



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10725.900755/2017-41
ACÓRDÃO	3202-004.244 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE ITAOCARA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. PROCESSO JUDICIAL. LIQUIDEZ E CERTEZA QUANTO AO CRÉDITO. APURAÇÃO.

No procedimento de homologação de pedido de restituição/declaração de compensação decorrente de crédito tributário de decisão judicial compete à autoridade administrativa a apuração da certeza e liquidez de direito creditório postulado pelo contribuinte, com base nos documentos do contribuinte e nas decisões judiciais.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. CERTEZA E LIQUIDEZ.

Em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aline Cardoso de Faria, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

A análise do PER/Dcomp em questão foi motivada por decisão judicial proferida em Mandado de Segurança, que determinou à RFB a realização da análise de diversos pedidos formulados pela recorrente.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão da DRJ:

A análise do PER/Dcomp em questão foi motivada por decisão judicial proferida em 23/09/2016, Mandado de Segurança nº 0127075-85.2016.4.02.5103 (2016.51.03.127075-4), que determinou que a RFB procedesse a análise de diversos pedidos formulados pela interessada entre 31/01/2014 e 31/05/2015, referentes aos períodos de apuração de 2009 a 2011.

Em 03/10/2016, foi expedido Termo de Diligência Fiscal intimando a interessada a apresentar os elementos necessários a análise dos pedidos. Após solicitação de ampliação de prazo por parte da interessada, foi concluído o procedimento fiscal, nos autos do Dossiê Fiscal nº 10010.036265/0618- 97, na qual a autoridade fiscal competente entendeu que os documentos apresentados pela interessada não foram suficientes para comprovação do crédito declarado, e indeferiu o pedido.

Em 31/08/2017, o resultado da diligência fiscal e indeferimento do pleito foi comunicado a vara federal competente por meio do Ofício nº 025/2017/DRF/CGZ/RJ/SAFIS.

Em 16/10/2018, o Despacho Decisório Saort/DRF/CGZ nº 156/2018 esclareceu que o Sistema de Controle de Créditos da Receita Federal do Brasil (SCC), em processamento eletrônico, havia apurado saldo disponível para o PER/Dcomp em questão. No entanto, com fundamento nas razões de fato e de direito apresentadas no Ofício nº DECISÃO 105-004.998 – DRJ05 PROCESSO 10725.900755/2017-41 025/2017/DRF/CGZ/RJ/SAFIS, que constitui parte integrante e inseparável do referido Despacho, o presente processo foi baixado para tratamento manual.

Assim, com base nas informações do Ofício nº 025/2017 e documentos acostados aos autos, o Despacho Decisório Saort/DRF/CGZ nº 156/2018 decidiu pela revisão

da análise efetuada pelo SCC, indeferimento do direito creditório declarado, e, consequentemente, não homologação das compensações declaradas.

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, ilustrando com doutrina que entende a seu favor, em que argumenta que:

II – DO DIREITO III.1 – DA INEGÁVEL EXISTÊNCIA, LEGITIMIDADE, IMPRESCRITIBILIDADE, CERTEZA E LIQUIDEZ DO DIREITO CREDITÓRIO DOCUMENTO VALIDADO 1. Conforme descrito no despacho decisório recorrido, em um primeiro momento, após a análise dos créditos requeridos pela Manifestante, a Receita Federal do Brasil reconheceu esse direito creditório e deferiu o seu ressarcimento e/ou homologação a compensação a este relacionada.

2. Fato é que, naquele momento, o órgão fiscalizador verificou, ainda que por análise de sistema, a existência, legitimidade, imprescritibilidade e o montante dos valores reconhecidos em favor da Manifestante e os deferiu.

3. Ocorre que, em um segundo momento, ao reexaminar os créditos já validado, a DRF/CGZ reputou pertinente a revisão da análise anterior para não mais reconhecê-los em favor da Manifestante.

4. Em verdade, após ultrapassada a análise dos créditos que, destaque-se, foram integralmente reconhecidos, o órgão federal apontou supostos vícios na contabilização das operações base dos créditos pela Manifestante como fundamento para anular a decisão anterior.

5. Como é sabido, a atuação do auditor fiscal é vinculada à lei e às normas infralegais de regência. Assim, como é possível se depreender da leitura do artigo 161 da Instrução Normativa nº 1.717/2017, é facultado ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil condicionar o reconhecimento do direito creditório à apreciação de documentos complementares que confirmem maior robustez à sua comprovação.

6. Isto é, o agente fazendário pode solicitar documentos contábeis complementares para, em conjunto com os demais documentos comprobatórios da origem do crédito, conferir maior segurança ao seu reconhecimento.

7. Desta forma, fica evidenciado que, no caso concreto, o que houve foi justamente a formação do convencimento da Autoridade Administrativa quando do reconhecimento inicial do direito creditório em exame pelas informações e pelos documentos de que dispunha, eis que conferiu aos créditos requeridos pela Manifestante a sua existência, legitimidade, imprescritibilidade, certeza e liquidez, conforme atesta o comunicado emitido em 09.02.2018 (Doc_Comprobatorios002).

8. Logo, se os requisitos garantidores do direito creditório foram preenchidos pela Manifestante e reconhecidos pela Autoridade Administrativa, o mesmo direito

não pode ser revisitado e questionado diante de supostas inconsistências contábeis, que, ainda que tenham ocorrido, não foram suficientes para descaracterizar a existência, legitimidade, imprescritibilidade, certeza e liquidez dos créditos requeridos.

9. Nesse sentido, observe-se que, em momento algum, a DRF/CGZ questiona a existência, legitimidade, imprescritibilidade, certeza e liquidez dos créditos requeridos, se atendo apenas a argumentos paralelos de ordem contábil.

10. Tal iniciativa fere diretamente a estrita legalidade em matéria tributária, a vedação ao enriquecimento ilícito (pelo Fisco) e, sobretudo, o princípio da verdade material, por meio do qual os créditos requeridos foram, inicialmente, reconhecidos à Manifestante.

Assim, é evidente que o direito creditório em questão não possui qualquer vício, que os valores requisitados pela Manifestante são inequívocos, podendo ser aferidos de forma precisa por meio de toda documentação comprobatória apresentada quando de sua requisição, o que inclusive foi corroborado pela decisão administrativa inicialmente proferida.

12. De fato, conforme asseverado pela própria DRF/CGZ, a Manifestante apresentou como prova da origem e validade dos créditos pleiteados e inicialmente deferidos não só a documentação que demonstrou a comprovação do ônus financeiro suportado, bem como as obrigações assessórias inerentes à escrituração digital.

13. Portanto, não há qualquer possibilidade de danos ao erário na manutenção da decisão anterior. O único risco em questão é justamente o de enriquecimento sem causa da Receita Federal do Brasil, na medida em que obsta, por intermédio do despacho recorrido, o direito de fruição dos créditos outrora reconhecidos à Manifestante.

III.2 – DA OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL 14. Pelo acima exposto, não restam dúvidas quanto à irregularidade do fundamento adotado pela DRF/CGZ ao emitir o seu despacho decisório.

15. Nesse sentido, deve-se levar em conta no presente caso o Princípio da Verdade Material, cujo fundamento constitucional reside nos artigos 2º e 37 da Constituição Federal.

16. No processo administrativo tributário, o julgador deve sempre buscar a verdade e, portanto, não pode basear sua decisão em apenas uma prova carreada nos autos. É permitido ao julgador administrativo, inclusive, ao contrário do que ocorre nos processos judiciais, não ficar restrito ao que foi alegado.

17. Desta forma, inegável que o ponto mais caro ao deslinde do feito é justamente o fato de que a Receita Federal do Brasil já havia conferido à Manifestante o direito à fruição dos créditos requeridos, confirmando a sua existência, legitimidade, imprescritibilidade, certeza e liquidez.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010 DISPENSA DE EMENTA.

Decisão sem ementa de acordo com o parágrafo único do artigo 24 da Portaria MF nº 20, de 17 de fevereiro de 2023.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido.

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

(...) Assim, é evidente que o direito creditório em questão não possui qualquer vício, que os valores requisitados pela Manifestante são inequívocos, podendo ser aferidos de forma precisa por meio de toda documentação comprobatória apresentada quando de sua requisição, o que inclusive foi corroborado pela decisão administrativa inicialmente proferida.

De fato, conforme asseverado pela própria DRF/CGZ, a Manifestante apresentou como prova da origem e validade dos créditos pleiteados e inicialmente deferidos não só a documentação que demonstrou a comprovação do ônus financeiro suportado, bem como as obrigações acessórias inerentes à escrituração digital.

Portanto, não há qualquer possibilidade de dano ao erário na manutenção da decisão anterior. O único risco em questão é justamente o de enriquecimento sem causa da Receita Federal do Brasil, na medida em que obsta, por intermédio do despacho recorrido, o direito de fruição dos créditos outrora reconhecidos à Manifestante.

III.2. DA OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL Pelo acima exposto, não restam dúvidas quanto à irregularidade do fundamento adotado pela DRF/CGZ ao emitir o seu despacho decisório.

Nesse sentido, deve-se levar em conta no presente caso o Princípio da Verdade Material, cujo fundamento constitucional reside nos artigos 2º e 37 da Constituição Federal.

Por meio desse princípio, o julgador deve perseguir a realidade dos fatos, para que não incorra em decisões injustas ou sem fundamento.

Diante do exposto, o Recorrente requer a esta egrégia Câmara do CARF digne-se a receber e prover integralmente o presente Recurso Voluntário para que seja integralmente reconhecido seu direito creditório e homologado o pedido formulado, cancelando o despacho decisório recorrido.

Alternativamente, caso este douto órgão fiscalizador entenda necessária a baixa em diligência, é o que se requer.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

Conforme detalhado pela DRJ, a autoridade fiscal competente, após realização de diligência fiscal, decidiu pela revisão administrativa da análise eletrônica efetuada pelo sistema da RFB, e indeferimento o direito creditório declarado sob o fundamento de que interessada não logrou comprovar o crédito, mesmo após intimada a apresentar os documentos comprobatórios.

Inicialmente cumpre destacar que a recorrente não apresentou qualquer razão de defesa contra as inconsistências constatadas pela diligência fiscal. A irrisignação da interessada se restringe a alegação de que uma vez que o crédito já tinha sido deferido automaticamente pelo sistema, não poderia ser revisado.

Por outro lado, a recorrente pugna pela verdade material e acrescenta que apresentou a documentação solicitada em procedimento fiscal que atestam a liquidez e certeza do direito creditório alegado.

Além disso, a recorrente argumenta que, ainda que tenham ocorrido as supostas inconsistências contábeis alegadas pela autoridade fiscal, elas não são suficientes para descaracterizar a existência, legitimidade, imprescritibilidade, certeza e liquidez dos créditos já deferidos pelo sistema.

No entanto, em que pese as alegações da defesa de que os créditos foram devidamente comprovados durante o procedimento fiscal, não é o que consta formalizado no Ofício nº 025/2017/DRF/CGZIRJ/SAFIS, por meio do qual a autoridade fiscal fundamenta o indeferimento do pleito, conforme resumo seguir:

a) As informações prestadas nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais — Dacon, que demonstram os fatos supostamente ocorridos na formação das referidas contribuições, divergem daquelas consignadas na contabilidade; b) Intimada a apresentar os arquivos contendo cada uma das operações geradoras dos respectivos créditos, a interessada apresentou razões contábeis das contas em que os créditos foram registrados na Escrituração Contábil Digital – ECD e memórias de cálculo do PIS e da COFINS; c) O crédito pleiteado tem como fundamento o art.17 da Lei nº 11.033, de 2004, que prevê a possibilidade de manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição. Desta forma,

para que a entidade faça jus ao direito previsto em lei, necessário se faz a contabilização do respectivo crédito do PIS e da COFINS, não bastando, para tanto, a simples escrituração do encargo correspondente pelo valor líquido (débito menos crédito), devendo fazê-la destacadamente em sua contabilidade; d) A cooperativa de leite limitou-se a fornecer planilhas gerenciais que identificam transações supostamente geradoras dos pretensos créditos, desacompanhadas dos elementos documentais de prova que as sustentassem; e e) Em vez de adequar a escrituração contábil dos anos-base de 2009, 2010 e 2011, consignando os fatos essenciais à caracterização daquela prerrogativa, a interessada enviou, em 30 de novembro de 2016, a retificação da Escrituração Contábil Digital — ECD, referente ao ano calendário de 2014, como "prova" da existência de saldos daquela natureza em períodos anteriores, o que não atende às determinações impostas pelas normas tributárias em vigor.

Nesse sentido, o Despacho Decisório Saort/DRF/CGZ nº 156/2018, com base nas informações contidas no referido Ofício nº 025/2017 e documentos acostados aos autos, concluiu que os motivos que levaram ao não reconhecimento do direito creditório pelo referido Ofício são os mesmos que ensejam a emissão do presente Despacho Decisório para o indeferimento do crédito pleiteado.

Dessa forma, diferentemente do alegado pela recorrente, as conclusões obtidas pela autoridade fiscal que emitiu o Ofício nº 025/2017/DRF/CGZIRJ/SAFIS foram corroboradas por outra autoridade fiscal que formalizou o Despacho Decisório ora guerreado, no sentido de que a recorrente não apresentou elementos de prova capazes de atestar a liquidez e certeza do direito creditório alegado.

No entanto, a recorrente não traz maiores explicações ou comentários sobre o mérito do indeferimento do direito creditório, tampouco apresentou em seu recurso documentos adicionais que pudessem sustentar o alegado em contraposição ao que foi fundamentado por duas autoridades fiscais diferentes que analisaram o pleito.

Em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), artigo 373, inciso I:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; (...)

No entanto, a Recorrente não trouxe nenhuma demonstração de equívoco dos cálculos que pudessem infirmar as conclusões da autoridade fiscalizadora.

Quanto às alegações da recorrente de eventual violação aos princípios constitucionais, a referida matéria é estranha à competência deste Colegiado. Com efeito, na via administrativa o exame da lide há de se ater apenas à aplicação da legislação vigente, sendo descabido pronunciar-se sobre a validade ou constitucionalidade dos atos legais, matéria que se

encontra afeta ao Supremo Tribunal Federal, como se verifica dos artigos 102, I, “a” e III, “b”, da CRFB, estando pacificada no âmbito administrativo através da Súmula CARF nº 2, a seguir:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pela contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro