



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

Processo n° 10120.720083/2006-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3001-000.529 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 16 de outubro de 2018
Matéria COFINS - RESTITUIÇÃO - COMPENSAÇÃO - FALTA DE CRÉDITO
Recorrente COMING INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

JURISPRUDÊNCIA. LIMITES.

Somente devem ser observados os entendimentos jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

RECURSO VOLUNTÁRIO. ADOÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA REPRODUÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO.

Registrando o relator que as partes não apresentaram novas razões de mérito perante o Carf e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida, é facultado a transcrição dos termos da decisão de primeira instância, como fundamento para decidir a controvérsia.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do sujeito passivo que formula o pleito comprovar a efetiva existência do direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Renato Vieira de Avila, Francisco Martins Leite Cavalcante e Marcos Roberto da Silva.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 03-047.095, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília -DRJ/BSB, que, em sessão de julgamento realizada no dia 10.02.2012, julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório pleiteado nos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento - PER 37536.93368.250406.1.1.09-7076 e 07713.04164.080808.1.1.09-1936.

Da ementa da decisão recorrida

A 2ª Turma da DRJ/BSB, ao julgar improcedente a manifestação de inconformidade, exarou o citado acórdão de manifestação de inconformidade, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Da síntese dos fatos

Por bem sintetizar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido (e-fls. 1.169 a 1.179), *verbis*:

Relatório

Trata o presente processo dos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento - PER nº 37536.93368.250406.1.1.09-7076 e 07713.04164.080808.1.1.09-1936, concernentes à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS com incidência Não Cumulativa -Exportação; bem como da análise das Declarações de Compensação (eletrônicas e em formulários - papel) a eles vinculadas.

Nos aludidos PER, a empresa informou crédito de Cofins (mercado externo), com incidência não cumulativa, relativo ao 1º trimestre de 2006, apurado com base no art. 6º, §1º, da Lei nº 10.833/03, nos valores de R\$ 1.213.636,04 e R\$ 32.671,00, respectivamente.

Tais valores foram assim utilizados:

3. Parte do crédito informado no PER nº 37536.93368.250406.1.1.09-7076 foi utilizado na compensação dos débitos (estabelecimento matriz) especificados nas DCOMP (retificadoras), juntadas às fls. 148/152; 171/175; e 459/485; e outra parcela foi utilizada pelo estabelecimento filial da empresa, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 00.129.569/0008-28, para compensar os débitos especificados nas Declarações de Compensação, juntadas às fls. 06/15; 18/26; e 29/131, apresentadas, via formulário, cujas datas de protocolizações encontram-se discriminadas nas referidas Declarações.

3.1 Já o crédito informado no PER de nº 07713.04164.080808.1.1.09-1936 (fls. 141/143) foi utilizado na compensação dos débitos (estabelecimento matriz) relacionados nas DCOMP (originais), juntados às fls. 204/215.

Tendo sido os presentes autos encaminhados ao Serviço de Fiscalização para que verificasse o crédito passível de ressarcimento, foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal nº 01.20.01.2009.01760-0, cuja ação fiscal resultou na seguinte constatação:

Em cumprimento aos termos especificados no item anterior, a empresa apresentou, dentre outros, os seguintes documentos: Relação de Insumos - ano calendário de 2006 e 1º trimestre de 2007; Notas Fiscais de Compras - ano calendário de 2006 e 1º trimestre de 2007; Livros de Apuração de ICMS; Balancetes Analíticos e outros (fls. 308/451).

Embasado nas informações prestadas pela empresa; nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon); nos livros; nas notas fiscais e outros documentos constantes dos autos administrativos, o Serviço de Fiscalização, desta DRF/GOI, elaborou os Demonstrativos (fls. 452/455) e concluiu pela confirmação parcial do crédito pleiteado PER - Pedido Eletrônico de Ressarcimento nº 37536.93368.250406.1.1.09-7076, na forma a seguir especificada:

Tabela 01 - Discriminação do Crédito do Contribuinte

<i>Período- Crédito Pleiteado-</i>	<i>Crédito Apurado- Valor Glosado</i>
<i>1º Trim./2006 1.213.636,04</i>	<i>1.207.324,01 6.312,03</i>

Em consequência, haja vista a glosa de créditos efetuada em procedimento fiscal, foi expedido o Despacho Decisório nº 446/2011, de 17/05/2011, em que o primeiro pedido de ressarcimento foi deferido em parte, o segundo foi considerado não formulado e as compensações foram homologadas apenas parcialmente, verbis:

*No tocante ao crédito ora analisado (COFINS com incidência não cumulativa - Exportação), referente ao 1º trimestre do ano calendário de 2006, o Serviço de Fiscalização/DRF/GOI decidiu pelo **deferimento parcial do crédito pleiteado**, visto que houve divergências entre o valor do crédito solicitado e os valores contabilizados, conforme Demonstrativo (fl. 456).*

*Assim, com suporte nas informações constantes dos autos, em especial no Despacho expedido pelo Sefis/DRF/GO (fl. 456); nas disposições contidas nas normas que disciplinam o cálculo e a utilização da COFINS com incidência não cumulativa - exportação, o crédito informado no Pedido Eletrônico de Ressarcimento de nº **37536.93368.250406.1.1.097076** (fls. 01/04), em análise neste processo administrativo, será deferido parcialmente, e, por conseguinte, será reconhecido o direito creditório no valor de **R\$ 1.207.324,01 (um milhão, duzentos e sete mil, trezentos e vinte e quatro reais e um centavo)**, nos termos constantes do presente Despacho Decisório.*

*Relativamente ao crédito informado no Pedido Eletrônico de Ressarcimento nº **07713.04164.080808.1.1.09-1936** (fls. 141/143), também, de COFINS com incidência não cumulativa - exportação, do 1º trimestre de 2006, no valor **R\$ 32.671,00 (trinta e dois mil, seiscentos e setenta e um reais)**, cabe esclarecer que, por se tratar de PER apresentado em duplicidade, o mesmo será considerado não formulado; já as DCOMP a ele vinculadas serão agregadas ao agrupamento do PER nº **37536.93368.250406.1.1.09-7076** (fls. 01/04), ou seja, serão consideradas para fins de encontro de contas com o crédito informado no PER inicial.*

Relativamente às declarações de compensação efetuadas, referido Despacho Decisório assim dispôs:

Sobre as DCOMP retificadoras, objeto de análise neste processo, merece ressaltar que tais retificações foram efetivadas em consonância com as normas insertas nos artigos 76 a 77 da já referida Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, assim, deverão ser admitidas para fins de compensação tendo como data de valoração (encontro de contas) a data de apresentação da respectiva DCOMP original.

*Quanto aos débitos PIS (código de receita 2986), nos valores originais de **R\$ 4.080,65 (quatro mil e oitenta reais e sessenta e cinco centavos)** e **R\$ 2.525,02 (dois mil***

e quinhentos e vinte e cinco reais e dois centavos), vencidos, respectivamente, em 15/07/1998 e 14/08/1998 (lançamento de ofício), declarados na DCOMP de nº 09088.07276.050706.1.3.099823, cumpre ressaltar que tais débitos foram transferidos para o PAEX, através do processo nº 18208.500022/2007-99, inclusive que este processo encontra-se na situação "Encerrado por Quitação de Parcelamento", conforme informado anteriormente.

20.1. Desse modo, tal DCOMP será cancelada de ofício sem que tal fato represente qualquer ilegalidade, posto que os débitos, objetos de compensação, foram extintos por pagamento em processo de parcelamento, assim, é perfeitamente cabível a revisão de ofício da compensação, com suporte no disposto no artigo 145, inciso III, combinado com o artigo 149 e seus incisos, ambos, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), abaixo transcritos:

[...]

*Cabe ressaltar que o débito de IE - Imposto de Exportação, com período de apuração em 21/03/2008, com código de receita 0107-7, no valor de R\$ **8.436,51 (oito mil, quatrocentos e trinta e seis reais e cinquenta e um centavos)**, informado na DCOMP de nº 17320.90767.221008.1.3.09-5807 com data de vencimento em 22/10/2008, será alterado, em razão do vencimento deste tributo ser diário, sendo o respectivo vencimento o 15º dia da ocorrência do fato gerador, que é o Registro da DE - Declaração de Exportação, assim, foi retificado de ofício o período de apuração deste tributo para 21/10/2008 (um dia antes da data da transmissão da DCOMP), conforme consta na **Listagem de Débitos/Saldo Remanescentes** (fls. 583/585).*

Registrou, ainda, a autoridade administrativa que a DCOMP retificadora nº 39923.80867.210610.1.7.09-0329, transmitida na vigência da Lei nº 12.249/10, e considerada, em parte, não homologada por insuficiência do crédito do contribuinte, está sujeita a multa isolada correspondente a 50% do valor do crédito objeto da declaração não homologada, nos termos do § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 12.249/10.

A conclusão do referido Despacho foi a seguinte:

Diante do exposto e, ainda, com base na legislação mencionada e nos elementos constantes dos presentes autos, conclui-se:

*a) pelo **reconhecimento parcial do crédito** informado no Pedido Eletrônico de Ressarcimento nº 37536.93368.250406.1.1.09-7076 (fls. 01/04), de interesse da empresa **COMING INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE***

COUROS LTDA, CNPJ nº 00.129.569/0001-51, contra a Fazenda Nacional, no montante de R\$ 1.207.324,01 (um milhão, duzentos e sete mil, trezentos e vinte e quatro reais e um centavo), concernente ao 1º trimestre do ano-calendário de 2006;

*b) pela **homologação parcial** dos débitos do estabelecimento **filial**, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 00.129.569/0008-28, por meio das Declarações de Compensação em formulário (fls. 05/15 e 17/131), controlados no processo de representação nº 10120720.155/2006-57. no montante, em valores originários/principais, de R\$ 1.057.568,41 (um milhão, cinquenta e sete mil, quinhentos e sessenta e oito reais e quarenta e um centavos); e pela **homologação parcial** dos débitos do estabelecimento **matriz**, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 00.129.569/0001-51, especificados nas DCOMP originais (fls. 204/207) e DCOMP retificadoras (fls. 459/481), no montante, em valores originários/principais, de R\$ 148.612,27 (cento e quarenta e oito mil, seiscentos e doze reais e vinte e sete centavos);*

*c) pela **não homologação de parte** dos débitos do estabelecimento **filial**, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 00.129.569/0008-28, os quais encontram-se controlados no processo nº 10120-720.155/2006-57, no montante, em valores originários/principais, de R\$ 1.913,92 (um mil, novecentos e treze reais e noventa e dois centavos); e pela **não homologação de parte** dos débitos do estabelecimento **matriz**, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 00.129.569/0001-51, no montante, em valores originários/principais, de R\$ 37.403,80 (trinta e sete mil, quatrocentos e três reais e oitenta centavos), em ambos os casos, por insuficiência de crédito do contribuinte, conforme **Listagem de Débitos/Saldos Remanescentes** (fls. 583/585); e*

*d) pelo Lançamento de Ofício referente à aplicação da **multa isolada de 50%** (cinquenta por cento), concernente à Declaração de Compensação retificadora nº 39923.80867.210610.1.7.09-0329, que foi apresentada na vigência da Lei nº 12.249/10 e considerada, em parte, não homologada por insuficiência de crédito, conforme disposições constantes do artigo 74, parágrafos 15 e 17, da Lei 9.430/96, incluídas pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010.*

Releva mencionar que referido Despacho Decisório considerou não formulado o PER nº 07713.04164.080808.1.1.09-1936 e registrou a impossibilidade de apresentação de manifestação de inconformidade acerca dessa decisão.

Em atenção à determinação expressa no item 01 da ordem de intimação do Despacho Decisório em análise, foi efetuada a lavratura do Auto de Infração, formalizado por meio do processo administrativo nº 10120-723.377/2011-99.

Cientificada do referido Despacho Decisório em 17/06/2011, a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 18/07/2011, em que alega cerceamento do direito de defesa, uma vez que não lhe foi dada oportunidade de contraditório relativamente à decisão que considerou o segundo PER como não formulado. Consigna, sobre o assunto, que tal crédito é complementar, oriundo de pagamentos de fretes internacionais e anexa tabela denominada Demonstrativo de Cálculo de PIS e COFINS s/Frete Internacional de PJ domiciliada no Brasil, bem como documentos correspondentes. Acerca do tema, destacam-se os seguintes trechos da peça de defesa:

2.5 Por entender ter direito sobre referido crédito apurado, no importe de R\$32.671,00 (trinta e dois mil seiscentos e setenta e um reais), a Contribuinte apresentou o PER - pedido de ressarcimento ou restituição de declaração de compensação de nº: 07713.04164.080808.1.1.09-1936.

2.6 O segundo pedido não se trata de um novo pedido, com uma nova base de cálculo, com um novo crédito, decorrido de um novo lançamento ou uma nova transação comercial, mas sim de um pedido complementar ao anteriormente feito, no qual a empresa havia deixado crédito significante fora.

[...]

3.1 O despacho decisório nº: 446/2001 - DRF/GOI hora combalido, em seu tópico ordem de intimação, ao final do item 02 inviabiliza a possibilidade de manifesto de inconformidade relativa à decisão que desconsiderou o PER nº: 07713.04164.080808.1.1.09-1936 por entender que o mesmo foi realizado em duplicidade.

[...]

3.4 O Delegado da Receita Federal em Goiânia ao proferir despacho decisório restringindo o conteúdo de possível manifesto de inconformidade feriu dentre vários Princípios Constitucionais os corolários Princípios da Ampla Defesa e do Contraditório.

[...]

3.6 O art. 59 do Decreto nº 70.235/72, que regula os processos administrativos fiscais, o cerceamento de defesa, neste caso presente pela falta de fundamentação, enseja a nulidade.

[...]

3.16 Com a análise detalhada da documentação em anexo, bem como a apresentada anteriormente restará comprovado a inexistência de duplicidade de pedido de restituição e, inclusive a desobrigar que ao pagamento dos

créditos tributários que estão sendo imputados em seu desfavor.

[...]

4.6 O crédito apresentado na PER/DCOMP de nº: 07713.04164.080808.1.1.09-1936, torna-se evidente com a documentação apresentada em anexo. Trata-se de um crédito oriundo de frete marítimo realizado pela empresa para a comercialização de sua produção.

Demais disso, aduz que não teria sido demonstrado, no referido ato administrativo, o motivo pelo qual o crédito pleiteado não fora validado em sua totalidade e requer a revisão dos cálculos efetuados anteriormente, verbis:

3.14 Assim, a Contribuinte pugna, desde já, pela descaracterização do despacho decisório que NÃO HOMOLOGOU a compensação, em razão da falta de fundamentação legal, o que lhe tolheu a defesa, uma vez que seus argumentos sequer foram analisados pelo julgador, afrontando, desta forma, garantias constitucionais básicas que devem ser atendidas tanto em processos judiciais quanto administrativos.

[...]

4.9 Em relação às demais imputações atribuídas a Contribuinte no presente despacho decisório ora combatido, necessário se faz uma reapreciação dos documentos apresentados, pois a empresa apresentou de forma clara e detalhada documentação capaz c.e compensar na totalidade os créditos de seu interesse.

No tocante aos débitos do PIS (código de receita 2986), nos valores originais de R\$ 4.080,65 e R\$ 2.525,02, declarados na DCOMP de nº 09088.07276.050706.13.09-9823, afirma que foram transferidos para o PAEX, conforme processo nº 18208.500022/2007-99, encontrando-se já encerrado por quitação do parcelamento, devendo, pois, tal DCOMP ser cancelada, posto que seus débitos já foram extintos.

Por fim, faz alusão à necessidade de observância ao princípio da verdade material, e requer:

(...) seja recebido o presente MANIFESTO DE INCONFORMIDADE por próprio e tempestivo, a fim de promover a reforma do despacho decisório supracitado e homologar os créditos postulados promovendo sua compensação nos termos requeridos e evitando, assim, o imediato encaminhamento do suposto débito para cobrança.

É o relatório.

Da ciência

O contribuinte, conforme depreende-se da "COMUNICAÇÃO Nº: 1578/2013" (e-fl. 1.204) e do Aviso de Recebimento -AR- (e-fl. 1.205), conheceu do teor do acórdão vergastado em 16.09.2013, razão pela qual, irresignado com a decisão recorrida, em 10.10.2013, protocola o presente recurso voluntário, é o que demonstra o "TERMO DE ANÁLISE DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA" (e-fl. 1.224).

Do recurso voluntário

Cientificado da decisão vergastada, o recorrente comparece mais uma vez aos autos para, em sede de recurso voluntário, tão somente reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa, conforme depreende-se do confronto desta peça recursal com a manifestação de inconformidade apresentada (e-fls. 705 a 1.064).

Do encaminhamento

Em razão disso, os autos ascenderam ao Carf em 15.10.2013 (e-fl. 1.206), que, na forma regimental, foi distribuído e sorteado para manifestação deste colegiado extraordinário da 3ª Seção, cabendo a este conselheiro o processamento do presente feito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Relator

Da competência para julgamento do feito

Observo que, em conformidade com o prescrito no artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -Ricarf-, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017, este colegiado é competente para apreciar o presente feito.

Da tempestividade

O recurso voluntário foi juntado aos autos em 10.10.2013, depois da ciência ocorrida em 16.09.2013; portanto, tendo sido respeitado o trintídio legal, conforme exige o artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, a petição recursal é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência, de modo que dela conheço.

Da competência para julgamento do feito

Observo, ainda, a competência deste Colegiado, na forma do artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -Carf-, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Do mérito

-Da adoção da decisão recorrida como fundamento

Dispõe a Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, *verbis*:

(...)

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)

(...)

-Da fundamentação

Verificando-se que o recorrente busca tão somente reiterar perante este colegiado os argumentos de defesa apresentados na manifestação de inconformidade; desta feita, ao amparo no permissivo regimental acima reproduzido e por praticidade, economicidade e coerência, haja vista que acolhe-se integralmente o entendimento nele expresso, com a devida licença, adoto como razão de decidir no presente feito, por seus próprios fundamentos, o voto condutor do acórdão recorrido, da lavra da relatora Tatiana Novaes Carvalho, que, na parte que interessa ao presente feito, transcrevo, *verbis*:

Voto

(...)

Para o deslinde do litígio, releva registrar que a compensação é forma de extinção do crédito tributário prevista no art. 156, inciso II, da Lei 5.172/66 (CTN), e que, para a fruição de tal direito, faz-se necessário que o crédito reclamado pelo sujeito passivo seja dotado de certeza e liquidez, consoante preceito definido no caput do art. 170 do CTN, in verbis:

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. (grifou-se)

Por sua vez, com o advento do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, instituiu-se a matriz legal que estabelece as condições e garantias concernentes à compensação de créditos do sujeito passivo com débitos tributários relativos a quaisquer tributos sob a administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), cujos excertos, abaixo reproduzidos, norteiam as formalidades e prazos de homologação da compensação declarada:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Assim, cabe à autoridade administrativa verificar se os créditos que o interessado alega possuir atendem às premissas firmadas pelo diploma legal, sendo incumbência do contribuinte comprovar a existência de direito creditório em seu favor.

No caso em tela, a manifestante discorda do importe do direito creditório validado pela autoridade fiscal e, sob a alegação de cerceamento do direito de defesa e necessidade de observância ao princípio da verdade material, requer a reapreciação de toda a documentação entregue e a revisão dos cálculos efetuados.

Antes de adentrar na apreciação dos argumentos apresentados pela defesa, releva registrar que foram acostados aos autos todas as notas fiscais entregues pelo contribuinte e consideradas na apuração do crédito, com número, data de emissão, valor, cliente etc., bem como demonstrativo de cálculo (fl. 520-

numeração digital) em que são explicitados todos os valores de créditos a descontar de Cofins, por conta contábil e mês de apuração.

Ademais, o Despacho Decisório destacou que a empresa apresentou, entre outros documentos, a Relação de Insumos, as Notas Fiscais de Compras, os Livros de Apuração de ICMS e os Balancetes Analíticos, todos anexados aos autos, e que a decisão quanto à validação parcial do crédito foi embasada nas informações prestadas pela empresa nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon), nos livros; nas notas fiscais e nos outros documentos constantes dos autos administrativos.

Ou seja, considerando que a ação fiscal para validação do crédito pleiteado decorreu dos PER apresentados, que o contribuinte foi devidamente cientificado de todas as intimações realizadas, que o valor apurado de crédito resultou da apreciação dos documentos por ele apresentados e que tal valor foi devidamente identificado no demonstrativo à fl. 520, é de se concluir que a interessada teve acesso a todos os documentos e planilhas necessárias ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

Assevera a requerente que a glosa não foi devidamente motivada, o que tornaria nulo o despacho decisório correspondente. Ocorre que, no caso de ressarcimento, é dever do contribuinte, e não do fisco, comprovar o crédito alegado. No caso em tela, o fisco apenas efetuou o cálculo do crédito com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte. Como bem acentuou a autoridade fiscal no aludido Despacho Decisório, “o Serviço de Fiscalização/DRF/GOI decidiu pelo deferimento parcial do crédito pleiteado, visto que **houve divergências entre o valor do crédito solicitado e os valores contabilizados**, conforme Demonstrativo”.

Relativamente ao ônus da prova, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja o de que quem acusa e/ou alega deve provar. Assim é que, nos casos de lançamentos de ofício, não basta a afirmação, por parte da autoridade fiscal, de que ocorreu o ilícito tributário; pelo contrário, é fundamental que a infração seja devidamente comprovada, como se depreende da parte final do caput do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, que determina que os autos de infração e notificações de lançamento “deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”. De outro lado, ao contribuinte a legislação impõe o ônus de provar o que alega em face das provas carreadas pela autoridade fiscal, como expresso no inciso III do artigo 16 do mesmo Decreto nº 70.235/1972, que determina que a impugnação conterà “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir”.

Esse, portanto, o quadro nos lançamentos de ofício: à autoridade fiscal incumbe provar, pelos meios de prova admitidos pelo direito, a ocorrência do ilícito; ao contribuinte, cabe o ônus de provar o teor das alegações que contrapõe às provas ensejadoras do lançamento. Já nos casos de repetição de indébito, entretanto, o quadro resta um pouco modificado, como a seguir se verá.

Quando a situação posta se refere à restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários, é atribuição do contribuinte a demonstração da efetiva existência do indébito. Tanto é assim que a Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, que rege atualmente os processos de restituição, compensação e ressarcimento de créditos tributários, assim expressa em vários de seus dispositivos:

***Art. 3º** A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:*

I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou

II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF).

§ 1º A restituição de que trata o inciso I do caput será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

*§ 2º Na impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, o requerimento será formalizado por meio do formulário Pedido de Restituição, constante do Anexo I, ou mediante o formulário Pedido de Restituição de Valores Indevidos Relativos a Contribuição Previdenciária, constante do Anexo II, conforme o caso, aos quais deverão ser anexados **documentos comprobatórios do direito creditório.***

[...]

*§ 4º Tratando-se de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo mediante utilização do programa PER/DCOMP, os **documentos a que se refere o § 3º** serão apresentados à RFB após intimação da autoridade competente para decidir sobre o pedido.*

[...]

Art. 65.** A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação **poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos

magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas. (grifou-se)

No caso específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários, o contribuinte cumpre o ônus que a legislação lhe atribui quando traz os elementos de prova que demonstrem a existência do crédito. E tal demonstração, no caso das pessoas jurídicas, está, por vezes, associada a uma conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros.

Em regra, portanto, cumpre ao contribuinte vincular registros contábeis a documentos fiscais, estabelecendo com clareza a natureza das operações por eles instrumentadas, não lhe sendo lícito simplesmente juntar uma massa de documentos ao processo, sem indicação individualizada de a quais registros se referem. A atividade de "provar" não se limita, no mais das vezes, a simplesmente juntar documentos aos autos; nos casos em que se tem inúmeros registros associados a inúmeros documentos, provar significa associar registros e documentos de forma individualizada.

Por conseguinte, a anexação de cópias do Livro Diário e a solicitação de recálculo do crédito, realizadas pela manifestante, tornam-se inócuas, visto que não são suficientes para provar a existência do direito creditório pleiteado e não configuram uma contestação específica a ser apreciada pelo julgador.

De se ressaltar, igualmente, que o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material em nada macula o até aqui exposto. É que não se constata nos autos qualquer evidência que autorize a conclusão de existência do crédito glosado e tampouco existem alegações que impossibilitem a formação do julgador, o que torna desnecessária qualquer diligência com vistas a se buscar a "alegada verdade dos fatos".

Indefere-se, portanto, o pedido de reapreciação dos documentos apresentados.

No tocante aos débitos de PIS (código 2986), nos valores de R\$ 4.080,65 e R\$ 2.525,02, cumpre observar que o Despacho Decisório já determinou sua exclusão do Sistema Profisc, bem como o cancelamento da DCOMP correspondente, haja vista seu parcelamento por meio do PAEX, motivo pelo qual se torna desnecessário qualquer outro procedimento a respeito.

Quanto à alegação de cerceamento do direito de defesa decorrente do impedimento à apresentação de manifestação de inconformidade, cumpre registrar que, tendo em vista que o PER correspondente foi considerado como não formulado, suas alegações devem ser apreciadas em sede de recurso hierárquico, em conformidade com o disposto no art. 56 da Lei nº 9.784/99, o

qual estabelece que, das decisões administrativas, cabe recurso, em face de razões de legalidade e de mérito.

*Tal entendimento decorre do disposto na Instrução Normativa RFB nº 900/08, a qual estabelece que a DRJ apenas detém competência para julgar pedidos de restituição ou ressarcimento **indeferidos** ou compensações **não homologadas**, e que, no caso de compensação considerada **não declarada** ou pedido de ressarcimento considerado **não formulado**, é de se observar o disposto no art. 56 da Lei nº 9.784/99. A IN nº 900 assim dispõe:*

***Art. 39.** A autoridade competente da RFB considerará não declarada a compensação nas hipóteses previstas no § 3º do art. 34.*

*§ 1º **Também será considerada não declarada a compensação ou não formulado o pedido de restituição, de ressarcimento ou reembolso** quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 5º do art. 98, não tenha utilizado o programa PER/DCOMP para declarar a compensação ou formular o pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso. (Vide Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)*

*§ 2º Às hipóteses a que se refere o caput e o § 1º não se aplica o disposto nos §§ 2º e 4º do art. 34 e nos arts. 37 e 66, **sem prejuízo da aplicação do art. 56 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.** (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.224, de 23 de dezembro de 2011)*

[...]

***Art. 66.** É facultado ao sujeito passivo, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência da decisão que indeferiu seu pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso ou, ainda, da data da ciência do despacho que não homologou a compensação por ele efetuada, apresentar manifestação de inconformidade contra o não reconhecimento do direito creditório ou a não-homologação da compensação.*

[...]

*§ 2º **A competência para julgar manifestação de inconformidade é da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ)** em cuja circunscrição territorial se inclua a unidade da RFB que **indeferiu o pedido de restituição ou ressarcimento ou não homologou a compensação**, observada a competência material em razão da natureza do direito creditório em litígio.*

[...]

*§ 8º **Não cabe manifestação de inconformidade contra a decisão que considerou não declarada a compensação,***

sem prejuízo da aplicação do art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.224, de 23 de dezembro de 2011) (grifou-se)

(...)

-Do reforço aos fundamentos tecidos na decisão recorrida

-Da arguição de nulidade-

Com vista a sintetizar e, ao mesmo tempo, reforçar os fundamentos da decisão recorrida, observo que, quanto à arguição de nulidade invocada pelo recorrente, depreende-se da leitura do autos, que o Despacho Decisório nº 446/2011, proferido pela DRF/GOI (e-fls. 634 a 649), fundamenta as razões que conduziram a autoridade administrativa a reconhecer parcialmente o ressarcimento pretendido e, por conseqüência, homologou parcialmente as compensações declaradas. Demais disso, referido despacho decisório menciona todos os procedimentos fiscais realizados para verificação da existência do valor do crédito pleiteado pelo recorrente, inclusive com indicação da numeração das folhas dos termos, relatório fiscal, demonstrativos, permitindo absoluto conhecimento por parte do pleiteante das razões do deferimento parcial. Além disso, ainda do referido despacho nota-se que a autoridade fiscal competente fez constar a legislação que disciplina a matéria tratada nesse processo, *in casu*, Pedido de Ressarcimento de Cofins, incidência não-cumulativa e Declaração de Compensação.

De se ver que o recorrente pleiteava um crédito de R\$ 1.213.636,04, sendo reconhecido um crédito no valor de R\$ 1.207.324,01. Em razão do Mandado de Procedimento Fiscal nº 01.20.01.2009.01760-0, o recorrente foi instado a apresentar, dentre outros, a relação de insumos, referente ao ano calendário de 2006 e o 1º trimestre de 2007; as notas fiscais de Compras, também do ano calendário de 2006 e do 1º trimestre de 2007; os livros de apuração de ICMS; os balancetes analíticos e outros (fls. 308 a 451).

Com base nestas informações e nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon); nos livros; nas notas fiscais e outros documentos constantes destes autos, o Serviço de Fiscalização da DRF/GOI, elaborou os Demonstrativos de fls. 452 a 455, razão pela qual, conclui-se pela confirmação parcial do crédito pleiteado PER - Pedido Eletrônico de Ressarcimento nº 37536.93368.250406.1.1.09-7076.

Neste sentido, por tudo que resta evidenciado à minúcia, não há porque acolher a arguição de nulidade do despacho decisório por falta de motivação e fundamentação, posto que, conforme se viu, consta no despacho decisório a razão, os fundamentos legais e normativos nos quais se baseou a autoridade administrativa para proferir a decisão em reconhecer parcialmente o direito creditório pleiteado e, por conseguinte, homologar parcialmente as Declarações de Compensação.

Portanto, agiu com absoluto acerto a decisão recorrida; Nada havendo para ser reparado.

Noutro norte, como corretamente ressaltou a autoridade julgadora de primeira instância, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa, visto que o contribuinte foi notificado do início do procedimento fiscal que apurou o crédito reconhecido, intimado a se manifestar no curso do procedimento fiscal sobre o valor apurado e, por sua vez,

o despacho decisório devidamente fundamentou a razão decidir. Ademais, a insuficiência de crédito encontrada pela autoridade fiscal partiu, como já visto, de informações colhidas da escrita do recorrente. Encontrando-se o processo devidamente instruído.

Portanto, não há razão para acolher a arguição de nulidade do despacho decisório, com fulcro no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, primeiro porque foi proferido por autoridade competente e segundo não houve cerceamento ao direito de defesa argüido.

Em reforço ao entendimento plasmado no voto condutor da decisão recorrida, não se vislumbra nos presentes autos que o recorrente tenha sido tolhido no direito que lhe é permitido.

Por todas as razões exposta, rejeita-se a arguição de nulidade.

-Da compensação e extinção do débito tributário-

Como é cediço, a compensação tributária, sem dúvida, opera-se pelo encontro de contas.

Como uma das modalidades de extinção de crédito tributário, prevista no artigo 156 do Código Tributário Nacional - CTN e que exige a existência de crédito líquido e certo conforme preceitua o artigo 170 do CTN, *verbis*:

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.

Conforme aponta a decisão recorrida e as peças que instruem o presente instrumento processual, a fiscalização procedendo exame à escrituração do recorrente apurou um crédito em seu favor no R\$ 1.207.324,01. Em relação ao valor pleiteado não foi reconhecido o valor de R\$ 6.312,03. Daí, o deferimento parcial do crédito pleiteado e por consequência a homologação parcial das Declaração de Compensação.

Reconhecida a existência de crédito do sujeito passivo para absorver débito tributário, efetua-se a compensação até o limite do crédito tributário reconhecido.

O art. 170 do CTN disciplina que compensação de créditos tributários só poderá ser efetuada com créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

Portanto, não há razão para qualquer reforma a decisão recorrida, que manteve os termos do despacho decisório questionado.

-Da doutrina e jurisprudência

Por fim, no que concerne à interpretação da legislação e a eventuais entendimentos doutrinários e jurisprudenciais por ventura apresentados em defesa dos argumento defensivos, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional.

Processo nº 10120.720083/2006-48
Acórdão n.º **3001-000.529**

S3-C0T1
Fl. 1.259

Da conclusão

Com supedâneo no parágrafo 3º do artigo 57, Anexo II, da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017, haja vista a reiteração dos argumentos aventados em sede de manifestação de inconformidade, adota-se como razão de decidir, por seus próprios fundamentos, o voto condutor da decisão recorrida.

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri