



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.001082/2009-58
ACÓRDÃO	3301-014.824 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA DALIA ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

NULIDADE DA DECISÃO. VIOLAÇÃO AO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em omissão cerceamento do direito de defesa, quando a decisão recorrida, embora não tenha se pronunciado objetivamente sobre todos os argumentos apresentados, afasta a pretensão do direito creditório em face da inexistência de provas, especialmente quando há alteração do fundamento do direito creditório inicialmente apresentado à fiscalização e o defendido em sede recursal.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA DA RECORRENTE.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito nos termos do artigo 170 do CTN. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito pleiteado e, não desincumbindo deste ônus, não há como reconhecer o direito creditório.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Derouledé – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bruno Minoru Takii, Keli Campos de Lima, Marcelo Enk de Aguiar (substituto[a] integral), Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Derouledé (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Rodrigo Kendi Hiramuki, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcelo Enk de Aguiar.

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Relatório

Trata o processo de contestação contra o Despacho Decisório n.º 4/2018 - DRF/SCS/SAORT, de 23 de janeiro de 2018, que deferiu parcialmente os Pedidos de Ressarcimento de créditos de Cofins Não-Cumulativa – Exportação, de que trata o § 1º do artigo 6º da Lei nº 10.833, de 2003.

Indigitados créditos foram pleiteados pela empresa em epígrafe por meio do formulário de fl. 52 (processo n.º 13051-000.040/2005-11) e do PER/DCOMP n.º 15091.32396.270409.1.1.09-3918 de fls. 94-96 (processo n.º 13005-001.082/2009-58), onde requereu o ressarcimento de créditos e créditos complementares que diz terem sido obtidos no 3º Trimestre de 2004, nos valores respectivos de R\$ 317.394,30 e R\$ 262.133,71, tendo sido deferidos R\$ 334.033,70.

Do Despacho Decisório

No Despacho Decisório a autoridade fiscal relata que, inicialmente, a interessada solicitou o ressarcimento de créditos de Cofins Não Cumulativa - Exportação do 3º trimestre de 2004, no valor de R\$ 317.394,30, o qual foi reconhecido em parte, no valor de R\$ 221.273,38, e as compensações dos débitos informados em declarações de compensação foram homologadas até o limite do crédito reconhecido por meio do Despacho Decisório DRF/SCS, de 02/04/2007, de fl. 73. A interessada concordou com a decisão, inexistindo inconformidade envolvendo o referido despacho decisório.

Em 27/04/2009, transmitiu o PER n.º 15091.32396.270409.1.1.09-3918, complementar, objetivando o reconhecimento dos créditos da Cofins Não Cumulativa -

Exportação do 3º trimestre de 2004, no valor de R\$ 262.133,71. O pedido de ressarcimento foi indeferido por meio do Despacho Decisório eletrônico com número de rastreamento 848050246 de fl. 93 (processo administrativo n.º 13005-001.082/2009-58). A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado (Acórdão n.º 15-26.713 – 4ª Turma da DRJ/SDR, de 05/04/2011, de fls. 103-106). A Terceira Seção de Julgamento do CARF negou provimento ao recurso voluntário da Interessada (fls. 135-137). O processo administrativo foi arquivado em 10/12/2013.

A Interessada ingressou com ação ordinária para discutir a anulação dos despachos decisórios proferidos em processos administrativos, reformando-se as decisões e reconhecendo a legitimidade dos pedidos de ressarcimento complementares, para que outra decisão administrativa acerca do mérito dos créditos fosse proferida.

A Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, nos autos do processo eletrônico n.º 5006281-42.2014.4.04.7114-RS (PAJ n.º 11677-720.071/2015-81), negou provimento à apelação da União, mantendo a r. Sentença que dispôs:

"Ante o exposto, julgo procedente o pedido para anular os despachos decisórios exarados nos processos administrativos n. 13051.000039/2005-96; n.º 13051.000040/2005-11; n.º 13051.000218/2009-57; e n.º 13005.000537/2009-18, e reconhecendo a legitimidade dos pedidos de ressarcimento, determinar à União que, no prazo de 30 (trinta) dias, profira decisão administrativa acerca do mérito dos créditos, devendo observar a correlação entre os números dos processos administrativos 13051.000039/2005-96 e 13051.000040/2005-11, com seus números novos 13005.001081/2009-11 e 13005-001082/2009-58."

A Procuradoria-Seccional da Fazenda Nacional em Lajeado (RS) informou, nos autos do processo n.º 11677-720.071/2015-81, que a União foi intimada do referido acórdão em 18/12/2017 e, portanto, sem efeito suspensivo eventual recurso da União, está aberto o prazo para cumprimento do que foi sentenciado.

Então, houve reunião dos processos administrativos n.º 13051 000.040/2005-11 (principal) e n.º 13005-001.082/2009-58 (apensado) para decisão conjunta.

A auditoria deu-se com base nos elementos constantes no sistema informatizado, bem como pelas informações apuradas no Termo de Verificação Fiscal de fls.

70-72 que foi base para o Despacho Decisório DRF/SCS, de 02/04/2007, fl. 73.

As inconsistência apuradas no indigitado termo foram as seguintes: a)

apuração indevida de crédito presumido em 07/2004 sobre a aquisição de produtos agropecuários, posto que o benefício fiscal entrou em vigor em 01/08/2004; b) saída de soja com exigibilidade da contribuição, no entanto, tributada com alíquota zero.

Houve recálculo do direito creditório com base nas informações prestadas no Dacon retificador, cujo resultado foi o seguinte: em relação ao terceiro trimestre de 2004, os créditos de Cofins de Julho/2004 vinculados à exportação foram integralmente consumidos na dedução dos débitos da contribuição; nos meses de Agosto/2004 e Setembro/2004, efetuado o desconto dos valores já utilizados em procedimento de compensação nos autos do processo administrativo n.º 13051-000.040/2005-11, restando crédito passível de ressarcimento no montante de R\$ 112.760,32.

A contribuinte foi cientificada da decisão em 25/01/2018, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, conforme termo de ciência acostado à fl. 424.

Da Manifestação de Inconformidade

Inconformada com a decisão proferida, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade em 26/02/2018 (fls. 460 a 467).

Destaca que o despacho decisório indeferiu o crédito presumido sobre as aquisições de insumos agropecuários. Contudo, sustenta que, uma vez sendo tributadas as aquisições, os insumos agropecuários geraram direito ao crédito pela alíquota básica da Cofins, no período de aquisição de 1º/08/2004 a 04/04/2006, devendo, então, ser deferido o crédito pleiteado.

Sustenta que detém o direito da correção monetária dos seus créditos pela Taxa Selic, a fim de recompor a defasagem dos seus créditos, em face da resistência ilegítima do Fisco, em conformidade com o art. 39, § 4.º da Lei nº 9.250/95 e a Súmula nº 411 do STJ.

Ao final, requer que a presente Manifestação de Inconformidade seja integralmente acolhida para, reformando o despacho decisório ora combatido na parte que lhe é desfavorável, seja reconhecida a legitimidade do seu pedido de ressarcimento na sua totalidade, acrescido da taxa Selic desde a data do protocolo do pedido, com base na Súmula nº 411 do STJ.

É o relatório.

Em análise da manifestação de inconformidade, a 7ª Turma da DRJ/POA por meio do acórdão 10-65.874 julgou-a improcedente conforme decisão abaixo ementada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação da existência do direito creditório pleiteado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004 CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

Existe expressa vedação legal na legislação que rege a matéria acerca da não incidência de atualização monetária ou juros sobre os respectivos valores dos créditos de ressarcimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresenta recurso voluntário arguindo preliminarmente a nulidade da decisão recorrida. No mérito, sustenta o direito ao crédito de COFINS sobre aquisição de produtos agropecuários relativamente ao período de julho de 2004.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Preliminar: Nulidade da decisão Recorrida.

Preliminarmente, suscita a Recorrente a nulidade da decisão recorrida uma vez que a DRJ “*não analisou os argumentos trazidos pela ora Recorrente em sua defesa, tangenciado a discussão sobre o direito (ou não) do creditamento da COFINS, mantendo a glosa realizada pela Autoridade-Fiscal no Despacho Decisório, sob o fundamento de que a ora Recorrente não teria feito prova do seu direito creditório.*”

Argui que “*é possível perceber no Despacho Decisório nº 4/2018 – DRF/SCS/SAORT (fls. 407/412), o argumento central para o indeferimento parcial do pedido de ressarcimento foi o de que o crédito presumido sobre a aquisição de produtos agropecuários, apurado apenas em relação ao mercado interno, entrou em vigor apenas a partir de 01/08/2004, razão pela qual não seria possível a tomada de crédito presumido no período de Julho/2004, o que ensejou a glosa dos valores relacionados a tal período.*”

Conclui que “*em nenhum momento o despacho decisório fundamenta a sua decisão em razão da suposta insuficiência de provas juntadas aos autos pela ora Recorrente. Muito antes pelo contrário, sua conclusão resulta justamente da análise da documentação produzida pela ora Recorrente.*”

Pois bem. Analisando detidamente os fundamentos do despacho decisório, a manifestação de inconformidade apresentada e a decisão recorrida, entendo que não assiste razão à Recorrente.

Ao verificarmos o despacho decisório temos que em relação ao crédito de COFINS sobre aquisição de produtos agropecuários relativamente ao período de julho de 2004 - objeto de litígio nos autos – foi realizada glosa nos termos do TVF de fls. 70-72, sob argumento de o crédito presumido sobre a aquisição de produtos agropecuários, apurado apenas em relação ao mercado interno, entrou em vigor a partir de 01/08/2004, nos termos do artigo 8º da Lei n.º 10.925, de 23/07/2004, e da Instrução Normativa SRF n.º 660, de 17/07/2006. Vejamos (fls. 409):

10
fls. 70-72:

Informações das inconsistências apuradas por meio do Termo de Verificação Fiscal de e-

10.1 O crédito presumido sobre a aquisição de produtos agropecuários, apurado apenas em relação ao mercado interno, entrou em vigor a partir de 01/08/2004, nos termos do artigo 8º da Lei n.º 10.925, de 23/07/2004, e da Instrução Normativa SRF n.º 660, de 17/07/2006. Antes não cabe a constituição desse crédito. A pessoa jurídica apurou crédito presumido em julho de 2004 (Linha 18 da Ficha 06 do Dacon). Esse crédito foi glosado,

10.2 A pessoa jurídica, no trimestre analisado, em demonstrativo assinado e juntado ao processo, especifica vendas de soja com alíquota zero. Na realidade, a saída de soja na situação da pessoa jurídica se submeteria à suspensão das contribuições. Entretanto, tal suspensão, prevista no artigo 9º da Lei n.º 10.925, de 23/07/2004, dependia, nos termos do seu § 2º, do estabelecimento de termos e condições da sua aplicabilidade, o que se deu somente através da Instrução Normativa SRF n.º 636, de 24/03/2006 (DOU de 04/04/2006), revogada posteriormente pela IN SRF n.º 660, de 2006. Da interpretação dos dispositivos citados, infere-se que as vendas de soja efetuadas até 03/04/2006 submetem-se à exigibilidade da contribuição, porque ainda não se aplicava a aludida suspensão.

Pela passagem acima colacionada, não restam dúvidas que foram pleiteados créditos presumidos informados na linha 18 na ficha 06 do DACon para todo o período de 01/07/2004 a 30/09/2004.

Em manifestação de inconformidade, a Recorrente insurgiu contra referida glosa conforme se verifica em suas razões recursais (fls. 460 a 467) argumentando o direito aos créditos básicos em relação ao mês de julho/2004, já que a suspensão de PIS e COFINS para produtos agropecuários teve sua vigência a partir de 04/04/2006 data da publicação da IN nº 636, 24/03/2006, que regulamentou o art. 9º da Lei nº 10.925/04. Vejamos:

Desta forma, a ora Manifestante não pode concordar com a conclusão do r. despacho decisório combatido, pois, antes do advento da IN/SRF nº 660/2006, lhe era garantido, inclusive, o crédito sobre as alíquotas básicas do PIS e da COFINS.

Portanto, é inequívoco que os insumos agropecuários geraram direito ao crédito pela alíquota básica da Cofins, no período de aquisição de 1º/08/2004 a 04/04/2006.

Por esta razão, requer o provimento da sua Manifestação de Inconformidade para, reformando o r. despacho decisório, seja deferido integralmente o seu pedido de ressarcimento.

Ocorre que, como já demonstrado, os valores glosados foram pleiteados pela Recorrente como créditos presumidos e não créditos básicos, não havendo no despacho decisório qualquer análise neste sentido.

Na análise dos argumentos apresentados em manifestação de inconformidade verifica-se que a Recorrente se equívoca quando alega que o Despacho decisório “*verificou apenas que a suspensão do PIS e da COFINS aplica-se apenas a partir de abril de 2006, mas, não verificou qual seria a consequência ao crédito nas aquisições de produtos agropecuários que foram adquiridos com tributação.*” Isto porque, a análise relativa à suspensão feita no despacho se deu em face das saídas promovidas pela Recorrente que, nos termos do demonstrativo apresentado no processo, especificava vendas de soja com alíquota zero. Logo, como a suspensão (e não alíquota zero) só teve vigência a partir de 04/04/2006, as vendas realizadas se submeteriam à exigibilidade da contribuição. Vejamos novamente

10.2 A pessoa jurídica, no trimestre analisado, em demonstrativo assinado e juntado ao processo, especifica vendas de soja com alíquota zero. Na realidade, a saída de soja na situação da pessoa jurídica se submeteria à suspensão das contribuições. Entretanto, tal suspensão, prevista no artigo 9º da Lei n.º 10.925, de 23/07/2004, dependia, nos termos do seu § 2º, do estabelecimento de termos e condições da sua aplicabilidade, o que se deu somente através da Instrução Normativa SRF n.º 636, de 24/03/2006 (DOU de 04/04/2006), revogada posteriormente pela IN SRF n.º 660, de 2006. Da interpretação dos dispositivos citados, infere-se que as vendas de soja efetuadas até 03/04/2006 submetem-se à exigibilidade da contribuição, porque ainda não se aplicava a aludida suspensão.

Neste contexto, não foi pleiteado créditos básicos, mas sim presumidos e não houve no despacho decisório qualquer análise deste direito creditório que foi invocado pela Recorrente tão somente em sede de manifestação de inconformidade sem qualquer amparo probatório, tais como origem do crédito, notas, dentre outros.

Assim, a DRJ indeferiu pleito da Recorrente exatamente porque não houve apresentação de provas haveis a comprovar a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado em manifestação de inconformidade. Vejamos passagem da referida decisão (fls. 515/516):

Mérito

A utilização dos créditos representa uma faculdade do contribuinte, que pode ou não ser exercida. Não se pode, nesses termos, no presente julgado, proceder ao deferimento de créditos, quando o próprio contribuinte não exerce essa faculdade de forma a demonstrar a certeza e liquidez do seu direito creditório.

O retorno da análise dos créditos imposta pelo Poder Judiciário deu-se porque "houve apenas uma complementação do pedido de ressarcimento por parte da autora, ou seja, houve apenas a realocação dos valores passíveis de ressarcimento de crédito, motivado pela revisão do rateio proporcional da receita bruta auferida, razão pela qual ocorreu o aumento do crédito passível de ressarcimento", conforme se verifica da leitura do voto do juízo *ad quem* na Apelação interposta pela parte, fl. 403.

Curial destacar que a fiscalização demonstrou o cálculo do direito creditório fls. 409/410 e a defesa nada trouxe para demonstrar a certeza e liquidez do crédito *complementar* que diz ter direito, limitando-se a defender a sua existência por meio das alegações já relatadas, as quais se referem a aspectos analisados quando da emissão do primeiro despacho decisório, antes da existência dos indigitados *créditos complementares*.

Processo 13005.001082/2009-58
Acórdão n.º 10-65.874

DRJ/POA
Fls. 5

Demais, àquela oportunidade, a interessada concordou com as glosas que agora aduz serem improcedentes ou merecendo outro tratamento tributário. Contudo, meras alegações de existência de créditos não tem o condão de qualificar-lhes a validade, devendo, para isso, haver a pertinente documentação probatória, o que não foi encontrado nos autos.

Há necessidade de se ter coerência nas informações contábeis e fiscais e não cabe à fiscalização refazer a sua escrita contábil/fiscal ou recuperar o histórico para o contribuinte. Nesse sentido, apenas a documentação contábil completa, que reflita de maneira incontestada o direito creditório da recorrente, seria hábil a fazer prova que laborasse a seu favor.

Ressalte-se que, no processo de ressarcimento/restituição/compensação, o administrado é o autor do feito e, como tal, possui o encargo de provar o fato constitutivo de seu direito (artigo 373, inciso I, do Novo Código de Processo Civil) ¹ e o momento apropriado para entrega dos elementos probatórios é a interposição da peça impugnatória (artigos 15 e 16, inciso III e § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972) ².

Por essa razão, é ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência, e, por conseguinte, o erro em que se fundou a sua ausência em declaração obrigatória, em sendo o caso.

Na espécie, como o administrado não aduziu os elementos supracitados que comprovassem a existência de direito creditório, mantém-se a decisão recorrida em todos os seus termos.

Desta forma, não há que se falar em cerceamento de defesa, tampouco em nulidade, uma vez que a decisão recorrida afastou a pretensão do direito creditório da Recorrente em face da inexistência de provas que amparassem o novo fundamento do direito creditório – créditos básicos - defendido em manifestação de inconformidade.

Assim, afasto a preliminar.

Mérito.

Em relação ao mérito, analisando detidamente a peça recursal apresentada verifica-se claramente que, da mesma forma que consta na manifestação de inconformidade, a Recorrente defende que ainda que não tenha direito sobre o crédito presumido pleiteado em relação a julho

de 2004, deveria ter sido concedido créditos básicos em relação as aquisições dos produtos agropecuários, uma vez que foram adquiridos com incidências das contribuições.

Alega que a suspensão de PIS e COFINS para produtos agropecuários teve sua vigência a partir de 04/04/2006 data da publicação da IN nº 636, 24/03/2006, que regulamentou o art. 9º da Lei nº 10.925/04 e, uma vez que as aquisições foram tributadas, há direito ao crédito em face da não-cumulatividade.

Entretanto, em que pese os argumentos de direito apresentados, fato é que a Recorrente em momento algum apresentou as notas de aquisição que amparam o direito creditório e, ao contrário do que afirmado, não houve no procedimento de fiscalização a análise das aquisições relativas ao período glosado na perspectiva do crédito sobre alíquotas básicas de PIS e COFINS.

É importante destacar que tratando-se de pedidos de ressarcimento a demonstração da liquidez e certeza do crédito pleiteado é encargo exclusivo do sujeito passivo e, ao deixar de apresentar documentos hábeis a comprovar o direito pleiteado, a consequência imediata é indeferimento do pedido.

Conclui-se, assim, que a Recorrente não desincumbiu do ônus probatório nos termos do artigo 373 do CPC¹, o que impediu a verificação da exatidão dos créditos pleiteados, já que o direito ao creditamento não se presume e deve ser comprovado mediante documentação idônea e inequívoca. Assim, não há qualquer reparo a ser feito na decisão recorrida.

Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima

¹ Art. 373. O ônus da prova incumbe:
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito