



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.901243/2013-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.461 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de março de 2024
Recorrente GUJAO ALIMENTOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

NÃO-CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS VINCULADOS A RECEITA TRIBUTADA NO MERCADO INTERNO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Os créditos de COFINS vinculados à receita tributada no mercado interno podem ser utilizados para o desconto dos débitos da contribuição apurada dentro do próprio mês ou para a compensação dos débitos apurados em meses subsequentes. Todavia, devido a ausência de previsão legal, o saldo credor da Cofins, apurada pelo regime da não-cumulatividade, vinculado à receitas tributadas auferidas em operações no mercado interno não é passível de ressarcimento em dinheiro ou da compensação com outros tributos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado pelo contribuinte demanda a comprovação inequívoca de sua liquidez e certeza. Quando não for possível determinar a existência do crédito a partir do simples cotejo das informações de que dispõe o Fisco no momento da análise do PER/DCOMP, caberá ao contribuinte, pela via do processo administrativo fiscal, fazer prova do seu direito por meio de documentação idônea, suficiente e adequada.

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)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem sintetizar os eventos processuais até a apresentação da manifestação de inconformidade, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS):

Trata o processo de **PER/DCOMP 36940.26004.270911.1.5.11-0005**, transmitida em 27/09/2011, na qual são pleiteados créditos de Cofins Não-Cumulativa Mercado Interno relativos ao **1º trimestre de 2011** no valor de **R\$ 82.926,72** tendo sido emitido o **Despacho Decisório DRF/FSA nº 117787964**, de 05 de outubro de 2016, que **reconheceu** direito creditório atinente à **Cofins Não-Cumulativa Mercado Interno apenas para o período de março/ 2011**, no valor de **R\$ 25.743,28**.

Cientificado da decisão em 18/10/2016, a empresa apresentou tempestivamente Manifestação de Inconformidade em 16/11/2016, alegando que **os créditos não reconhecidos dos períodos de janeiro e fevereiro de 2011 podem ser identificados nas fichas 16 A - Apuração dos Créditos da Cofins- Aquisições no Mercado Interno, da página 16 e do Crédito Remanescente na linha 14 da ficha 24 - Controle da Utilização dos Créditos no Mês - Cofins - Regime Não-cumulativo da página 20, valor utilizado no Per/Dcomp ora em exame**. Em suporte a suas alegações, juntou Dacn e planilha de controle interno de apuração relativa aos períodos em questão.

Em 14/08/2020 o processo foi encaminhado a este órgão julgador.

[grifo nosso]

Ao deliberar acerca da manifestação de inconformidade (acórdão nº **110-001. 366**, às fls. 117/120), a **2ª Turma da DRJ/POA**, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente. O acórdão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação/restituição autorizada por lei. Cabe ao contribuinte o ônus da prova da existência do crédito solicitado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Não conformado com essa r. decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 129/132), em que reclama que a decisão recorrida considerou equivocadamente que os

créditos informados no PER seriam de meses anteriores ao período de referência (1º trimestre de 2011). A esses respeito argumenta que:

Na Dacon de Janeiro/2011 em sua ficha 24 - Controle da Utilização dos Créditos no Mês - Cofms - Regime Não-Cumulativo(fl. 71), **não existe nenhum valor informado na linha 01 - Saldo de Crédito de Meses Anteriores**, na mesma ficha evidencia o crédito apurado no mês no valor de R\$43.336,66 na linha 6, o crédito descontado no mês no valor de R\$11.752,34 na linha 12 e o **crédito remanescente no valor de R\$31.584,32** na linha 14.

Na Dacon de Fevereiro/2011 em sua ficha 24 - Controle da Utilização dos Créditos no Mês - Cofms - Regime Não-Cumulativo(fl. 42), o valor informado na linha 01 - **Saldo de Crédito de Meses Anteriores é exatamente o saldo remanescente do mês de Janeiro/2011** no valor de **R\$31.584,32**, na mesma ficha evidencia o crédito apurado no mês no valor de R\$43.516,52 na linha 6, o crédito descontado no mês no valor de R\$17.917,40 na linha 12 e o **crédito remanescente no valor de R\$57.183,44** na linha 14.

[grifo nosso]

Subleva-se ainda contra as conclusões do colegiado a quo de que a documentos juntados ao processo não seriam suficientes à comprovação do direito creditório pleiteado. Alega que é dever da autoridades administrativas verificar o cumprimento das obrigações tributárias mediante análise da escrituração contábil e fiscal.

Por fim, defende que “*não se admite falar em inversão do ônus da prova, atribuindo-se ao contribuinte o encargo de produzir prova negativa ou impossível. Ao sujeito passivo, somente caberá o ônus da prova quanto aos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos que alegar, enquanto, ao Fisco, competirá a prova da existência dos fatos que integram o suporte fático da norma definidora do fato gerador do tributo ou da norma que prevê a presunção*”.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento e passo à análise das razões recursais:

3. Do mérito

A Recorrente aduz que o relator da decisão recorrida cometeu equívoco ao considerar que os créditos não reconhecidos pela unidade de origem seriam de meses anteriores ao período de referência (1º trimestre de 2011). Argumenta que na ficha 24 (Controle de Utilização dos Créditos no Mês - Cofins - Regime Não-Cumulativo) do Dacon de janeiro/2011 (vide fls. 71) não foram informados créditos de períodos anteriores (linha 01). Salienta que em janeiro/2011 o crédito remanescente foi de R\$ 31.584,32 (linha 14 da ficha 24) e que esse crédito foi informado como o inicial no Dacon de fevereiro/2011 (linha 01 da ficha 24 – vide fls. 42) e que, nesse mesmo mês, foram apurados créditos de R\$ 43.516,52 (linha 06), dos quais foram descontados débitos de R\$ 17.917,40 (linha 12), cujo saldo remanescente (R\$ 25.599,12), somado ao crédito de janeiro/2011, corresponde ao crédito pleiteado e não reconhecido no despacho decisório (R\$ 57.183,44).

Analisando tais argumentos, em conjunto com as informações contidas nos Dacons de janeiro e fevereiro/2011, chego à conclusão de que assiste razão à Recorrente em relação a este ponto. De fato, os créditos não reconhecidos na análise empreendida pela unidade da RFB de jurisdição fiscal do contribuinte não são, segundo as informações contidas nos Dacons, créditos de meses anteriores, conforme concluiu colegiado a quo. Evidente, portanto, que a decisão recorrida adotou premissa equivocada em relação ao período de referência dos créditos.

Apesar disso, as provas juntadas aos autos e, principalmente, as informações contidas nos Dacons, referentes aos meses em que o crédito pleiteado no PER nº 36940.26004.270911.1.5.11-0005 não foram reconhecidos no despacho decisório, não corroboram a existência de saldo passível de ressarcimento para além daquele já reconhecido pela unidade de origem.

Como é sabido, a legislação vigente (art. 16 da Lei nº 11.116/2005 e art. 17 da Lei nº 11.033/2004) permite que as pessoas jurídicas se ressarcam do saldo credor da Cofins acumulado ao final de um trimestre-calendário ou dele se utilize para a compensação de débitos próprios de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, no caso em que estes créditos sejam vinculados a receitas de vendas não tributadas no mercado interno ou de exportação, *in verbis*:

LEI Nº 11.116, DE 18 DE MAIO 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.

LEI Nº 11.033, DE 21 DE DEZEMBRO 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.**

[grifo nosso]

Todavia, segundo consta na Ficha 16A (Apuração dos Créditos da Cofins - Aquisições no Mercado Interno Regime Não-Cumulativo) dos Dacons de 01/2011 e 02/2011, a Recorrente apurou apenas créditos vinculados à Receita **Tributada** no Mercado Interno (vide fls. 38 e 67). Esses, embora sirvam para o desconto dos débitos da contribuição apurada no mês (art. 3º, caput, da Lei nº 10.833/2003) ou mesmo possam ser utilizados para a compensação dos débitos apurados em meses subsequentes (art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003), não são passíveis de ressarcimento em dinheiro ou da compensação com outros tributos.

Quanto aos argumentos atinentes ao ônus probatório e ao dever das autoridades administrativas de verificar o cumprimento das obrigações tributárias, cumpre consignar que os pedidos de restituição/ressarcimento (PER) e as declarações de compensação (DCOMP) registrados no sistema PER/DCOMP são, na maioria dos casos (dentre os quais inclui-se o PER objeto destes autos), analisados de maneira automatizada pelo Sistema de Controle de Créditos (SCC), que efetua o cruzamento das informações fiscais disponíveis na base de dados dos sistemas utilizados pela Receita Federal do Brasil com aquelas indicadas no PER/DCOMP, com vistas a identificar a existência do direito creditório reclamado pelo contribuinte.

Quando o Sistema de Controle de Crédito (SCC) identifica o crédito e defere o pedido/declaração, não há maior controvérsia e a análise se encerra com a decisão formalizada pelo despacho decisório. Nos casos em que o crédito não é identificado a partir do simples batimento eletrônico das informações disponíveis nos sistemas da Receita Federal, o contribuinte tem a prerrogativa de apresentar manifestação de inconformidade, nos termos do art. 74, § 9º, da Lei nº 9.430/1996, a qual ficará sujeita às regras do processo administrativo fiscal (§ 11 do mesmo artigo), entre elas, a necessária comprovação da liquidez e certeza do direito creditório (arts. 15 e 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972).

Evidentemente que o ônus probatório nesse caso é do contribuinte, que é quem alega a existência do direito. Nesse ponto, não se pode olvidar das normas contidas no art. 373, I, do Código de Processo Civil e no art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, que incumbem àquele que

alega ter um direito o ônus de comprová-lo. Não se trata, portanto, da comprovação de um fato impeditivo, modificativo ou extintivo ou, muito menos, da exigência de prova negativa ou impossível, mas da necessária comprovação do direito reclamado.

No mais, evidente que a verificação da existência do direito creditório pleiteado incumbe às autoridades administrativas tributárias, porém, isso não implica exonerar o contribuinte da prova do direito alegado. Assim, eventualmente, diante da apresentação de provas adequadas, compete ao Fisco solicitar a complementação dos documentos, acaso seja necessário. A comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado, contudo, permanece sendo uma incumbência do contribuinte.

Por fim, cumpre registrar que, compulsando os autos e as próprias razões de recurso, não identificamos nenhuma evidência a infirmar as informações prestadas em Dacon, ou seja, conclui-se que os créditos apurados em janeiro e fevereiro de 2011 são todos Vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno. Portanto, correta a decisão contida no despacho decisório quanto ao indeferimento do ressarcimento de créditos da COFINS nesses meses.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato