



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.900543/2008-74
Recurso Voluntário
Resolução nº 3001-000.479 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente COOP. REGIONAL AGRO-PECUARIA DE SANTA RITA
DO SAPUCAI LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que esta: (i) analise a documentação acostada aos autos pelo contribuinte desde a sua manifestação de inconformidade, manifestando-se sobre a identidade ou não das informações ali postas em relação ao direito creditório pleiteado; (ii) identifique qual o valor das sobras líquidas disponíveis no período em referência (dezembro/2002 e seus períodos anteriores); (iii) manifeste-se, por meio de laudo consubstanciado e conclusivo, sobre a certeza e liquidez do direito creditório em questão.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, à fl. 1.713/1.718 dos autos:

Trata o presente processo de PER/DCOMP nº 01134.87473.121203.1.3.04-2984, de débito(s) próprio(s) da requerente com crédito proveniente de pagamento indevido ou a maior, relativo ao DARF no valor de R\$1.777,00, recolhido em 15/01/2003.

O valor do "crédito original na data de transmissão" informado na presente Dcomp é de R\$1.505,79.

Após análise dos elementos constitutivos do crédito pleiteado, foi emitido Despacho Decisório eletrônico que não homologou a compensação declarada, por inexistência de crédito, tendo em vista que o pagamento indicado como indevido ou a

Fl. 2 da Resolução n.º 3001-000.479 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10660.900543/2008-74

maior não oferecia saldo disponível para compensação, uma vez que foi integralmente utilizado para quitação de débito(s) da contribuinte.

Regularmente cientificada do Despacho Decisório, por via postal, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual alega, em resumo, o seguinte:

...como ficará cabalmente demonstrado nesta defesa e documentos juntados, o crédito é legítimo e fundamentado em lei, tendo a impugnante, de fato, cometido um erro material ao não proceder a retificação da informação prestada na DCTF do 4º trimestre de 2002, informando à Receita Federal que houve um pagamento a maior de PIS no período de apuração dezembro/02.

...tendo em vista que a possibilidade de exclusão das sobras à base de cálculodessas contribuições retroagiu a novembro de 1999, a impugnante procedeu aretificação da base de cálculo dessas contribuições, tendo apurado pagamento a maior na competência dezembro de 2002, no valor de R\$1.505,79 de PIS Faturamento – cód. Darf 8109.

Ao final requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, inciso III, do CTN), a realização de diligências que se fizerem necessárias para comprovar a retificação da base de cálculo e apuração dos créditos solicitados e a homologação da compensação pretendida.

Os autos foram encaminhados à DRF de origem para realização da diligência de fls. 35 e 36, que deu origem à intimação de fls. 37 e 38. Após prorrogação de prazo para atendimento da mencionada intimação, a interessada juntou aos autos cópias do Livro Contábil, fls. 45 a 1700.

Da análise da documentação apresentada resultou a Informação Processual nº 92, de 2013, cuja ciência à interessada se deu em 18/06/2014, conforme AR de fl. 1707.

A interessada apresentou razões adicionais de defesa às fls 1708 a 1711.

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/01/2002

A exclusão das sobras líquidas na apuração da Contribuição ao PIS/Pasep, devida mensalmente pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária, não fica condicionada à verificação de sua ocorrência ao final de cada ano-calendário. A dedução poderá ser efetivada a partir do mês de sua formação, devendo o excesso ser aproveitado nos meses subsequentes.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar a existência do crédito pretendido já naquela ocasião.

CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. AUSÊNCIA.

Inexistentes os pressupostos de certeza e liquidez do crédito indicado na Dcomp, impõe-se a não homologação da compensação sob exame.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 24/11/2014 (vide Aviso de Recebimento à fl. 1.719 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs Recurso Voluntário em 23/12/2014 (vide carimbo à fl. 1.720).

Fl. 3 da Resolução n.º 3001-000.479 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10660.900543/2008-74

Em seu recurso, o contribuinte reafirmou que teria comprovado a existência do direito creditório pleiteado, tendo juntado à sua manifestação de inconformidade tanto o balancete mensal quanto a planilha de cálculo das contribuições do respectivo período. Outrossim, verifica-se que, quando da realização de diligência determinada pela instância recorrida, foram anexados aos autos também livros fiscais da empresa. Em seu Recurso Voluntário, a recorrente junta, ainda, no intuito de comprovar o seu direito creditório a “Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido para o Exercício Findo em 31 de Dezembro de 2002”, a fim de que fiquem demonstradas claramente as sobras apuradas no período.

Em seguida, os autos vieram-me conclusos para a análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Como visto acima, o cerne da presente contenda não está relacionado ao direito em si, mas com a comprovação da sua existência. O direito creditório pleiteado pelo Recorrente não fora reconhecido pelo despacho decisório, sob o fundamento de que o montante perseguido já teria sido integralmente utilizado para a quitação de outros débitos do contribuinte. Ao tomar ciência desta decisão, o contribuinte alegou que teria incorrido em erro material na DCTF originalmente transmitida, a qual teria indicado débito maior do que o efetivamente devido. Nesta oportunidade, anexou aos autos: (i) demonstrativo da base de cálculo do PIS e da COFINS; (ii) DARF do valor recolhido; (iii) DCTF original; (iv) demonstração de sobras e perdas em reais.

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu inicialmente por baixar o feito em diligência, tendo os autos sido remetidos à unidade de origem para este fim. Após a apresentação de documentos por parte da Recorrente, foi produzido relatório fiscal com o seguinte teor:

Em cumprimento ao solicitado pela autoridade julgadora, o interessado foi intimado, mediante Solicitação de Esclarecimento nº 113/2013/DRFVAR/SAORT/GEDOC, datada de 8/8/2013, a apresentar os seguintes documentos / informações:

1 - Planilhas e/ou demonstrativos de apurações de PIS/PASEP, dos períodos de apuração: DEZ/1999, DEZ/2000, MAR/2001, DEZ/2001, DEZ/2002, MAIO/2004 e JUN/2004 e COFINS, dos períodos de apuração: MAIO/2004 e JUN/2004, referentes aos supostos créditos, objetos das Manifestações de Inconformidades, constantes dos processos acima citados. Ressaltamos a observação da opção exigida no artigo 33 da IN SRF nº 635/2006, especialmente nos períodos de apuração de MAIO/2004 e JUN/2004, conforme abaixo transcrito:

“Art. 33 As sociedades cooperativas, exceto as de produção agropecuária e as de consumo, apuram a Contribuição para PIS/Pasep e a Cofins no regime de incidência cumulativa.

§1º As sociedades cooperativas de produção agropecuária e as de consumo apuram a Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins no regime de incidência:

I - cumulativa, para os fatos geradores ocorridos até 31 de julho de 2004; e

Fl. 4 da Resolução n.º 3001-000.479 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10660.900543/2008-74

II - não-cumulativa, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de agosto de 2004.

§2º As sociedades cooperativas que efetuaram a opção de antecipação do regime de não-cumulatividade de que trata o art. 4º da Lei nº 10.892, de 2004, devem apurar as contribuições nesse regime a partir de 1º de maio de 2004.”

2 – Cópias dos Livros Contábeis / Fiscais onde constem os lançamentos referidos nas apurações das receitas geradoras dos tributos mencionados no item “1”, acompanhados dos documentos que embasaram os lançamentos e que comprovem a natureza das referidas receitas;

3 – Maiores esclarecimentos, que entenderem necessários, para subsidiar as análises e os julgamentos.

Em resposta à referida Solicitação de Esclarecimentos, conclui-se, enumeradamente, que o interessado:

1 - não apresentou quaisquer planilhas;

2 - restringiu-se a apresentar cópias dos livros contábeis, desacompanhados de quaisquer documentos que embasassem os lançamentos ou que permitissem firmar convicção em relação aos fatos alegados;

3 - deixou de apresentar outros esclarecimentos ou informações para embasar as análises e os julgamentos.

O artigo 170 do Código Tributário Nacional prevê que, a compensação de débitos tributários somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos dos interessados frente a Fazenda Pública. Por outro lado, a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, conforme legislação de regência (art. 5.º do Decreto-lei nº 2.124/84 e Instruções Normativas da RFB que dispõem sobre a DCTF).

Nos casos sob análise, verifica-se que no momento da transmissão dos Pedidos Eletrônicos de Restituição e da emissão dos respectivos Despachos Decisórios Eletrônicos e o manual, o contribuinte não possuía créditos líquidos e certos, frente a Fazenda Nacional, que ensejassem o reconhecimento do direito creditório pleiteado, posto que os pagamentos supostamente efetuados a maior encontram-se vinculados a débitos declarados em DCTF. Por sua vez, o contribuinte não apresentou nem em sua Manifestação de Inconformidade nem no atendimento à Solicitação de Esclarecimento, elementos probatórios em contrário.

Isto proposto, proponho que os processos sejam encaminhados à ARF/Pouso Alegre-MG, para ciência ao contribuinte da presente Informação Processual e abertura do prazo de 30 (trinta) dias para aditamento de razões de defesa.

Ou seja, concluiu a fiscalização que o contribuinte não teria logrado comprovar o direito creditório pleiteado, visto que teria se restringido a juntar cópias dos livros contábeis, não tendo apresentado documentos que pudessem embasar tais lançamentos, ou mesmo quaisquer planilhas ou outros esclarecimentos/informações que pudessem embasar as análises e os julgamentos.

Em que pese não ter o contribuinte anexado aos autos a integralidade da documentação solicitada (documentos fiscais que embasassem os lançamentos contábeis realizados), penso que cabia à fiscalização, naquela oportunidade, ter analisado os documentos que foram anexados pelo mesmo. Em outras palavras, deveria a unidade de origem ter se debruçado sobre os registros contábeis apresentados, manifestando-se acerca da correspondência ou não dos valores ali registrados com o pleito apresentado no presente pedido de compensação,

Fl. 5 da Resolução n.º 3001-000.479 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10660.900543/2008-74

ainda que pudesse ressaltar a impossibilidade de validação da certeza e liquidez do crédito ali indicado, face à ausência de apresentação dos documentos fiscais correlatos.

Ao revés, a fiscalização entendeu por deixar de apreciar os documentos efetivamente juntados aos autos, sob o argumento de que estes não teriam o condão de comprovar a certeza e liquidez do direito creditório almejado, sem, contudo, adentrar no seu conteúdo.

Por outro lado, verifica-se que a informação no sentido de que o contribuinte não teria anexado aos autos quaisquer planilhas não procede, visto que foram anexadas planilhas com a apuração do PIS e da COFINS tanto na manifestação de inconformidade originalmente apresentada, quanto no atendimento da solicitação de juntada de documentos quando da realização da diligência.

Nesse contexto, penso que o laudo elaborado pela unidade de origem apresenta-se impreciso e incompleto, merecendo o contribuinte, sob pena de cerceamento de seu direito de defesa, uma análise mais detida da documentação comprobatória trazida pelo mesmo aos autos.

Intimado para se manifestar sobre o seu conteúdo, o contribuinte apresentou as seguintes considerações:

Cumprе esclarecer que a recorrente, quando de sua Resposta a Solicitação de Esclarecimento, apresentou as planilhas referentes à base de cálculo do PIS dos períodos: dez/1999, dez/2000, mar/2001, dez/2001, dez/2002, mai/2004 e jun/2004 e do COFINS dos períodos: mai/2004 e jun/2004, as quais demonstram o crédito apontado.

Outrossim, as cópias dos Livros Contábeis anexados demonstram, cabalmente, as receitas sobre as quais incidiram as contribuições de PIS e COFINS devidos. E, conforme já informado na Manifestação de Inconformidade, em relação às sociedades cooperativas de produção agropecuária, a IN 635/06 dispõe sobre as regras de apuração nos arts. 6º e 11, bem como sobre os créditos a descontar no art. 23. Assim, a cooperativa apura, ao final do período de apuração, saldo a pagar ou saldo credor para o mês seguinte.

Nos termos da IN 635/06, a recorrente apurou débito, conforme demonstram os livros contábeis, e posteriormente descontou os créditos existentes e comprovados pelas planilhas. A correlação entre as planilhas apresentadas e os Livros Contábeis demonstram os débitos e créditos existentes e o direito do recorrente em compensar os créditos remanescentes.

Cumprе salientar que somente ocorreu um mero equívoco concernente à não retificação das DCTF do período. No entanto, pode ser apurado o crédito por meio dos documentos anexados.

Sendo assim, a Manifestação de Inconformidade apresentada pela recorrente demonstrou, cabalmente, a existência do crédito de PIS e COFINS e a possibilidade de compensação, amparada nos documentos já anexados e nos que ora se anexa, requerendo seja considerado o presente aditamento à defesa e afastada a cobrança das contribuições apontadas.

Ao analisar o caso, então, assim entendeu a DRJ:

(...) Com se vê das normas transcritas, a dedução, na base de cálculo do PIS e da Cofins, das sobras líquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971, poderá ser efetivada a partir do mês de sua formação, devendo o excesso ser aproveitado nos meses subsequentes.

Fl. 6 da Resolução n.º 3001-000.479 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10660.900543/2008-74

Nesse ponto, vale lembrar que o PIS/Pasep e a Cofins são apurados de forma mensal. E isso é assim por definição legal (vide Lei nº 9.715, de 1998, e Lei Complementar nº 70, de 1973).

Por seu turno, como bem esclarece a Norma Brasileira de Contabilidade relativa às “Demonstrações de Sobras e Perdas” das sociedades cooperativas (NBC T 10.8.4.1), a: “... denominação da Demonstração do Resultado da NBC T 3.3 [NBC T.3.3 – Da Demonstração do Resultado] é alterada para Demonstração de Sobras ou Perdas, a qual deve evidenciar, separadamente, a composição do resultado de determinado período, considerando os ingressos diminuídos dos dispêndios do ato cooperativo, e das receitas, custos e despesas do ato não-cooperativo, demonstrados segregadamente por produtos, serviços e atividades desenvolvidas pela Entidade Cooperativa.”

Portanto, caso queira se valer dessas sobras, para fins de exclusão da base de cálculo das contribuições, é compulsório que a sociedade cooperativa apure essas sobras mensalmente, pois só assim estará habilitada a fazer jus à referida exclusão das bases de cálculo mensais dessas contribuições.

Consoante a "DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS", fl. 50, a interessada excluiu da base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep de dezembro de 2002, o importe de R\$545.319,96, referente às sobras líquidas. Esse valor, de acordo com a cópia do balancete trazida à colação com a peça de defesa, fls. 904 e 933, corresponde à diferença entre os montantes de R\$729.379,28 (saldo inicial da conta "sobras apuradas no mês") e de R\$184.059,32 (saldo da conta "perdas apuradas no mês").

Ainda de acordo com documento citado, verifica-se que no mês em questão as sobras líquidas perfaziam o importe de R\$61.800,10 (R\$222.136,26 - 160.336,16) e que o restante do valor considerado para exclusão referia-se a períodos anteriores.

No que diz respeito às sobras líquidas de períodos anteriores, a documentação carreada aos autos além de sequer demonstrar a sua formação, também não comprova que o saldo inicial da conta "sobras apuradas no mês" corresponderia ao excesso de sobras formadas em outros meses do ano de 2002.

O aproveitamento das sobras formadas em meses anteriores, por força das normas transcritas, está condicionado à apuração de excesso nos meses de formação das sobras líquidas consideradas, o que não ocorreu no presente caso.

De acordo com as DCTF do ano de 2002, a interessada apurou PIS/Pasep a pagar nos meses de janeiro a novembro de 2002, demonstrando que demonstrando que as sobras líquidas mensais ou não foram apuradas ou, acaso existentes e excluídas das bases de cálculo das contribuições, foram consumidas nos meses correspondentes. Não havendo, nos dois casos, que se falar em excesso de sobras a excluir no mês de dezembro do mesmo ano.

Concernente à exclusão da sobras líquidas do mês de dezembro, além de sequer demonstrada a sua formação, ainda que se considerasse o valor apurado, não haveria pagamento a maior, conforme tabela abaixo:

Fl. 7 da Resolução n.º 3001-000.479 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10660.900543/2008-74

	Valor considerado contribuinte(R\$)	Valor considerado acórdão(R\$)
Receitas	3.056.222,03	3.056.222,03
Outras exclusões	2.473.177,82	2.473.177,82
Sobra líquida	545.319,96	61.800,10
Base de cálculo	41.724,25	521.244,11
PIS	271,21	3.388,08
PIS recolhido	1.777,00	1.777,00
Diferença a recolher	-1.505,79	1.611,08

Dada a necessidade de certeza e liquidez do crédito (art. 170 do CTN) e a natureza de confissão de dívida da DCTF, cabe à interessada a prova de que cometeu erro de preenchimento nas DCTF.

Entretanto, a interessada não se desincumbiu de seu ônus de provar que o valor do tributo devido no período era menor e que, desta forma, o pagamento efetuado em DARF dar-lhe-ia crédito passível de ser compensado com outros débitos.

O contribuinte, por seu turno, traz em seu Recurso Voluntário, resumidamente, as seguintes alegações:

A Recorrente juntou à Manifestação de Inconformidade tanto o balancete mensal quanto a planilha de cálculo das contribuições do respectivo período, restando mais que demonstrada a diferença no recolhimento que originou o crédito objeto do despacho emitido pela DRJ.

Ao contrário do que alega a Recorrida, no mês em questão as perdas NÃO superaram as sobras. O balancete anexo aos autos demonstra perfeitamente que o total de sobras foi de R\$ 545.319,96, conforme a apuração da recorrente.

(...)

Conforme já explanado na Manifestação de Inconformidade apresentada, tendo em vista a possibilidade de exclusão das sobras da base de cálculo do Pis e da Cofins ter retroagido a novembro de 1999, a Recorrente procedeu a retificação da base de cálculo destas contribuições, tendo apurado pagamento a maior na competência dezembro de 2002 no valor de R\$ 1.505,79 de Pis (código 8109).

Embora já esteja comprovado nos autos o valor das sobras obtidas pela cooperativa, junta-se também a "Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido para o Exercício Findo em 31 de Dezembro de 2002", a fim de que fiquem demonstradas claramente as sobras apuradas no período.

Como se vê, o ponto de divergência entre o disposto na decisão recorrida e o defendido pelo Recorrente está relacionado ao valor da sobra líquida, tendo o contribuinte considerado o valor de R\$ 545.319,96, ao passo que a DRJ entendeu como comprovado apenas o valor de R\$ 61.800,10, relativa a dezembro de 2002, visto que inexistente comprovação das sobras líquidas relativas aos períodos anteriores.

Em seu Recurso Voluntário, então, no intuito de suprir a deficiência probatória indicada pela decisão recorrida, a recorrente anexa aos autos a "Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido para o Exercício Findo em 31 de Dezembro de 2002", da qual consta a "Demonstração das sobras do exercício de 2002". Neste documento, consta a informação de que a sobra, de fato, corresponderia ao montante de R\$ 545.319,96, conforme indicado pelo Recorrente (vide documento de fl. 1.768 dos autos).

Fl. 8 da Resolução n.º 3001-000.479 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10660.900543/2008-74

Considerando que este documento não chegou a ser apreciado pela unidade de origem, a qual tampouco se manifestou sobre os livros contábeis juntados aos autos quando da realização da diligência, entendo que o presente julgamento deverá ser convertido em diligência, para que a unidade de origem aprecie tais esclarecimentos e documentos constantes dos autos, manifestando-se expressamente sobre a sua correlação ou não com o pleito objeto da presente contenda.

Da conclusão

Diante das razões supra expendidas, voto no sentido de converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que esta: (i) analise a documentação acostada aos autos pelo contribuinte desde a sua manifestação de inconformidade, manifestando-se sobre a identidade ou não das informações ali postas em relação ao direito creditório pleiteado; (ii) identifique qual o valor das sobras líquidas disponíveis no período em referência (dezembro/2002 e seus períodos anteriores); (iii) manifeste-se, por meio de laudo consubstanciado e conclusivo, sobre a certeza e liquidez do direito creditório em questão.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões