Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13982.721118/2013-33

Processo nº	13982.721118/2013-33
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3201-010.804 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	27 de julho de 2023
Recorrente	COOPERATIVA AGROPECUARIA VIDEIRENSE
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

DATA DO FATO GERADOR: 29/05/2013

CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA INICIAL DO CONTRIBUINTE.

Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova inicial é do contribuinte ao solicitar o crédito.

Acordam os membros do colegiado, por maioria votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, vencida a conselheira Tatiana Josecovicz Belisário que a acolhia para determinar a análise do pedido na unidade de origem, e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. A conselheira Tatiana Josefovicz Belisário manifestou interesse em apresentar declaração de voto. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-010.796, de 27 de julho de 2023, prolatado no julgamento do processo 13982.721104/2013-10, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)
Hélcio Lafeta Reis - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Marcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisario, Mateus Soares de Oliveira, Hélcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância administrativa da DRJ, que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, apresentada em oposição ao despacho decisório.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório e ementa do Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a apreciação dos fatos e trâmite dos autos:

> "Trata o processo de contestação contra Despacho Decisório (Rastreamento nº 065540490), emitido pela DRF em Joaçaba, em 24/09/2013, que indeferiu o PEDIDO DE RESSARCIMENTO de PIS/PASEP não cumulativo – Mercado Interno, relativo ao 2º trimestre/2010, pleiteado por meio do PER nº 20181.27722.290513.1.1.10-9390, por se tratar de pedido em duplicidade, uma vez que a interessada teria transmitido para o mesmo crédito o PER/Dcomp nº 34985.46038.091211.1.1.10-3080. A fundamentação contida na decisão administrativa está fundamentada no parágrafo 7º do art. 21, § 2º do art. 28 e § 3º do art. 29-C, todos da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, com suas alterações.
>
> Cientificada da decisão, a interessada apresentou, por meio de seu representante legal, Manifestação de Inconformidade, argumentando que ao efetuar a apuração das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins equivocou-se na interpretação da legislação, deixando de excluir da base de cálculo parcelas previstas em lei, especificamente as exclusões previstas no art. 15 da MP nº 2.158-35, de 2001 (valores repassados aos associados); no art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003 (custos agregados ao produto agropecuário dos associados), e no art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003 (sobras apuradas). Assim como deixou de escriturar todos os créditos ordinários previstos no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003 e os créditos presumidos previstos no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004. Diz que, constatado o erro, fez constar os valores corretos em Dacon Retificador.
>
> Ressalta que, dessa forma, foi apurado um saldo credor maior do que aquele solicitado no PER/Dcomp anteriormente transmitido. Diante disso, enfatiza que a solicitação feita pela autoridade administrativa por meio de intimação para apresentar pedido de cancelamento para o PER em duplicidade ou, então, retificar o primeiro pedido de ressarcimento apresentado, referente ao mesmo crédito para nele informar todo o saldo possível de ressarcimento no trimestre, era indevida, pois acredita que a presente situação não caracteriza pedido em duplicidade, nem tampouco entende ser o caso de apresentar pedido retificador. Diz tratar-se de pedido complementar de crédito (diferença de saldo credor – mercado interno) e não de pedido em duplicidade e tampouco é o caso de retificação, uma vez que teve apreciação por parte da autoridade administrativa, não sendo possível retificá-lo.
>
> É o relatório."

A Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal foi publicada da seguinte forma:

> "ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Data do fato gerador: 29/05/2013

Original

> PEDIDO DE RESSARCIMENTO COMPLEMENTAR. TRIBUTO E PERÍODO DE APURAÇÃO IDÊNTICOS. DUPLICIDADE.
>
> Caracteriza-se duplicidade a transmissão de mais de um pedido de ressarcimento, para o mesmo crédito e mesmo período de apuração, uma vez que cada pedido deverá referir-se a um único trimestre-calendário e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
>
> Direito Creditório Não Reconhecido"

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Impugnação, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> Conforme a legislação, o Direito Tributário, as provas, os fatos, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.
>
> Por conter matéria desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.
>
> Diferentemente do alegado pelo contribuinte, o devido processo legal foi respeitado e nenhuma das nulidades previstas no Art. 59 do Decreto 70.235/72 restou configurada, seja no despacho decisório ou na decisão recorrida.
>
> Com relação ao mérito, é relevante registrar que o ônus da prova é do contribuinte nos casos de crédito, conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art. 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal:
>
> > "Lei nº 9.784/1999
> >
> > Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.
> >
> > (...)
> >
> > Decreto 70.235/72
> >
> > Art. 16. A impugnação mencionará:

Original

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

Código Tributário Nacional

SEÇÃO III

Pagamento Indevido

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.

Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;(Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

Original

> II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.
>
> Art. 169. Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.
>
> Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.
>
> SEÇÃO IV
>
> Demais Modalidades de Extinção
>
> 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.(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)
>
> Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.
>
> Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.(Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 2001)"

A legislação é clara e específica sobre o ônus da prova ser do contribuinte na demonstração do crédito.

Em Recurso Voluntário, no presente caso em concreto, o contribuinte não comprovou a certeza e a liquidez do crédito alegado, simplesmente alegou que revisou seus pleitos anteriores e verificou a existência de créditos em maior quantidade, conforme trechos selecionados e transcritos do recurso:

> "No entanto, ocorre que posteriormente ao deferimento desse primeiro pedido, porém, ainda no prazo legal, a recorrente efetuou a revisão da sua apuração, quando constatou que, por um lapso, se equivocou na interpretação da legislação que rege as Contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins e, por consequência, deixou de excluir da base de cálculo das referidas contribuições parcelas previstas em lei, em específico, as exclusões previstas no art. 15, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, no art. 17, da Lei nº 10.864/2003 e no art. 1º, da Lei nº 10.676/2003. De igual modo, deixou de escriturar a integralidade dos créditos ordinários previstos no art. 3º, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, e dos créditos presumidos previstos no art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, a que faz jus.
>
> ...
>
> No caso presente, não há "pedido em duplicidade", e sim um pedido complementar, oportunamente formulado, relativo a saldo credor de Cofins, apurado nos termos do art. 3º, das Leis nos 10.637/2002 (PIS/Pasep) e

Original

> 10.833/2003 (Cofins), vinculado à receita de mercado interno não tributado, conforme dispõe o art. 16, da Lei nº 11.116/2005 e o art. 17, da Lei nº 11.033/2004."

Ora, onde está nos autos a comprovação dos créditos do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 e dos créditos presumidos previstos no art. 8º, da Lei nº 10.925/2004?

Quais seriam as exatas operações e rubricas que deveriam ser objeto das alegadas exclusões previstas no art. 15, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, no art. 17, da Lei nº 10.864/2003 e no art. 1º, da Lei nº 10.676/2003?

Sem as devidas comprovações das naturezas das alegadas exclusões e dos alegados créditos não é sequer possível justificar uma diligência para apurar e buscar tais créditos, justamente por não serem líquidos e nem certos.

Uma nova apuração de ofício, em sede de julgamento, configuraria a inversão dos ônus da prova, situação que não pode ser admitida pois é contrária às normas que regulam o processo administrativo fiscal.

Pelas razões expostas e por concordar integralmente com o Acórdão recorrido, reproduzo as mesmas razões de decidir para, neste julgamento, também servirem de fundamento decisório:

> "Cabe analisar a legislação que rege a matéria, lembrando inicialmente que o § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (incluído pela Lei nº 11.051, de 2004), que trata da compensação, restituição e ressarcimento, dispõe que "A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação".
>
> Por sua vez, a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, vigente na data da apresentação do formulário retificador, ao estabelecer normas sobre restituição, ressarcimento, compensação e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, relativos a tributos e contribuições por ela administrados, assim dispunha:
>
> Art. 32 - O pedido de ressarcimento a que se referem os arts. 27, 28, 29 e 30 será efetuado mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante formulário acompanhado de documentação comprobatória do direito creditório.
>
> (...)
>
> § 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:
>
> I - referir-se a um único trimestre-calendário; e II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação. (negritado)
>
> Como se infere da leitura dos dispositivos supra mencionados, para um mesmo período de apuração e mesmo crédito somente é permitida a transmissão de um único pedido de ressarcimento. Nota-se que sequer há previsão legal para que

Original

sejam feitos pedidos de ressarcimento complementares, eis que o único pedido deve referir-se a um único trimestre-calendário e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre, liquido das utilizações por desconto ou compensação.

Dessa forma, a própria legislação exige a segregação dos créditos por trimestre e, sendo assim, a apresentação de mais de um pedido de ressarcimento contendo o mesmo crédito e mesmo período de apuração caracteriza indubitavelmente a duplicidade do pedido. Isto porque, ao final de cada trimestre deve existir uma perfeita definição da natureza dos créditos e de que forma o sujeito passivo chegou aos saldos passíveis de ressarcimento, afastando a possibilidade de mais de um pedido de ressarcimento por trimestre e espécie de crédito.

No caso em análise, o pedido de ressarcimento transmitido em 29/05/2013 foi indeferido porque já existia um PER transmitido anteriormente, em 09/12/2011, sob nº 14932.79069.091211.1.1.11-4062, pleiteando o mesmo crédito, ou seja, crédito de COFINS não cumulativa - Mercado Interno, do período de apuração do 2º trimestre/2010. Ora, na existência de um segundo pedido de ressarcimento para o mesmo período e o mesmo crédito da não cumulatividade, é claro que se está diante de uma duplicidade de pedido, o que não é permitido pela legislação de regência.

Cabe lembrar que a própria interessada quando da transmissão do PER/Dcomp nº 32163.05604.290513.1.1.11-0259, pleiteando crédito de COFINS não cumulativa - Mercado Interno do 2º trimestre/2010, declarou que NÃO havia sido informado em Processo Anterior e que NÃO havia sido informado em outro PER/Dcomp; tais informações foram justamente para tentar acertar sua situação, mesmo em desprezo às normas previstas, já que não seria admitida a transmissão de um novo pedido de ressarcimento para o mesmo crédito já solicitado.

O recurso da interessada para o aproveitamento de créditos não pleiteados, como aqueles que alega, está disposto na mesma Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012:

CAPÍTULO XI

DA RETIFICAÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DE PEDIDO DE REEMBOLSO E DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO Art. 78. É definitiva a decisão da autoridade administrativa que indeferir pedido de retificação ou cancelamento de que tratam os arts. 87 a 90 e 93.

(...)

Art. 87. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da Declaração de Compensação gerados a partir do programa PER/DCOMP, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB de documento retificador gerado a partir do referido programa.

Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e da Declaração de Compensação apresentados em formulário, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da RFB.

Art. 88. O pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento

Original

retificador e, observado o disposto nos arts. 89 e 90 no que se refere à Declaração de Compensação.

Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da Declaração de Compensação será indeferida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Art. 89. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 90.

Art. 90. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à RFB.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova Declaração de Compensação.

§ 2º Para verificação de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, as informações da Declaração de Compensação retificadora serão comparadas com as informações prestadas na Declaração de Compensação original.

(Grifou-se).

Portanto, a legislação possibilita sim aos contribuintes a retificação de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento, de Pedido de Reembolso e da Declaração de Compensação (e não de pedidos complementares), como consta em informações no site da RFB e de acordo com a solicitação feita pela autoridade administrativa, por meio de intimação à interessada, para que apresentasse pedido de cancelamento para o PER em duplicidade ou, então, retificasse o primeiro pedido de ressarcimento apresentado, referente ao mesmo crédito para nele informar todo o saldo possível de ressarcimento no trimestre, como inclusive ressaltou a contribuinte em sua manifestação de inconformidade. Essa seria a medida cabível a ser utilizada pela interessada e admitida pela legislação:

constatando erro no preenchimento do PER/Dcomp transmitido, apresenta-se o formulário retificador.

Contudo, devem ser observadas as hipóteses em que a retificação pode ser admitida, quais sejam:

quando gerados a partir do programa PER/DCOMP, sendo apresentado documento retificador gerado também a partir do referido programa; quando apresentado em formulário, sendo requerido mediante apresentação de formulário retificador; quando o pedido formulado ainda se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador; antes de o sujeito passivo ser intimado para apresentação de documentos comprobatórios relativos ao crédito solicitado; e, em se tratando de declaração de compensação, na hipótese de inexatidões materiais verificadas em seu preenchimento e sem que seja objeto de inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado.

Original

> E não poderia ser diferente essa normatização quanto à restrição para se ingressar com pedidos em duplicidade por parte do sujeito passivo, em decorrência natural do princípio da estabilidade da lide. Ou seja, após a análise do pedido pela autoridade administrativa e a consequente decisão sobre o pleito, não é mais possível ingressar com novo pedido de ressarcimento, sob pena de tornar sem fim o processo administrativo fiscal.
>
> Conclui-se assim que está correto o indeferimento do presente pedido de ressarcimento, tal como constou no despacho decisório, haja vista que foi efetuado em duplicidade, o que é vedado pela legislação."

Diante do exposto e fundamentado, voto por rejeitar a preliminar e por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafeta Reis - Presidente Redator

Declaração de Voto

Deixa-se de transcrever a declaração de voto apresentada, que pode ser consultada no acórdão paradigma desta decisão.

Original