



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

**Processo n°** 10140.001799/00-93  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-002.307 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de outubro de 2014  
**Matéria** PASEP. DCOMP  
**Recorrente** INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO AGRÁRIO E EXTENSÃO RURAL DE MATO GROSSO DO SUL – IDATERRA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/1988 a 31/12/1995

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o fato constitutivo, modificativo, extintivo ou impeditivo do direito. Não tendo o contribuinte apresentado qualquer elemento probatório do seu direito, deve prevalecer a decisão administrativa que não homologou o pedido de ressarcimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

[assinado digitalmente]

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

[assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé - Relatora.

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros José Fernandes do Nascimento, Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz, José Paulo Puiatti e Nanci Gama.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ em Campo Grande que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, não reconhecendo o direito creditório e não homologando a compensação declarada, por entender

que a ora Recorrente não teria comprovado, por meio de documento hábil, o indébito tributário relativo ao PASEP.

Por bem descrever os fatos e tendo em vista todo o trâmite processual já ocorrido até o presente momento, os quais foram relatados com riqueza de detalhes, adoto o relatório da decisão recorrida, transcrevendo-o abaixo na íntegra:

1. O Instituto De Desenvolvimento Agrário e Extensão Rural de Mato Grosso do Sul - Idaterra, autarquia já qualificada nos autos, apresentou pedido de restituição dos pagamentos referentes ao PASEP calculados com base nos Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88, período de apuração entre 07/88 e 12/95.
2. O pedido tem por motivo a inconstitucionalidade dos referidos Decretos-Leis, declarada pelo Supremo Tribunal Federal. O valor do pedido de restituição é de R\$ 307.143,85.
3. Por meio da Decisão no 747/2000 (fls. 81/86), o pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal em Campo Grande, com fulcro no art. 165, I, combinado com o art. 168, I, ambos do CTN e no Ato Declaratório SRF no 96/99. O requerente apresentou manifestação de inconformidade contra tal Decisão (fls. 89/115). A Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Campo Grande/MS julgou improcedente a impugnação através da Decisão DRJ/CGE nº 916/2001 (fls. 121/134).
4. Desta feita, foi apresentado Recurso Voluntário (fls. 154/195), sendo os autos analisados pelo Segundo Conselho de Contribuintes. O Acórdão 201-75.757 (fls.254/276) deu provimento parcial ao recurso nos seguintes termos:

*Quanto ao prazo decadencial: O termo inicial de contagem da decadência/prescrição inicia-se com a data da publicação da Resolução do Senado Federal que suspendeu os diplomas legais considerados inconstitucionais.*

***Quanto à base de cálculo: Até a edição da MP nº 1.212/95, os indêbitos do PASEP deverão ser calculados considerando que sua base de cálculo seja o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.***

*Quanto à atualização monetária: até 31/12/95, a atualização monetária dos indêbitos deverá ser calculada com base na Norma de Execução nº 08/97; a partir de 01/01/96, com base na SELIC, nos termos na Lei nº 9.250/95.*

5. Por meio de intimações datadas de 01/02/2005, 15/03/2006 e 01/09/2006, foram solicitadas ao requerente cópias dos balancetes mensais orçamentários dos períodos constantes do pedido.
6. Em resposta à intimação, o requerente fez, em síntese, as seguintes argumentações:

a) A empresa não mantém mais em seus arquivos os documentos solicitados e aqueles que já se encontram nos presentes autos são hábeis a demonstrar os valores a que o peticionário faz jus a título de restituição nos termos que lhe foi favorável.

b) No caso dos autos o direito à restituição, conforme decisão favorável ao ora peticionário decorre da ilegal alteração do prazo de recolhimento do tributo, sendo que a base de cálculo da exação não sofreu alteração na época em que os valores foram recolhidos aos cofres públicos.

c) A essência da questão, portanto, nos elementos constitutivos do tributo (fato gerador, base de cálculo ou alíquota), os quais, ocorridos há mais de uma década, conquanto a homologação do respectivo lançamento já se operou de forma tácita, nos termos do artigo 150, parágrafo 40 do Código Tributário Nacional, não sendo mais passíveis de revisão ou questionamento.

d) Centrado especificamente no fato da antecipação do recolhimento das contribuições em apreço, o valor das importâncias recolhidas a maior a cada período pode ser aferido por simples cálculo matemático, confrontando-se o importe de cada recolhimento efetuado com o do que seria de fato devido na respectiva ocasião, e que corresponde exatamente ao valor recolhido no sexto mês subsequente.

e) Como as bases da apuração dos recolhimentos tendo sido homologadas, como visto, de forma tácita, a teor do artigo 150, parágrafo 40, do CTN, até mesmo o fato de a respectiva base de cálculo referir-se ao próprio mês corrente configura-se inquestionável, não mais passível de ser posta em dúvida ou revista por qualquer meio.

f) Com o direito à restituição tendo se dado por conta do prazo de recolhimento do tributo, desnecessária e impertinente a recomposição das demais bases da incidência da contribuição, calculadas de acordo com as normas de regência da época e não questionadas ao tempo devido por quem de direito, implicando assim em sua inarredável homologação, para todos os efeitos legais, tendo decaído inclusive o direito da Fazenda Pública de rever os lançamentos do período cuja documentação é exigida.

Em face da não-apresentação dos documentos, não foi apurado qualquer crédito em favor da interessada. A ciência quanto a tal informação ocorreu em 16 de outubro de 2006 (ARs às f. 356 e 357).

Às f. 358 a 363 foi juntado Recurso Inominado endereçado ao Superintendente da Receita Federal da Primeira Região Fiscal, justificando a não-apresentação dos documentos solicitados por meio da intimação e sustentando a possibilidade de cálculo podia ser efetuado com os documentos já constantes nos autos.

Houve a emissão de Despacho Decisório (f. 400) baseado na Informação supra referenciada, indeferindo o pedido de restituição. A ciência quanto a tal despacho ocorreu em 6 de agosto de 2007 (AR à f. 402).

Em 27 de agosto de 2007 foi protocolada Manifestação de Inconformidade (f.403 a 418), na qual é aduzido, em síntese:

- a) a tempestividade da manifestação;
- b) o cabimento de manifestação de inconformidade a ser julgada pela DRJ/CGE;
- c) as mesmas razões já expendidas no Recurso Inominado sobre o direito de crédito,
- d) o cerceamento do direito de defesa;
- e) que a Fazenda Nacional se valeu de créditos havidos através de pedido de restituição para compensar supostos débitos de PASEP não lançados nem confessados;
- f) que há a necessidade de confissão de dívida e/ou lançamento dos créditos; que já houve homologação do lançamento, a teor do art. 150, § 4º do CTN e que também já se operou a decadência, com base no art. 173 do CTN;
- g) que há óbices jurídicos relativamente ao procedimento do fisco, sendo que a periodicidade do PASEP era mensal, não tendo cabimento serem compensados supostos saldos negativos, mês a mês e que houve afronta ao princípio da vedação ao enriquecimento ilícito;
- h) as compensações a pedido da contribuinte devem ser tomadas como formuladas e válidas até a instituição de norma que as vede, o que somente ocorreu em dezembro de 2004.

Requer, ao final, o reconhecimento de que com os documentos constantes nos autos é possível a demonstração do valor dos créditos e a anulação da decisão por cerceamento do direito de defesa. No mérito, que sejam reconhecidas a homologação e a decadência dos valores pagos entre 1988 e 1995, nos meses em que, nos cálculos finais do direito de restituição, se demonstre que o recolhimento foi inferior ao valor que seria devido sob a égide da Lei Complementar n. 08/1970. Requer, ainda, o expurgo do “encontro de contas” todos os valores indicados como créditos tributários em aberto, que não foram objeto de lançamento regular nem de confissão por DCTF ou por outro meio (PASEP de 1988 a 1995) e, também, os expurgos inflacionários reconhecidos pela Justiça Federal. Por fim, requer sejam as compensações a pedido levadas em consideração nos termos da lei.

Foram juntadas às f. 427 e 428, cópias do OFÍCIO/GAB/DRJ/CGE/MS/Nº 24/2007 e OF/PGE/GAB/Nº 908/2007.

A manifestação não foi conhecida, conforme acórdão supra-referenciado (fls. 430 a 435, fls. 438 a 443 após digitalização dos autos).

A contribuinte apresentou o documento de fls. 451 a 466, o qual denominou de recurso voluntário (anexos às fls. 467 a 481).

Foi emitido o Parecer 175/2008 pela SAORT da DRF/CGE, não reconsiderando o despacho decisório proferido com base na Informação 109/2006.

Os autos foram encaminhados à Disit 1ª RF e, posteriormente, à Cosit.

Com base em entendimento emanado por esta Coordenação, o senhor Secretário da Receita Federal do Brasil determinou que a DRJ/CGE apreciasse a manifestação de inconformidade de fls. 403 a 418 (fl. 513).

Em seguida foi emitido parecer da Coordenação Geral de Tributação também para que fosse apreciada a manifestação de inconformidade, tendo em vista que, *o fato de existir decisão administrativa favorável à contribuinte, versando apenas a respeito do direito potencial, não interfere na competência definida pela norma tributária. Assim, caso seja instaurado novo contencioso que trate do direito creditório de fato, independentemente das decisões já proferidas deve-se obedecer ao rito processual definido pelo Decreto nº 70.235, de 1972.*

Por conta disso, a DRJ em Campo Grande julgou a Manifestação de Inconformidade apresentada, nos seguintes termos:

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Ano-calendário: 1988, 1989, 1990, 1991, 1992, 1993, 1994, 1995*

*NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.*

*Não tendo havido apuração de crédito em face de não apresentação de documentos, não há cerceamento do direito de defesa por não demonstração de metodologia de cálculo.*

*RESTITUIÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA QUANTO AO CRÉDITO.*

*A administração pode rever documentos e cálculos para a apuração de certeza e liquidez de créditos, mesmo relativamente a períodos já alcançados pela decadência do direito de lançar tributos.*

*COMPENSAÇÕES. MATÉRIA ESTRANHA AO PROCESSO.*

*A decisão que considerou não formuladas as declarações de compensação não foi proferida neste processo e dela não cabe manifestação de inconformidade.*

Irresignado, o contribuinte recorreu a este Conselho sustentando, em apertada síntese, que as planilhas e os DARF's de recolhimento do tributo no período seriam suficientes para apurar o indébito, não sendo necessária a apresentação dos balancetes mensais e que a Receita Federal não pode rever a apuração de períodos alcançados pela decadência do direito de lançar.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Andréa Medrado Darzé.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme é possível perceber do relato acima, a presente controvérsia se resume a identificar se os documentos apresentados nos autos são suficientes para apurar o indébito tributário de PASEP, *calculado considerando que sua base de cálculo seja o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária* nos termos determinados pela decisão definitiva do então Conselho de Contribuintes.

Com efeito, sustenta o Recorrente de um lado que a apresentação de (i) planilhas e (ii) DARF's de recolhimento do PASEP do período em questão seria suficiente para tal, e, do outro lado, alega a Fazenda que, além desses documentos, teria o contribuinte que ter apresentado os balancetes mensais.

Pois bem. Como já esclarecido, a decisão definitiva do então Conselho de Contribuintes reconheceu que, até a edição da MP nº 1.212/95, os indébitos do PASEP deverão ser calculados *considerando que sua base de cálculo seja o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária*.

Nesse contexto, entendo que a mera comprovação do pagamento do tributo via DARF no período não seja suficiente para comprovar o indébito tributário. Isso por uma razão decisiva: o indébito tributário no caso concreto será apurado mediante o confronto (i) do valor efetivamente pago e (ii) aquele que poderia ser exigido nos termos determinados pela decisão definitiva do então Conselho de Contribuintes.

No presente caso, os documentos apresentados pelo contribuinte são suficientes apenas para comprovar o valor efetivamente pago, mas não para demonstrar o valor que poderia ser exigido, já que não se tem acesso ao *faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária*. Assim, não é possível chegar à apuração do indébito que demandaria a comprovação deste segundo fator (valor devido)

É certo que, neste momento processual a Receita Federal, caso detectasse qualquer irregularidade na escrita do contribuinte, não poderia rever a apuração de períodos em análise para fins de exigência de eventual diferença de tributo não paga, uma vez que já alcançados pela decadência do direito de lançar. Assim, teria que considerar a apuração tal como realizada pelo contribuinte para fins de quantificação do indébito reconhecido neste processo.

Entretanto, tal circunstância não exime o contribuinte do dever de apresentar essa documentação, cuja ausência inviabiliza a apuração do indébito.

Com efeito, ao disciplinar o processo administrativo fiscal federal, o legislador prescreve expressamente no artigo 9º, do Decreto nº 70.235/72, a necessidade de que o lançamento seja instruído com prova concludente de que o evento tributário ocorreu em estrita conformidade com a descrição da hipótese normativa. Logo adiante, determina, ainda

que de forma implícita, que, caso o sujeito passivo apresente defesa contra o ato lavrado pelo Fisco, devidamente acompanhada de provas de suas alegações, o ônus passa a ser novamente da Fazenda, a quem incumbirá comprovar o descabimento da impugnação.

Ao assim prescrever, deixou claro o legislador que a linguagem jurídica dos atos de gestão tributária, quando o sujeito competente para expedi-la seja o Estado-Administração, deve estar devidamente respaldada em provas. Ausentes estas, ilegítima aquela.

Por outro lado, quando o fato seja alegado pelo próprio particular, a ele compete demonstrar a veracidade de suas afirmações, igualmente por meio de provas. Afinal, também aqui se aplica a máxima processual de que a prova compete a quem alega, prevista expressamente no art. 333, do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao processo administrativo.

No caso concreto, o contribuinte insiste que a documentação apresentada nos autos é são suficiente para apurar o eventual indébito de PASEP. Entretanto, assim como a decisão recorrida, entendo que a demonstração do seu direito demandaria a apresentação dos balancetes mensais, o que não foi feito.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso voluntário.

[Assinado digitalmente]  
Andréa Medrado Darzé