



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

**Processo n°** 10783.725360/2011-72  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-001.203 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de maio de 2014  
**Matéria** COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO  
**Recorrente** AGRO FOOD IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Período de apuração:** 01/10/2007 a 31/12/2007

**Pedido de perícia/diligência. Prescindibilidade. Indeferimento.**

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

**Período de apuração:** 01/10/2007 a 31/12/2007

**DIREITO CREDITÓRIO. RECONHECIMENTO. ÔNUS DA PROVA.**

Nos pedidos de restituição e compensação de tributos é do contribuinte o ônus de provar os fatos constitutivos do direito creditório pleiteado. Prescrição contida no artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicado supletivamente ao PAF (Decreto No. 70.235/72).

O contribuinte deve demonstrar objetivamente com base em provas as suas alegações, de modo a evidenciar e corroborar o direito pretendido e não tentar transferir ao Fisco este ônus processual. Atribuir à fiscalização este dever é subverter as atribuições das partes na relação processual. Não cabe ao Fisco, e muito menos às instâncias julgadoras, suprir deficiências probatórias da parte autora.

**COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. CERTEZA E LIQUIDEZ.**

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação, nos termos do que dispõe o artigo 170 do Código Tributário Nacional.

**Recurso voluntário negado.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/07/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 22/07/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 28/07/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 30/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher em parte as preliminares suscitadas, apenas para realizar o julgamento deste processo em conjunto ao processo nº 10783.725365/2011-03; no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Gilberto de Castro Moreira Júnior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Tatiana Midori Migiyama.

## Relatório

O presente processo trata de pedido de ressarcimento, cumulado com a compensação de tributos, embasados em supostos créditos da Cofins na sistemática da não cumulatividade, oriundos da aquisição de café para revenda, cujo valor apontado pelo contribuinte é de R\$ 790.000,00, referente ao período de apuração do 4º trimestre de 2007 (e-fls. 7/9 e 12/27).

Para elucidar os fatos ocorridos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

### *Relatório*

*Trata o presente processo de pedido de ressarcimento lastreado em pretensos créditos oriundos da incidência não cumulativa da contribuição para a COFINS, tal como estatuído na Lei 10.833/03 e posteriores alterações, cujo valor apontado pelo contribuinte é de R\$ 790.000,00 (setecentos e noventa mil reais) abrangendo o 4º trimestre de 2007.*

*Segundo a Informação Fiscal SEFIS/DRF/VIT/ES nº 114/2011 (fls. 02/06) a auditoria fiscal comprovou à sociedade que a AGRO FOOD apropriou-se ilicitamente de créditos integrais fictos, razão pela qual foram objeto de glosa.*

*As provas e documentos produzidos durante os trabalhos fiscais que constam do processo administrativo nº 10783.725365/2011-03, bem como a presente Informação Fiscal e Despacho Decisório, serão cientificados simultaneamente à AGRO FOOD, por se tratarem do mesmo objeto, qual seja: análise, glosa e recomposição dos créditos a descontar.*

*AGRO FOOD apresentou à fiscalização MEMÓRIA DE CÁLCULO em meio magnético nas quais estão relacionadas, de forma individualizada, por fornecedor, as notas fiscais dos bens adquiridos para revenda utilizadas como BASE DE CÁLCULO dos créditos a descontar de PIS/COFINS constantes dos DACON'S apresentados.*

*Diante das fartas provas e documentos acostados ao processo administrativo nº 10783.725365/2011-03, a fiscalização constatou na escrituração da AGRO FOOD infração tributária relacionada à apropriação indevida de créditos integrais da contribuição social não cumulativa COFINS (7,6%), calculados sobre os valores*

*das notas fiscais de aquisição de café em grãos; quando o correto seria a apropriação de créditos presumidos (Art. 29 da Lei nº 11.051, de 29/12/2004 (DOU 30/12/2004), que deu nova redação ao artigo 8º da lei nº 10.925/2004).*

*Isso porque as pretensas aquisições de café contabilizadas pela AGRO FOOD em nome de comprovadas pseudo atacadistas, todas verdadeiramente empresas de fachada, foram usadas para dissimular as verdadeiras operações realizadas, quais sejam: aquisições de café em grãos diretamente de pessoas físicas (produtores rurais/maquinistas).*

*Os créditos integrais apropriados sobre notas fiscais de empresas de fachada foram glosados na presente auditoria e reconhecido o direito ao crédito presumido sobre tais operações, na forma da legislação aplicável.*

*Ao final, em face da AGRO FOOD, foram lançados, em determinados períodos de apuração, os valores devidos a título de COFINS em razão da falta/insuficiência de crédito a descontar no período e, principalmente, a apuração dos novos valores passíveis de ressarcimento.*

*O despacho decisório DRF/VIT/ES não reconheceu o direito creditório apontado no pedido de ressarcimento, abrangendo o período do 4º trimestre de 2007, relativo à apuração não-cumulativa da contribuição para a COFINS, nos termos da Lei 10.833/03 e atos normativos pertinentes e não homologou as compensações apresentadas em Dcomp.*

*A interessada foi cientificada em 06/08/2012 (fl. 36) e apresentou manifestação de inconformidade em 03/09/2012 alegando que é imprescindível o julgamento em conjunto com o processo 10783.725365/2011-03.*

*A interessada reitera as alegações efetuadas no processo 10783.725365/2011-03, afirmando ter adquirido o café de boa-fé, que as confirmações do negócio informam o produtor do café para que se saiba a qualidade do café adquirido e que não há provas de seu envolvimento na fraude.*

*Acrescenta que desempenha atividades relacionadas ao comércio de café em grãos e/ou industrializado no País bem como a importação e exportação dos mesmos.*

*Alega também que uma vez mantida a glosa deve ser reduzido o valor do IRPJ e CSLL apurados que foram objeto da Declaração de Compensação. A glosa do crédito impacta na base de cálculo dos débitos de IR e CSLL que vieram a ser compensados pelo crédito pleiteado.*

*Pleiteia perícia sob a alegação de que o crédito pleiteado refere-se ao 4º trimestre de 2006, ao passo que o Demonstrativo de Cálculo dos Créditos a Descontar acostado às fls. 1.393 do Processo 10783.725365/2011-03 demonstra a apuração dos créditos mensalmente ao longo de todo o de 2004. Junta DOC. 09*

*Encerra a impugnação requerendo:*

- a) Seja deferida a produção de prova pericial;*
- b) O julgamento simultâneo do processo 10783.725365/2011-03, bem como dos processos nº 10783.725360/2011-72, 10783.725356/2011-12, 10783.725353/2011-71;*
- c) Sejam reconhecidos os créditos integrais da COFINS apropriados pela Recorrente, no período em questão;*
- d) Sejam desconsiderados todos os argumentos fáticos e jurídicos lançados na Informação Fiscal SEFIS/DRF/VIT/ES nº 110/2011, no qual se embasou a glosa a qual se contesta, conforme fundamentação deduzida na presente Manifestação de Inconformidade.*

*Por fim, protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que se fizerem necessário para demonstrar o seu direito aos créditos de Cofins não cumulativos do período.*

A 16ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro proferiu o Acórdão nº 12-54.437, em 03 de abril de 2013 (e-folhas nº 178/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007*

***Diligência. Perícia. Desnecessária. Indeferimento.***

*Indefere-se o pedido de diligência (ou perícia) quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.*

***Juntada de Novas Provas***

*A prova documental deve ser apresentada na impugnação; precluído o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto quando justificado por motivo legalmente previsto.*

***Análise Simultânea. Processo.***

*É cabível a análise simultânea de processos quando a decisão se baseou em provas e documentos produzidos durante os trabalhos fiscais que constam em outro processo.*

***Crédito. Poder de investigação.***

*É dever da autoridade investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo quando da análise dos valores pleiteados em Pedido de Ressarcimento ou PER/Dcomp para fins de decisão.*

***Pedido de Ressarcimento. Saldo remanescente.***

*O pedido de ressarcimento deverá ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.*

***Matéria já Apreciada.***

*Incabível nova apreciação de matéria já analisada em processo anterior relativo ao mesmo período e mesmo tributo.*

***Manifestação de Inconformidade Improcedente***

***Direito Creditório Não Reconhecido***

A interessada regularmente cientificada do Acórdão, em 07/05/2013 (e-folhas 187/188), interpôs Recurso Voluntário em 05/06/2013 (e-fls. 190/ss), onde repisa os argumentos trazidos na impugnação.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

***Da admissibilidade***

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

***Preliminares******Do pedido para o julgamento deste processo conjuntamente com o processo nº 10783.725365/2011-03***

A Recorrente requer, em sede de preliminar, seja o presente processo julgado em conjunto com o processo nº 10783.725365/2011-03, assim como todos os demais processos vinculados à matéria.

O pedido da Recorrente está sendo atendido, razão pela qual estaremos julgando na mesma sessão de julgamentos o presente processo conjuntamente com o processo nº 10783.725365/2011-03 – que trata dos autos de infração do PIS e da Cofins e, ainda, com os demais processos que também tratam de pedido de ressarcimento e compensação das contribuições (nºs 10783.725349/2011-11, 10783.725353/2011-71, 10783.725356/2011-12 e 10783.725360/2011-72)

Assim sendo, acatada a preliminar suscitada pela Recorrente.

***Do pedido para realização de perícia/diligências***

A Recorrente requer a realização de diligência a fim de que seja determinado o montante de créditos de Cofins, e ao fim, seja concedida a totalidade dos créditos apurados.

Não há necessidade de perícia ou diligência, senão vejamos.

No que concerne à produção de prova pericial é oportuno ressaltar que o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, permite a autoridade julgadora indeferir a perícia eventualmente solicitada, quando entendê-la prescindível, sem que se configure tal fato cerceamento do direito de defesa. A perícia reveste-se das características de atividade de apoio ao julgamento e serve à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para o deslinde de questão controversa.

Compulsando-se os autos verifica-se que a Recorrente foi intimada pela fiscalização para apresentar os documentos que comprovassem o seu direito, assim como teve oportunidade de defender-se amplamente com a apresentação da impugnação e recurso.

É certo que o processo deve ter um ritmo, deve andar para frente, sendo que cada fase tem sua finalidade própria. A fase de apresentação de provas já foi superada. Agora, na fase recursal já não mais é o momento próprio para apresentação ou produção de provas.

Neste sentido, interessante citar abalizada lição de Maria Teresa Martinez López e Marcela Cheffer Bianchini (artigo “Aspectos Polêmicos sobre o Momento de Apresentação da Prova no Processo Administrativo Fiscal Federal”, do livro “A Prova no Processo Tributário”, Dialética: São Paulo, 2010, p. 51):

*(...) O devido processo legal manifesta princípios outros além do da verdade material. O processo requer andamento, desenvolvimento, marcha e conclusão. A segurança e a observância das regras previamente estabelecidas para a solução das lides constituem valores igualmente relevantes no processo. E, neste contexto, o instituto da preclusão passa a ser figura indispensável ao devido processo legal, e de modo algum se revela incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa ou com a busca pela verdade material.*

*O artigo 16 do PAF, em seu parágrafo 4º, estabelece limitações à atividade probatória do administrado ao determinar que a prova documental deve ser apresentada com a impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que restar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação por motivo de força maior ou referir-se a fato ou direito superveniente.” (grifamos)*

Assim sendo, indefiro o pedido para realização de perícia e diligência apresentado pela Recorrente.

#### **Mérito**

Conforme voto proferido nos autos do **processo nº 10783.725365/2011-03** (onde foram analisados os argumentos e provas trazidos pelas partes), julgado conjuntamente com este processo, restou decidido que a Recorrente não tem direito aos pretensos créditos do PIS e da Cofins solicitados, *verbis*:

*Em conclusão, diante do robusto quadro-probante apresentado pela fiscalização (repita-se: estão acostados aos autos mais de 1.300 folhas de documentos / e-folhas 47 a 1.398), composto por diversas espécies de provas, congruentes e consistentes, estou plenamente convencido da existência dos ilícitos tributários (materialidade), caracterizada pela interposição fraudulenta dos atacadistas de fachada (“laranjas”) entre os produtores rurais e os reais adquirentes do café, o que permitiu a utilização de **créditos indevidos e fictícios das contribuições sociais** por parte destes últimos, bem como na participação da Recorrente na prática desses ilícitos (autoria).*

Deste modo, deve ser indeferido o pedido de ressarcimento cumulado com compensação de tributos em decorrência da ausência de certeza e liquidez do suposto crédito reclamado, nos termos do que prescreve o artigo 170 do CTN.

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

O art. 170 do CTN fixa pressuposto nuclear a ser atendido pelo contribuinte a fim de que possa ser corroborada a compensação pela Fazenda Nacional: que seus créditos estejam revestidos de liquidez e certeza.

Os créditos pleiteados, como se viu no julgamento do processo nº 10783.725365/2011-03 não é líquido e muito menos certo.

Como muito bem destacado no voto condutor da decisão administrativa de primeira instância, por se tratar de declaração de compensação inverte-se o ônus da prova, devendo o contribuinte comprovar o seu direito líquido e certo, dentro do prazo para homologação previsto no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996. Portanto, não há que se falar em decadência do direito do Fisco para verificar os requisitos necessários para a homologação da compensação pretendida. Assim sendo, *“não se pode concluir que a autoridade fiscal deva aprovar o saldo anterior de crédito de não cumulatividade demonstrado na Dacon correspondente, e decidir pelo ressarcimento, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do crédito pleiteado. (...) Portanto, correta a análise de todo o ano-calendário de 2006”*.

Em nosso ordenamento jurídico, *ex vi* do artigo 333, do CPC – Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo tributário, o ônus da prova incumbe ao autor quanto à existência de fato constitutivo de seu direito. Esse artigo estabeleceu um regramento, destinado ao julgador, possibilitando que possa tomar uma decisão em desfavor daquela parte que não desempenhou bem a sua função de provar. Em reforço a este dispositivo, o artigo 396 do CPC impõe a exigência da devida instrução do pedido, *verbis*:

*Art. 396. Compete à parte instruir a petição inicial (art. 283), ou a resposta (art. 297), com os documentos destinados a provar-lhe as alegações.*

No mesmo sentido, o artigo 28 do Decreto nº 7.574/2011 (que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União) informa caber ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

A Recorrente deveria comprovar suas alegações, com base em documentos e livros fiscais, de modo a evidenciar e corroborar o direito pretendido e não tentar transferir ao Fisco o dever de comprovar as suas alegações (da Recorrente). Atribuir ao Fisco este dever é subverter as atribuições das partes na relação processual. Não cabe ao Fisco, e muito menos às instâncias julgadoras, suprir deficiências probatórias da parte/autora.

Em outro giro, merece ser acolhido o pedido da Recorrente para que seja “sanado erro material identificado” no acórdão da DRJ (objeto do processo nº 10783.725365/2011-03), que inovou ao negar tanto o direito ao crédito integral quanto o direito ao crédito presumido, de forma contrária à Informação Fiscal exarada pela autoridade da DRF – Vitória. De fato, na INFORMAÇÃO FISCAL SEFIS/DRF/VIT/ES nº 114/2011 restou consignado o seguinte (vide e-folha 2):

*Os créditos integrais apropriados sobre notas fiscais de empresas de fachada foram glosados na presente auditoria e **reconhecido o direito ao crédito presumido** sobre tais operações, na forma da legislação aplicável.*

*Além disso, foram glosados os créditos integrais apropriados sobre compras de café de cooperativas de produção agropecuária, vez que a AGRO FOOD tem direito apenas ao crédito presumido sobre tais compras, e com fim específico de exportação.*

*Assim, efetuou-se a RECOMPOSIÇÃO dos saldos dos créditos decorrentes de operações do mercado interno e externo. Após o desconto dos créditos com as contribuições da COFINS devidas mensalmente, efetuou-se o cálculo dos saldos dos créditos passíveis de ressarcimento, os quais foram pleiteados por meio de PER/DCOMP.*

*Ao final, em face da AGRO FOOD, foram lançados, em determinados períodos de **apuração, os valores devidos a título de COFINS em razão da falta/insuficiência de***

*crédito a descontar no período e, principalmente, a apuração dos novos valores passíveis de ressarcimento.*

*A fiscalização limitou o valor do PEDIDO DE RESSARCIMENTO ao valor do saldo do crédito a descontar referente à parcela do MERCADO EXTERNO (PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO).*

*Como dito, a recomposição dos créditos a descontar da COFINS não-cumulativa além de resultar em saldo a pagar dessa contribuição, acarretou no RECONHECIMENTO PARCIAL do valor dos créditos pleiteados nos PEDIDOS DE RESSARCIMENTO.*

*Entretanto, conforme tabela abaixo, após as glosas e a recomposição dos créditos a descontar, NÃO resultou saldo disponível de crédito no final do trimestre. Dessa forma, NÃO se RECONHECE o crédito oriundo da COFINS EXPORTAÇÃO requerido no PEDIDO DE RESSARCIMENTO, referente ao 4º trimestre de 2005 .*

*(...)*

*Em face de todo acima exposto, propõe-se ao Delegado da Receita Federal do Brasil em VITÓRIA/ES que: (a) **INDEFIRA o direito creditório apontado no pedido de ressarcimento no montante** o direito creditório apontado no pedido de ressarcimento no montante de R\$790.000,00 (setecentos e noventa mil reais), abrangendo o período do 4º trimestre de 2007, relativo à apuração não cumulativa da contribuição para a COFINS, nos termos da Lei 10.833/03 e atos normativos pertinentes; (b) **NÃO HOMOLOGUE** as compensações apresentadas em DCOMP.*

Destarte, ao negar provimento ao recurso voluntário apresentado não se pode agravar a situação da Recorrente (*reformatio in pejus*). Entretanto, no caso deste processo (depois de refeitos os cálculos) o indeferimento foi total, portanto, não há valores a serem ressarcidos/compensados, nos termos do que foi decidido no Despacho Decisório DRF/VIT/ES (e-folha 10).

Por fim, quanto ao pedido formulado pela Recorrente de redução dos débitos compensados de IRPJ e CSLL, na hipótese de ser mantida a glosa dos créditos integrais das contribuições, como já destacado na decisão recorrida, trata-se matéria que não compete ao CARF manifestar-se. Isto porque o pedido de reconhecimento de direito creditório (ou de redução de débitos compensados) deve ser formulado em procedimentos próprios, não se prestando o Recurso Voluntário como instrumento adequado a tais pretensões. Não há, portanto, previsão legal para o atendimento do pedido formulado pela Recorrente na seara do contencioso administrativo federal.

Ante ao exposto, em preliminares, acolho o pedido da Recorrente para que o presente processo seja julgado conjuntamente com o processo nº 10783.725365/2011-03 e nego o pedido para realização de perícia; no mérito, em face da não comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado, nos termos do artigo 170/CTN, voto por **negar provimento** ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Luis Eduardo Garrossino Barbieri

Processo nº 10783.725360/2011-72  
Acórdão n.º **3202-001.203**

**S3-C2T2**  
Fl. 266

---

CÓPIA