadorias que, como visto, ou não se trata do presente caso.

Original

Sequer em sede recursal, a Recorrente apresentou argumentos substanciais para refutar a motivação da decisão recorrida e demonstrar seu direito, preferindo trazer novamente alegações genéricas que não se prestam para embasar seu direito.

Com efeito, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC[1]). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretenso direito, o indeferindo 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. 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.

---

[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

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

Original

Em resumo e, o que não foi feito pela Recorrente, foi a demonstração efetiva do seu direto 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 utilizado dos insumos em seu processo produtivo, elementos essências para analise do crédito no regime da não-cumulatividade. Sequer argumentos para refutar a decisão de primeira instância foram apresentados pela Recorrente.

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo

Original