



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	13971.720024/2008-17
<b>Recurso nº</b>	13.971.720024200817 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3403-003.063 – 4<sup>a</sup> Câmara / 3<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	22 de julho de 2014
<b>Matéria</b>	PIS/PASEP - PEDIDO ELETRÔNICO DE RESSARCIMENTO - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
<b>Recorrente</b>	ROHDEN PORTAS E PAINÉIS LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

**AÇÃO JUDICIAL. PROPOSITURA. EFEITOS.**

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Súmula CARF nº 1)

**DIREITO DE CRÉDITO. PROVA INSUFICIENTE.**

Em se tratando de controvérsia originada de pedido de ressarcimento de saldos credores, compete ao contribuinte o ônus da prova quanto à existência e à dimensão do direito alegado.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, quanto à matéria submetida à tutela do Poder Judiciário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Rosaldo Trevisan, Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista. Ausente momentaneamente o Conselheiro Ivan Allegretti.

## Relatório

ROHDEN PORTAS E PAINÉIS LTDA transmitiu, em 09/08/2007, o Pedido Eletrônico de Ressarcimento - PER nº 27391.64392.090807.1.1.08-9893., de créditos da apuração não cumulativa de PIS-exportação, no valor de R\$ 63.423,38, referente ao primeiro trimestre de 2007. A DRF-Blumenau-SC, por meio do Despacho Decisório Saort/DRF/BLU nº 209/2008, fls. 508 a 523, deferiu o pleito parcialmente, em R\$ 53.874,18. A glosa no valor de R\$ 9.549,20 deveu-se às seguintes irregularidades constatadas na tomada de créditos:

a) aquisição de serviços utilizados como insumo

a.1) serviços de transporte rodoviário de cargas na aquisição de insumos: relata a autoridade fiscal que o preenchimento de parcela relevante dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) não foi efetuado em conformidade com o exigido pela legislação do ICMS. Aponta como principais irregularidades: a emissão do CTRC posteriormente à prestação do serviço; o valor da nota fiscal informada no CTRC inferior ao nele informado; notas fiscais informadas nos CTRC não registradas no Livro de Registro de Entrada. Acrescenta que os “serviços de transporte muitas vezes superam o valor da própria mercadoria transportada e que as distâncias percorridas entre a origem e o destino não são compatíveis com os valores médios de frete praticados no mercado”. Conclui que “em função das deficiências encontradas a aferição da idoneidade dos documentos fica completamente prejudicada”;

a.2) aquisição de serviços não especificados: foram glosados os serviços em relação aos quais a interessa, instada a apresentar a memória de cálculo para os créditos referente a linha três (Serviços Utilizados com Insumo), informou utilizar o CFOP 1.949 e 2.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada). Explica a autoridade fiscal que entradas com esse CFOP, “por referir-se a outras entradas não previstas nos demais códigos, a princípio, não correspondem a bens e serviços utilizados como insumo”. Glosou-se a totalidade dos valores referentes as notas com esse CFOP “Considerando que a requerente não especificou - entre as notas fiscais com CFOP 1.949 e 2.949 que estão no LRE ~ quais estariam compondo os valores solicitados, já que todos os registros estão com campos de créditos de PIS/PASEP e COFINS zerados; considerando que esses CFOP, por referir-se a “outras entradas não previstas” nos demais CFOP, a princípio, não corresponde a serviço utilizado como insumo suscetível de creditamento”;

b) locação de máquinas e equipamentos: a autoridade fiscal glosou os valores referentes a despesa com locação de caminhões e carrocerias reboques, de propriedade da empresa controladora, Rohden Artefatos de Madeiras Ltda. Relata que a interessada não apresentou os comprovantes solicitados de pagamento das despesas e que “caminhão é espécie do gênero veículo e não do gênero máquina”.

Em Manifestação de Inconformidade, fls. 536 a 541, controverteram-se as seguintes glosas:

a) dos serviços de transporte rodoviário de cargas na aquisição de insumos, alegando que não existem os supostos “vícios formais” a ensejar a glosa referente aos fretes das aquisições de insumos mas, quando muito, meras irregularidades. Explica que diariamente

contratava fretes de terceiras pessoas as quais transportavam madeira bruta das florestas até seu estabelecimento; que tais serviços eram realizados por pessoas humildes que, muitas vezes, ao invés de emitirem uma nota fiscal (conhecimento de frete) para cada operação de transporte, emitiam uma nota fiscal conjunta com a totalidade dos serviços prestados em determinado período. Argumenta que a referida falha não prejudicou o Fisco pois não houve omissão dos valores referentes aos fretes e não impediu que a empresa transportadora recolhesse PIS e COFINS sobre esses valores. Acrescenta que nas operações de importação e na aquisição de insumo de pessoa física, o transporte para ser escriturado é emitido uma nota fiscal da própria empresa. Ao final pugna que “caso se entenda que não tem como auferir os valores a serem ressarcidos, que se determine o retorno dos autos à DRF em Blumenau para análise do crédito”.

b) das aquisições de serviços não especificados, argumentando que os valores das entradas com CFOP 1.949 e 2.949 foram incluídos corretamente na apuração do crédito, vez que se tratam de importâncias relativas a serviços de pessoa jurídica utilizados na extração de madeira e manutenção de máquinas, cujo direito ao crédito está previsto no art. 3º, II, da Lei 10.637/02. Quanto a ausência de escrituração fiscal, esclarece que os prestadores dos serviços não possuem inscrição estadual, mas somente municipal, razão pela qual “tais notas não podem ser lançadas nos livros fiscais, sendo lançadas, apenas nos livros contábeis. Assim, por mais que não estejam laçadas no Livro de Registro de Entrada, tais notas foram devidamente contabilizadas.”. Reclama que a Autoridade Administrativa, antes de glosar todos os valores pleiteados, deveria ter intimado a recorrente para prestar as informações necessárias; desta feita, anexa aos autos as notas fiscais que diz comprovarem o direito pleiteado. Ao final pugna que, caso o órgão Julgador entenda que não tem como auferir os valores a serem ressarcidos, seja determinado o retorno dos autos à DRF em Blumenau para “análise do crédito”.

A 4ª Turma da DRJ/FNS julgou a Manifestação de Inconformidade improcedenteO Acórdão nº 07-020.420, de 2 de julho de 2010, fls. 578 a 586, teve ementa vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO! PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2007*

*PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU  
RESSARCIMENTO., COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO  
DIREITO CREDITÓRIO. ÓNUS DA PROVA A CARGO DO  
CONTRIBUINTE*

*No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Ano-calendário: 2007*

*REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM  
SERVIÇOS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.*

*Dão direito a crédito, no âmbito do regime da não-cumulatividade, custos e despesas com bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, utilizados*

*como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.*

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte*

*Direito Creditório Reconhecido em Parte*

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 4ª Turma da DRJ/FNS. O arrazoado de fls. 580 a 602, após síntese dos fatos relacionados com a lide, discorre sobre o sistema de distribuição do ônus da prova no processo administrativo, articulando-o com o princípio da verdade material, para concluir que não se pode indeferir requerimento efetuado pelo contribuinte sob o argumento de que o mesmo não logrou êxito na comprovação de seu direito.

No mérito, rechaça a vinculação da tomada de crédito por fretes pagos no transporte de insumo com a natureza do bem transportado. Invoca a Lei de Regência. Explica que para a árvore chegar até a indústria, é necessário que haja um meio de transporte que a leve ao local e que esta condução normalmente é feita pela própria empresa contratada para o corte da árvore. Refere soluções em processos de consulta. Aduz que o fato de os transportes se referirem, em parte, a produtos adquiridos de pessoas físicas, não tem o condão de limitar ou excluir a possibilidade da percepção de créditos. Insiste na regularidade dos conhecimentos que ampararam o creditamento. Alternativamente, pede que se retornem os autos à DRJ para análise do crédito.

Quanto à glosa de serviços não especificados, registrados sob o CFOP 1949 e 2949, pugna pela adoção do conceito econômico de insumo e se admite a tomada de crédito sobre os gastos com a extração de madeira, manutenção de máquinas e serviços de fumigação, haja vista que tais produtos são considerados como insumo, sendo, igualmente, integrado ou consumido no processo de produção de mercadorias industrializadas destinadas ao exterior. Destaca que seu processo industrial começa já no momento em que seus prestadores de serviços se dirigem até a localidade onde estão as árvores e realizam o corte da forma exigida pela recorrente. Da mesma forma, considerando-se que as máquinas são empregadas na produção de bens da recorrente - eis que indispensáveis à obtenção do resultado final - a medida que se impõe é o deferimento do ressarcimento do crédito em relação às aquisições de peças e serviços empregados na manutenção das máquinas e veículos.

Os presentes autos foram encaminhados para julgamento em conjunto com os processos conexos de nºs 13971.720775/2009-14, 13971.720776/2009-51, 13971.720778/2009-40 e 13971.720926/2007-64, na forma prevista no § 7º do art. 49 do Anexo II à Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, em razão do sorteio ocorrido em 28/05/2014.

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração digitalmente estabelecida.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 580 a 602 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-FNS-4ª Turma nº 07-020.420, de 2 de julho de 2010.

Devolvem-se a esta Turma Recursal as discussões a respeito do ônus da prova nos processos de iniciativa do contribuinte; do direito à tomada de crédito sobre os fretes pagos no transporte de insumos, sobre os gastos com a extração de madeira, manutenção de máquinas .

Tenho notícia de que ROHDEN PORTAS E PAINÉIS LTDA, ora corrente, ajuizou, em 30/09/2013, a Ação Ordinária nº 5003581-24.2013.404.7213, distribuída à 1ª Vara da Justiça Federal em Rio do Sul-SC, almejando que se declare o seu direito ao creditamento do PIS e da COFINS calculados sobre: a) aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados como insumos; b) serviços de extração de madeira, baldeamento e manutenção de máquinas; c) serviços de armazenagem de mercadorias; d) depreciação de bens do ativo imobilizado – aquisição de florestas por meio de contrato de compra e venda; e) fretes utilizados para o transporte de mercadorias adquiridas de pessoas físicas, transporte de insumos utilizados na industrialização e transporte rodoviário de cargas.

Requer, ainda, seja reconhecido o direito da autora aos créditos discutidos na presente peça exordial, os quais foram glosados pela autoridade fiscal nos processos administrativos nºs 13975.000463/2003-57, 13975.000464/2003-00, 13975.000496/2003-05, 13975.000018/2004- 78, 13975.000217/2005-67, 13975.000215/2005-78, 13975.000213/2005-89, 13975.000212/2005-34, 13975.000210/2005- 45, 13975.000199/2005-13, 13971.720021/2008-75, 13971.720022/2008-10, 13971.720023/2008-64, 13971.720024/2008-17, 13971.720025/2008-53, 13971.720026/2008-06, 13971.910941/2011-89, 13971.910944/2011-12, 13971.910945/2011- 67, 13971.910950/2011-70, 13971.910958/2011-36, 13971.910959/2011-81, 13975.000218/2005-10, 13975.000216/2005- 12, 13975.000214/2005-23, 13975.000224/2005-69, 13975.000209/2005-11, 13971.001997/2006-83, 13971.001996/2006- 39, 13971.720016/2008-62, 13971.720017/2008-15, 13971.720018/2008-51, 13971.720019/2008-04, 13971.720020/2008- 21, 13971.910942/2011-23, 13971.910943/2011-78, 13971.910946/2011-10, 13971.910949/2011-45, 13971.910960/2011- 13, 13971.910955/2011-01, corrigidos monetariamente pela taxa referencial SELIC deste a data do protocolo dos pedidos administrativos.

Como se vê, à exceção das primeira matéria, as demais foram submetidas à tutela do Poder Judiciário. Incide, no caso, a Súmula CARF nº 1 (DOU nº 244, de 22 de dezembro de 2009):

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Em face da renúncia à discussão administrativa dessas matérias, só se conhecerá das alegações recursais atinentes ao ônus da prova nos processos administrativos de iniciativa do contribuinte.

## *Ônus da prova nos processos de iniciativa do contribuinte*

Em que pese a dissertação da recorrente, comungo integralmente com as considerações sobre a distribuição do ônus probatório tecidas pela relatora da decisão recorrida, AFRFB Andréa Luiza Vasconcelos Mendes.

Cabe ao contribuinte, até o momento processual da Manifestação de Inconformidade, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela Autoridade Fiscal para não acatar, ou acatar apenas parcialmente o pleito repetitório. Decerto, não basta ao contribuinte apenas alegar sem provar. não basta, simplesmente vir aos autos discordado do entendimento do fiscal, afirmando que entende possuir o direito ao crédito. o contribuinte deve ser capaz de comprovar cabalmente o direito ao crédito que pleiteia, demonstrando sua conformidade com os dispositivos legais de regência. Este é o princípio fundamental do sistema de distribuição do *onus probandi* adotado no processo administrativo federal, plasmado no art. 36 da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999:

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.*

No mesmo sentido o art. 330 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*[...]*

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

Em sede de prova, nada alegar e alegar, mas não provar o alegado se equivalem (*allegare nihil et allegatum non probare paria sunt*). Nesse sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

*Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais.*(HABEAS CORPUS Nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)

*Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada.*(INTERVENÇÃO FEDERAL Nº 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)

*RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA – APOSENTADORIA – NEGATIVA DE REGISTRO – TRIBUNAL DE CONTAS – ATOS ADMINISTRATIVOS NÃO COMPROVADOS – ART. 333, INCISO II, DO CPC – PAGAMENTO DOS PROVENTOS DE NOVEMBRO/96 E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DAQUELE MESMO ANO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULAS 269 E 271 DA SUPREMA CORTE – 1. O ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II, do Código de Processo Civil). Incumbe às Secretarias de Educação e da Fazenda a demonstração de que a professora havia sido notificada da suspensão de sua aposentadoria. 2. Não cabe em mandado de segurança para cobrança de proventos não recebidos, a teor das súmulas 269 e*

271 da Suprema Corte. 3. Recurso parcialmente provido. (STJ – ROMS 9685 – RS – 6ª T. – Rel. Min. Fernando Gonçalves – DJU 20.08.2001 – p. 00538) JCPC.333 JCPC.333.II

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO – NÃO INCIDÊNCIA – COMPENSAÇÃO – AJUSTE ANUAL – ÔNUS DA PROVA – O ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre verbas indenizatórias e à Fazenda Nacional incumbe a prova de eventual compensação do imposto de renda retido na fonte no ajuste anual da declaração de rendimentos. Recurso provido. (STJ – REsp 229118 – DF – 1ª T. – Rel. Min. Garcia Vieira – DJU 07.02.2000 – p. 132)*

*PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DO DEVEDOR – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPRESCINDIBILIDADE – ÔNUS DA PROVA – 1. Imprescindível a notificação regular ao contribuinte do imposto devido. 2. Incumbe ao embargado, réu no processo incidente de embargos à execução, a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (CPC, art. 333, II). 3. Recurso especial conhecido e provido. (STJ – REsp 237.009 – (1999/0099660-7) – SP – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 27.05.2002 – p. 147)*

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPF – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – VERBAS INDENIZATÓRIAS – RETENÇÃO NA FONTE – ÔNUS DA PROVA – VIOLAÇÃO DE LEI FEDERAL CONFIGURADA – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SÚMULA 13/STJ – PRECEDENTES – Cabe ao autor provar que houve a retenção do imposto de renda na fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor – Incidência da Súmula 13 STJ – Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ – RESP 232729 – DF – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 18.02.2002 – p. 00294)*

Aliás, este Colegiado já se pronunciou diversas vezes no sentido de que toca ao interessado a produção das provas do direito creditório alegado. Confira-se:

*“DILIGÊNCIAS. PERÍCIAS. DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA. As diligências e perícias não se prestam a suprir deficiência probatória, seja em favor do fisco ou da recorrente.” (Acórdãos nº 3403-002.469 a 477, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes em relação à matéria, sessão de 24.set.2013)*

*“ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO*

*INTERESSADO. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. DILAÇÃO PROBATÓRIA. DILIGÊNCIAS. A realização de diligências destina-se a resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica. (Acórdãos nº 3403-002.106 a 111, Rel. Cons. Alexandre Kern, unânime, sessão de 23.abr.2013)*

*Conclusão*

Com essas considerações, voto por não conhecer do recurso quanto à matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário e, na parte conhecida, quanto ao ônus da prova nos processos administrativos de iniciativa do contribuinte, por negar provimento.

Sala de sessões, em 22 de julho de 2014



Alexandre Kern