



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.722578/2019-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-013.000 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2024
Recorrente LACTICINIOS TIROL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/09/2010

DEDUÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO.

Constatado que os valores apurados de créditos vinculados à receita tributada no mercado interno, utilizados na dedução da contribuição devida do mês, são inferiores àqueles informados no Dacon, correto o procedimento fiscal de se utilizar o crédito.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/09/2010

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA É DO SUJEITO PASSIVO.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. LIVRE CONVICÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA. PRESCINDIBILIDADE. POSSIBILIDADE DE INDEFERIMENTO.

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

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO DO CRÉDITOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. SELIC.

É legítima a incidência de correção pela taxa Selic, a partir do 361º dia, contado do protocolo do pedido de ressarcimento em virtude da mora da Administração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em **negar provimento ao Recurso Voluntário**, mantendo os termos da decisão de primeira instância.

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Giglio – Presidente Substituta e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Celso José Ferreira de Oliveira, Laércio Cruz Uliana Júnior, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Catarina Marques Morais de Lima (substituta integral) e Ana Paula Giglio (Presidente Substituta).

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do Acórdão nº 109-010.218, exarado pela 3ª Turma da DRJ/09, em sessão de 08/12/2021, que julgou **improcedente a Manifestação de Inconformidade** apresentada pela contribuinte acima identificada, relativa ao Pedido de Ressarcimento de **Cofins não cumulativa – Mercado Interno, do 1º ao 3º trimestre/2010**.

A Manifestação de Inconformidade (fls 157/168) foi proposta contra o Despacho Decisório que **reconheceu parcialmente o valor de direito creditório pleiteado. Do total requerido de R\$ 16.586.043,78, reconheceu-se a parcela de R\$ 11.051.939,12.**

Com base em memórias de cálculo, memoriais descritivos, planilhas, documentos fiscais e escrituração fiscal e contábil apresentados pela contribuinte a Autoridade Fiscal constatou os seguintes pontos:

- o **crédito presumido teria sido deferido no valor que remanesceu ao final do período de apuração**, após a sua utilização nas deduções do valor devido da contribuição;
- o referido crédito foi analisado nos PAFs nº 10925.903901/2013-18, 10925.903903/2013-07 e 10925.903905/2013-98, **relativo a créditos básicos de Cofins não cumulativa, decorrentes das operações de vendas não tributadas no mercado interno**;
- verificou-se a **necessidade de ajustes no total do crédito pleiteado** no PER;
- todas as **informações que amparam a apuração dos créditos devem estar refletidas no Dacon**, de modo que os valores declarados como “Crédito Presumido - Atividade Agroindustriais Apurado no Mês” foram os utilizados para a análise do crédito pleiteado;
- anexa **quadro demonstrativo da apuração do crédito presumido e planilha de cálculos do crédito presumido de Cofins do 1º ao 3º trimestre de 2010 que foi ressarcido à contribuinte.**

A interessada apresentou a **Manifestação de Inconformidade** (fls 157/168) na qual se insurgiu contra a decisão, destacando os seguintes pontos:

- **inexistência de fundamento legal** para o não reconhecimento integral do Pedido de Ressarcimento;
- deveria ter sido utilizado o **novo conceito de insumo** para a análise das despesas glosadas;

- **existência de saldo credor de períodos anteriores** – inexistência de compensações com o crédito apurado no próprio período;
- o **ônus da prova** da inadequação dos créditos requeridos (glosas) seria do Fisco;
- requer a **realização de perícia/diligência**, tendo em vista que os critérios para as glosas teria sido subjetivo. Indica perito e quesitos a serem respondidos;
- direito a **correção monetária corrigida pela Selic a partir da data do protocolo dos pedidos** de ressarcimento até a data de sua efetiva utilização.

Requeru a reforma do Despacho Decisório e o reconhecimento do direito ao ressarcimento integral do valor solicitado, com incidência de correção monetária por meio da Taxa Selic.

Em 08/12/2021 a 3ª turma da DRJ/09 proferiu o acórdão n.º 109-010.601 onde, por **unanimidade** de votos decidiu **pelo indeferimento** das razões da Manifestação de Inconformidade.

Irresignada, a parte veio a este colegiado, através do **Recurso Voluntário** de fls 224/235, no qual alega em síntese **as mesmas questões** levantadas na Manifestação de Inconformidade.

Voto

Conselheira Ana Paula Giglio, Relatora.

Da Admissibilidade do Recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Do Processo

O litígio diz respeito à **utilização dos créditos presumidos de Cofins, apurados no 1º ao 3º trimestre de 2010**, na dedução das contribuições mensais devidas. No entendimento da contribuinte, a fiscalização não teria demonstrado ou justificado a redução dos créditos pleiteados no PER. Argumenta **possuir saldo credor de créditos presumidos de trimestres anteriores** que deveriam ser utilizado pelo Fisco para deduzir as contribuições devidas, caso necessário. Defende que a RFB **não possui base legal e fática para promover a dedução com o crédito presumido apurado no trimestre objeto do PER em análise, por ser um crédito mais recente.**

Do Não Reconhecimento da Integralidade dos Créditos e Saldos de Períodos Anteriores

A Recorrente argumenta que o crédito presumido sobre as compras de leite *in natura* apurado no período em referência **teria sido reconhecido pela fiscalização no exato valor que declarou no Dacon**. O crédito presumido apurado e homologado pela fiscalização não teria sido utilizado para desconto das contribuições devidas, o que estaria expressamente declarado no Despacho Decisório. Argumenta que, **sem qualquer fundamento legal, a fiscalização teria diminuído os valores do crédito reconhecido de modo injustificável**, uma vez que teria sido informada de que não houve utilização na dedução dos débitos a pagar. O desconto dos créditos seria de sua exclusiva opção, de acordo com o disposto nos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995. Por esta razão mesmo que houvesse motivos para o desconto de créditos realizado pela fiscalização, a decisão por compensar ou não seria única e exclusivamente de opção da contribuinte.

A interessada assevera, ainda, que o demonstrativo intitulado “*Controle de Utilização dos Créditos*”, constante do Despacho Decisório combatido, **revelaria saldo credor remanescente de períodos anteriores**. Ressalta que, considerando a existência deste saldo que foi confirmado pela fiscalização, ele deveria ser priorizado na utilização da dedução dos débitos das contribuições, sem afetar o crédito objeto do PER em análise. Argumenta que a comprovação também pode ser feita pela Ficha 23A (Cofins) ou Ficha 13A (PIS) do Dacon, a qual demonstraria que os créditos presumidos utilizados para deduzir os débitos da contribuição devida no trimestre e gerados em anos calendários anteriores.

A Decisão de primeira instância reproduz as planilhas constantes do Despacho Decisório, a fim de demonstrar para a interessada que **ocorreu glosa ao crédito básico vinculado ao mercado interno tributado na Cofins do período (1º ao 3º Tri 2010) que ocorreu nos processos de crédito de nº 10925.903901/2013-18, 10925.903903/2013-07 e 10925.903905/2013-98**.

Tal crédito foi utilizado na dedução da contribuição mensal devida. Porém, ao ser diminuído no citado processo de crédito, acarretou a utilização de outro tipo crédito para cobrir a parcela que foi negada pela fiscalização.

Reproduz-se abaixo uma das mencionadas planilhas (a qual demonstra a utilização dos créditos de períodos anteriores, em razão da insuficiência dos créditos reconhecidos) a fim de facilitar a compreensão do tema:

COFINS - Crédito Vinculado às Receitas no Mercado Interno Tributado	Crédito Deferido (A)	Crédito utilizado na dedução da contribuição devida - Ficha 23A - Dacon (B)	Créditos Calculados s/ Importação Utilizados no Mês (C)	Diferença = (A) - (B) + (C)
jan/10	125.809,98	171.775,47	0,00	-45.965,49
fev/10	114.575,85	112.610,45	0,00	Não houve saldo devedor
mar/10	133.908,92	153.461,52	2.250,33	-17.302,27

abr/10	103.081,81	115.680,12	0,00	-12.598,31
mai/10	119.418,29	162.256,46	0,00	-42.838,17
jun/10	116.539,13	124.509,70	2.082,82	-5.887,75
jul/10	130.039,38	154.520,59	0,00	-24.481,21
ago/10	150.376,07	142.496,99	0,00	Não houve saldo devedor
set/10	135.261,29	152.382,52	2.001,87	-15.119,36

Os valores indicados correspondem aos valores indeferidos dos créditos vinculados ao mercado interno tributado. Tais valores foram exatamente o que **gerou a redução do crédito presumido a ser ressarcido**. Ou seja, em razão das glosas que foram discutidas nos processos n.º 10925.903901/2013-18 (1º trim. 2010), 10925.903903/2013-07 (2º trim. 2010) e 10925.903905/2013-98 (3º trim. 2010) ocorreu uma redução no crédito presumido apurado pela contribuinte.

Conforme ressaltou a autoridade julgadora **não há discussão quanto ao valor do crédito presumido deferido e quanto àquele descontado de períodos anteriores** (indicado na linha 11 da planilha de fls 216/217), mas apenas quanto à **importância do valor do saldo do mês utilizado para abater a própria contribuição** (descrita na linha 12 da mesma planilha), que foi, exatamente, o valor deduzido do crédito já ressarcido à contribuinte.

A fiscalização, ao glosar créditos vinculados ao mercado interno tributado, utilizou parcela do crédito presumido do trimestre em referência para cobrir a parte do crédito glosado e que havia sido utilizada na dedução da contribuição devida.

Assim, **entende-se como correto o procedimento fiscal que utilizou o crédito presumido calculado no 1º ao 3º trimestre de 2010 para completar o valor total necessário utilizado pela contribuinte na dedução da contribuição devida**.

Do Ônus da Prova

A parte insurge-se contra o fato de que a Autoridade Fiscalizadora **teria glosado créditos presumidos, segundo seu entendimento, sem qualquer comprovação de irregularidade e sem fundamentar suas razões**. Afirma que o ônus da prova seria da fiscalização, vez que teria sido ela quem efetuou a redução destes créditos pleiteados. Em seu entendimento, a autoridade apenas presumiu que a empresa não teria direito a crédito, mas que **para tal deveria se incumbir de comprovar a existência de irregularidades**. Discorre sobre o artigo 373 do Código de Processo Civil, afirmando que caberia à RFB demonstrar que a empresa não teria direito ao crédito ou que os documentos fiscais que o embasam trazem alguma inconsistência ou irregularidade.

Não cabe razão à Recorrente neste ponto.

Nos casos de pedidos de ressarcimento e/ou compensação é obrigação daquele que pleiteia o crédito a demonstração inequívoca de seus direitos. Cabe ao recorrente demonstrar de forma inequívoca o direito pleiteado. Este Conselho adota posição é pacífica no sentido de que o ônus da prova, em pedidos de restituição, ressarcimento e compensação

pertence ao contribuinte, maior interessado no pleito, conforme se verifica através das ementas de acórdãos abaixo transcritas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

COFINS. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROVA. COMPROVAÇÃO. ART. 170 DO CTN.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. A prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser provido.

Processo n.º 10183.908046/2011-92. Acórdão n.º 3201-005.809. Relator: Conselheiro: Laercio Cruz Uliana Junior.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do Fato Gerador: 30/04/2003

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito.

Processo n.º 13819.908819/2012-96 Acórdão n.º 3002-002.105. Relator: Conselheira: Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta.

Decorre deste entendimento que **caberia ao Recorrente apresentar provas e contra provas, a fim de deixar demonstrado de forma clara e transparente o direito pleiteado.** Mas, ainda que assim não o fosse, a Autoridade Fiscalizadora **demonstrou claramente que o crédito foi deferido apenas parcialmente, pois parte dele foi utilizado para cobrir os créditos não reconhecidos** analisados em processo administrativo fiscal apartado (créditos vinculados às receitas de vendas tributadas no mercado interno e créditos presumidos de outros períodos de apuração) e que foram utilizados nas deduções da contribuição a pagar no trimestre em exame neste processo.

Pelo exposto, voto por **negar provimento** ao pleito da Recorrente no que diz respeito ao ônus da prova.

Do Requerimento para Realização de Perícia/Diligência

Por fim, requer a Recorrente a realização de **perícia técnica** para análise dos quesitos que propõe, em razão de entender que a decisão da Autoridade Fiscalizadora teria um caráter subjetivo.

Considerando as informações constantes do processo, bem as resposta a todos os quesitos propostos terem sido respondidas pela Autoridade Julgadora de primeira instância (fl.

217) entende-se estarem presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários a adequada solução da lide. Portanto, é prescindível o pedido de diligência ou perícia.

Da Correção Monetária

Finalmente, alega que é seu direito ter **os créditos de PIS/Cofins corrigidos monetariamente, a partir da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento** até a data da sua efetiva utilização. Defende que essa questão já teria sido decidida pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso representativo da controvérsia, que reconheceu o direito à correção monetária sobre os créditos de IPI, PIS e COFINS objeto de ressarcimento (REsp nº 1.035.847). Entende que, excedido o prazo máximo de 360 dias da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento, a Fazenda Pública passa a ser considerada em mora.

Requer que seja determinada a aplicação da atualização monetária sobre os créditos da seguinte forma:

1. a partir do momento da sua apuração até a data da efetiva compensação; e
2. a partir do momento da sua apuração até a data do efetivo ressarcimento, no que se inclui o **saldo remanescente a ser ressarcido em espécie**, nos termos do §4º, do art. 39, da Lei nº 9.250, de 1995.

O pedido de ressarcimento foi analisado após o transcurso do prazo de 360 dias.

Conforme já mencionado na decisão de piso, nos termos da Nota Técnica CODAR/RFB nº 22 de 2021, **deve ser aplicada a taxa SELIC aos créditos de ressarcimento de PIS e de COFINS, após o 360º dia após a transmissão do pedido à parcela do crédito deferido e ainda não ressarcido ou compensado**, considerando Parecer PGFN/CAT nº 3.686, de 2021, em atenção à tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em relação à incidência de juros compensatórios.

Conclusão

Diante do exposto, voto no seguinte sentido:

- i) **negar o pedido de diligência**, em razão de sua prescindibilidade;
- ii) **negar provimento** ao presente recurso, **mantendo os termos** da decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Giglio

