



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13842.720100/2013-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.261 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de março de 2023
Recorrente DUMAS E QUEIROZ PERFUMARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/05/2012

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO E RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA. ELEMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO. APRESENTAÇÃO NECESSÁRIA.

Em processos gerados a partir de pedidos de restituição e ressarcimento, bem como de declaração de compensação, o ônus da prova cabe ao beneficiário do crédito, a quem compete necessariamente apresentar elementos que comprovem a certeza e a liquidez daquele.

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)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente), Lara Moura Franco Eduardo e Ricardo Piza Di Giovanni.

Relatório

Por bem sintetizar os fatos, adoto o relatório contido na decisão da DRJ/CTA, com os acréscimos devidos:

Trata-se de Pedido de Restituição, às e-fls. 02 a 53, e objeto de Despacho Decisório, às e-fls. 201 a 204, que foi indeferido com fulcro no art. 165, combinado com o art. 170 do CTN porque, tendo o contribuinte o ônus probatório, não trouxe aos autos os elementos/documentos que garantam a certeza e a liquidez dos supostos pagamentos a maior ou indevidos alegados. Abaixo, encontram-se tabelados os dados do Despacho Decisório em questão, bem como os principais documentos constantes dos autos em ordem cronológica.

Dados do Pedido de Restituição

PROCESSO CRÉDITO	13842.720100/2013-19
INTERESSADA	JOSÉ ALVARO DE QUEIROZ CASA BRANCA -EPP
CNPJ	67.256.511/0001-40
DESPACHO DECISÓRIO	n.º 152/2014
TIPO DE CRÉDITO	PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR
DATA DO PEDIDO	26/03/2013
VALOR DO PEDIDO	14.011,69

Documentos do Processo em ordem cronológica

DOCUMENTOS	E-FLS.	DATA EVENTO
PEDIDO DE RESTITUIÇÃO MANUAL	2 a 53	26/03/2013
DESPACHO DECISÓRIO	201 a 204	14/11/2014
INTIMAÇÃO	206	25/11/2014
MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE	208 a 209	23/12/2014

2. Cientificado o contribuinte do Despacho Decisório, em 25/11/2014, apresentou manifestação de inconformidade, em 23/12/2014, às e-fls. 208 a 209, onde, em síntese, aduziu os argumentos que seguem.

2.1 Que a requerente tem direito à restituição de R\$ R\$ 14.011,69, a título de pagamento indevido de PIS e COFINS, tendo em vista que todos os produtos que deram saída de seu estabelecimento, nos anos de 2009, 2010, 2011 e 2012, estavam sujeitos à tributação monofásica.

2.2 Que a Receita Federal indeferiu o pedido de restituição por falta de provas alegando que a simples retificação do PGDAS não é hábil para comprovar que todos os produtos vendidos pela interessada estavam sujeitos à incidência monofásica, sabendo-se que a empresa explora a atividade de comercialização de cosméticos, produtos de perfumaria e higiene pessoal exclusivamente da franquia "O Boticário".

2.3 Que a incidência monofásica do PIS e da COFINS sobre os produtos vendidos pela recorrente é patente em razão de sua atividade e da marca que representa com exclusividade.

2.4 Que pela sistemática da tributação monofásica, tratada na Lei n.º 10.147/2000, a tributação do PIS e da COFINS é concentrada no fabricante ou importador e as etapas seguintes de comercialização são taxadas sob alíquota zero.

2.4 Que pela sistemática da tributação monofásica, tratada na Lei n.º 10.147/2000, a tributação do PIS e da COFINS é concentrada no fabricante ou importador e as etapas seguintes de comercialização são taxadas sob alíquota zero.

2.7 Para demonstrar a materialidade de suas alegações apresenta Notas Fiscais de Compras (entradas) do período em questão e requer o acolhimento da Manifestação de Inconformidade.

Dando continuidade, o órgão de primeira instância administrativa julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, sob o fundamento de que o manifestante não apresentara documentos que comprovassem a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Cientificado da decisão em referência, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, reiterando basicamente as alegações apresentadas por ocasião da Manifestação de Inconformidade, no sentido de que os produtos adquiridos e vendidos pela pessoa jurídica (franqueada) de empresa franqueadora (O Boticário) estariam sujeitos à tributação monofásica do PIS-COFINS, tendo o Recorrente recolhido tributos que não estava obrigada a recolher.

São esses os fatos que se tem a relatar.

Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Considerando que se encontram satisfeitos os requisitos da tempestividade e, sob o aspecto material, da competência do Colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário, dele conheço.

Conforme colocado em relatório, o Recurso Voluntário volta-se contra decisão da DRJ que manteve o indeferimento do pedido de restituição de PIS-COFINS que abrangeu o período de 01/2009 a 05/2012, recolhido por meio de DASN – Documento de Arrecadação do Simples Nacional, por considerar que houve ausência de comprovação do crédito pleiteado.

Analisados os autos, verifica-se que a divergência gira em torno da comprovação da existência do crédito pleiteado, vez que não se abriu qualquer debate em relação à tributação monofásica dos produtos comercializados pelo Recorrente e à possibilidade, em tese, de restituição do PIS-COFINS pago via documento de arrecadação do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, assim chamado de SIMPLES NACIONAL.

Necessário lembrar que o SIMPLES NACIONAL recai sobre a receita bruta, proveniente de todos os produtos vendidos pela pessoa jurídica, não havendo diferenciação de tratamento entre aquelas provenientes da comercialização dos produtos monofásicos, como é o

caso dos produtos de perfumaria vendidos pelo Recorrente, das demais receitas auferidas pelo contribuinte, conforme art. 18, § 3º, da Lei Complementar nº 123/2006, em sua redação original:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante a aplicação da tabela do Anexos I desta Lei Complementar.

(...)

§ 3º. **Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota efetiva** determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida do mês, sendo essa opção irretroatável para todo o ano calendário.

(Grifei)

Já no que concerne às obrigações acessórias, o art. 25 e 26 da LC nº 123/2006, na sua redação original, prevê a manutenção dos seguintes documentos para as microempresas e empresas de pequeno porte:

Art. 25. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes do Simples Nacional apresentarão, anualmente, à Secretaria da Receita Federal **declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais**, que deverão ser disponibilizadas aos órgãos de fiscalização tributária e previdenciária, observados prazo e modelo aprovados pelo Comitê Gestor.

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I – emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

II – manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

(...)

§ 1º Os empreendedores individuais com receita bruta acumulada no ano de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais):

I – poderão optar por fornecer nota fiscal avulsa obtida nas Secretarias de Fazenda ou Finanças dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios;

II – farão a comprovação da receita bruta, mediante apresentação do registro de vendas independentemente de documento fiscal de venda ou prestação de serviço, ou escrituração simplificada das receitas, conforme instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

III – ficam dispensados da emissão do documento fiscal previsto no inciso I do caput deste artigo caso requeiram nota fiscal gratuita na Secretaria de Fazenda

municipal ou adotem formulário de escrituração simplificada das receitas nos municípios que não utilizem o sistema de nota fiscal gratuita, conforme instruções expedidas pelo Comitê Gestor.

§ 2º As demais microempresas e as empresas de pequeno porte, além do disposto nos incisos I e II do caput deste artigo, deverão, ainda, manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária.

Portanto, ainda que o regime tributário seja simplificado, necessário que os optantes pelo SIMPLES NACIONAL tenham sob guarda os documentos mínimos que lastraram a elaboração do PGDAS e da DAS-N, Declaração Anual do Simples Nacional, observando as obrigações acessórias previstas para o regime.

Analisando os autos, após verificar o acervo que compõe o processo, considero que estes carecem dos registros de venda ou mesmo do Livro Caixa, referidos na LC n.º 123/2006, a fim de dirimir o debate sobre a existência ou não do indébito. Nesse sentido, volto a dizer, a questão tratada é meramente probatória.

Ainda que o Recorrente alegue comercializar apenas produtos submetidos à tributação monofásica, conforme informado nos PGDAS anexados aos autos e no Recurso Voluntário, não há documentos contábeis e fiscais suficientes nos autos que comprovem que a totalidade da receita declarada correspondia à venda daquela espécie de mercadorias.

As notas fiscais de venda da empresa Cálamo Distribuidora de Produtos de Beleza S/A (franqueadora) à pessoa jurídica Recorrente não se prestam a esclarecer a natureza da receita obtida pelo destinatário na venda de mercadorias. Esse esclarecimento só pode ser obtido através dos registros das vendas efetuadas pelo Recorrente.

Acerca das notas fiscais de venda da empresa Cálamo Distribuidora de Produtos de Beleza S/A, também se observa que os referidos documentos foram emitidas no ano de 2010 e em parte de 2009 (fls. 223 a 334), sendo que o pedido de restituição compreende o período de 01/2009 a 05/2012.

De maneira que, em resumo, as notas fiscais de saída do produto da empresa franqueadora não se prestam a comprovar o pretendido, ou seja, o pagamento a maior do PIS-COFINS pelo franqueado, deixando visto, como indício, apenas, que as duas empresas tinham realmente relações comerciais.

Caberia ao Recorrente a juntada de mais elementos no decorrer do processo administrativo, tais como cópias de escrituração ou de documento fiscais, pois a carência de provas documentais de que as receitas obtidas pelo Recorrente referiam-se exclusivamente à venda de produtos sujeito ao regime monofásico foi apontada por ambas as decisões em âmbito

da RFB, de maneira que entendo ter sido oportunizado adequadamente a defesa e a comprovação do indébito nos autos, conforme transcrição que se segue:

DESPACHO DECISÓRIO/SEORT/DRF LIMEIRA/SP N.º 152/2014

Nota-se que não houve alteração no valor da base de cálculo informada pelo contribuinte, mas apenas exclusão do Pis e da Cofins, por entender que os produtos têm incidência monofásica. **No entanto, o reconhecimento do direito creditório depende da apresentação de material que comprove que todos os produtos adquiridos e comercializados pelo contribuinte são monofásicos e ao processo não há qualquer documento neste sentido.**

Acórdão 06-67.761 - 7ª Turma da DRJ/CTA

16. Não se está aqui a exigir a apresentação de todas as Notas Fiscais de Vendas. **A materialidade do crédito alegado poderia ser comprovada por estimativa, acostando-se aos autos Notas Fiscais de Vendas de 4 (quatro) períodos de apuração, que seguissem alguma lógica**, como por exemplo, todas as Notas Fiscais de Vendas de novembro de 2009, de dezembro de 2010, de janeiro de 2011 e de fevereiro de 2012.

A despeito das colocações acima, a tese manifestada no Recurso Voluntário consistiu na reafirmação de que a totalidade dos produtos comercializados estariam todos submetidos à tributação monofásica do PIS-COFINS, sem, contudo, fazer a juntada dos documentos reclamados pelo Fisco, necessários à apuração e confirmação do crédito.

Ressalte-se que a leitura do art. 333 do CPC/1973, diploma de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal e ainda vigente à época de transmissão do pedido, impõe ao recorrente a devida comprovação do fato constitutivo do seu direito:

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.

No processo administrativo fiscal, o princípio em comento teve assento nos arts. 15 e 16, inc. III, do Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 15 – A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com todos os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

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)

(...)

(Grifei)

Inúmeros são os julgados desta e de diversas outras Turmas do CARF, no sentido de que em pedidos de restituição, ressarcimento e declaração de compensação, o ônus da prova do crédito pertence ao Recorrente. Trago algumas ementas à colação, com efeito apenas demonstrativo da jurisprudência sólida da Casa em relação a tal tema:

Numero do processo: 10880.679818/2009-91

Turma: 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 3ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: 21/02/ 2019

Ementa: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Data do fato gerador: 03/08/2006 **PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO/RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO. Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. A mera apresentação de DCTF retificadora, desacompanhada de provas quanto ao valor retificado, não tem o condão de reverter o ônus da prova, que continua sendo daquele que alega fato constitutivo do seu direito.**

Numero da decisão: 9303-008.151

Nome do relator: Rodrigo da Costa Pôssas

Numero do processo: 11020.915341/2009-14

Turma: Terceira Turma Extraordinária da Terceira Seção

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: 17/09/ 2020

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/08/2005 a 31/08/2005 PRELIMINAR DE NULIDADE. DESVIO DE FINALIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não há vício de nulidade em ato administrativo que segue forma prescrita em lei. A decretação de nulidade é medida extrema que somente deve ser considerada em efetivo e prejuízo ao contribuinte ou desrespeito à legislação fiscal, que necessita de comprovação nos autos. ÍNDICE DE CÁLCULO DE JUROS. SELIC. ART. 61 C/C ART. 5º, §3º DA LEI 9.430/1996. SÚMULA CARF N. 4 Os juros são uma forma de compensação pela indisponibilidade de capital de outrem. Não se confunde com multa de mora, vez que há incidência de juros inclusive quando inexistente a mora. Possibilidade de cálculo pela SELIC por autorização da Lei 9.430/1996. Matéria pacificada pela Súmula CARF n. 4. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAR ARGUMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF N. 2. Como é de curial sabença, este Tribunal Administrativo não pode manifestar-se sobre inconstitucionalidade de lei ou deixar de aplicar lei válida sob fundamento de violação à Constituição da República. Inteligência da Súmula CARF n. 2. COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DE CRÉDITO A COMPENSAR. Em verificação fiscal da DCOMP transmitida, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, vez que o pagamento indicado na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outro débito. **ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE. Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito.**

Numero da decisão: 3003-001.342

Nome do relator: Müller Nonato Cavalcanti Silva

Numero do processo: 10380.901171/2009-21

Turma: Terceira Turma Extraordinária da Terceira Seção

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: 20/10/2021

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005 RETIFICAÇÃO DE DCTF. PROVAS DO ERRO COMETIDO. A retificação de DCTF após a ciência do Despacho Decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação, de acordo com o que dispõe o enunciado da Súmula CARF nº 164. **ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. A comprovação da certeza e liquidez do crédito, ou seja, da sua existência e valor, é ônus que se atribui ao contribuinte que pleiteia o reconhecimento daquele direito.**

Numero da decisão: 3003-002.037

Nome do relator: Lara Moura Franco Eduardo

(Grifei)

Em vista de não ter sido coligida documentação a demonstrar o quanto alegado no Pedido de Restituição e, por conseguinte, a evidenciar a ocorrência de pagamento a maior, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo