



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

**Processo n°** 10280.001859/2005-11  
**Recurso n°** 169.147 Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-01.309 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 1 de março de 2011  
**Matéria** NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
**Recorrente** AMAZONIA CELULAR S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

Ementa: RESSARCIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP  
Indeferimento do pedido de ressarcimento do saldo credor do PIS/PASEP após o não reconhecendo o crédito pleiteado.

Não homologação das compensações vinculadas ao crédito.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO**

Aplicam-se os ordenamentos contidos nos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional, condicionados apresentação de toda documentação comprobatória, que possa servir de base à constituição do crédito tributário em discussão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rangel Perrucci Fiorin - Relator.

EDITADO EM: 27/03/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (presidente); Belchior Melo de Souza; Carlos Henrique Martins de Lima; Hécio Lafeté Reis; Daniel Mauricio Fedato.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado por Amazônia Celular S/A contra o Acórdão que, por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação a acerca do pedido de restituição de crédito tributário, oriundo de pagamento indevido ou a maior de COFINS.

Os membros da 3ª Turma da DRJ/BEL, por unanimidade de votos, acordam que:

a) O crédito tributário não constituído somente pelo lançamento, mas também por hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação tributária, como a entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

b) Somente há que se falar em lançamento por homologação se o contribuinte tiver efetuado pagamento do tributo antes de qualquer atuação das autoridades fiscais.

c) O artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005 determinou que *"para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966— Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei"*.

d) O artigo 4º (da mesma Lei Complementar) preconiza que seja observada a retroatividade do artigo 3º, já que se trata de dispositivo legal expressamente interpretativo.

e) no caso de pedido de restituição o contribuinte é o autor da ação, e, como tal, possui o ônus de prova.

f) o §4º do art. 150 é uma limitação para que o Fisco promova ao lançamento de ofício, ou seja, é uma limitação para a não-homologação expressa.

g) deferir o pedido de restituição é o mesmo que desconstituir o lançamento que ocorreu com o pagamento, podendo Fisco somente promover a restituição caso o contribuinte demonstre, por meio de documentos hábeis e idôneos, a ocorrência do indébito.

h) uma declaração de compensação, apenas se submete ao prazo previsto pelo art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96 (cinco anos contados da data da entrega da declaração), e não ao prazo do art. 150, §4º, do CTN.

i) DCTF é uma confissão do contribuinte, e não uma homologação pelo Fisco, do valor declarado. Este ponto é essencial para que se possa perceber a influência do valor declarado em DCTF na análise do pedido de restituição e da declaração de compensação.

A Recorrente, em contraposição, alega que:

a) no presente caso, a origem do crédito tem como base as apurações contábeis, devidamente refletidas em demonstrativos fiscais entregues ao Fisco.

b) toda a documentação suporte foi disponibilizada, comprovando a utilização de créditos nos exatos termos apurados e informados.

c) cabe ao Fisco o ônus de impugnar os lançamentos ou revisar seus critérios. Se assim não procedendo, a prova de existência do crédito deverá ser feita apenas com a disponibilização fiscal em DCTF.

d) O lançamento, bem assim as manifestações fiscais, tais como as decisões em processos de restituição e compensação, são atos administrativos plenamente vinculados devendo estar revestidos dos cinco requisitos que informam o ato administrativo: competência, finalidade, forma, motivo e objeto.

e) de acordo com a "teoria dos motivos determinantes", os motivos que determinam a vontade do agente, isto é, os fatos que serviram de suporte à sua decisão, integram a validade do ato.

f) a invocação de "motivos de fato" falsos, inexistentes ou incorretamente qualificados vicia o ato. Uma vez enunciados pelo agente os motivos em que se calçou, o ato só será válido se estes realmente ocorreram e o justificavam.

g) em caso de dúvidas ou divergências quanto à documentação do particular, cabe ao Auditor Fiscal comprovar e indicar individualmente as supostas irregularidades, demonstrando o seu efeito sobre o crédito tributário.

h) as declarações fiscais exigidas em lei, e não só o PER/DCOMP, trazem elementos que devem ser apreciados pelo Fisco, pois, do contrário, não teriam nenhuma valia. Em caso de divergências, cabe ao Fisco buscar a verdade material, como pressuposto à aplicação da lei fiscal.

i) o Fisco desconsiderou o crédito ao seu alvedrio sem justificar tal conduta.

j) A prova de eventuais inconsistências e irregularidades compete ao Fisco, como conseqüência de seu dever de homologar. Da mesma forma que não se exige do contribuinte a transcrição de seus lançamentos contábeis no momento da entrega das atuais declarações (DIPJ, DCTF, Dacon, etc.), não pode o Fisco ignorá-las e nem tampouco desprezar os registros contábeis que lhes servem de fundamento ou rejeitá-los, sem fundamentação precisa e válida.

k) o tributo que se sujeita ao lançamento por homologação, opera-se o regime previsto no art. 150, § 4º do CTN, em que a decadência do direito de lançar eventuais diferenças opera-se em cinco anos contados do fato gerador.

l) transcorridos mais de cinco anos do fato gerador, sem que a autoridade fiscal tenha contestado a regularidade dos recolhimentos efetuados pelo contribuinte, considera-se homologado o lançamento e opera-se a extinção do crédito tributário.

Ao final a Recorrente pede a procedência do recurso voluntário, para que seja a solicitação deferida e reconhecido o direito creditório devidamente atualizado.

## Voto

Conselheiro Rangel Perrucci Fiorin

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço e passo a votar.

Litiga-se a da possibilidade da autoridade fazendária analisar pedidos de restituição e declarações de compensação referentes a períodos superiores ao lapso temporal de cinco anos, previsto no artigo 150, § 4º do CTN, pelo fato de se depreender que o crédito tributário é constituído não somente pelo lançamento, mas também por hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação, como a entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Assim, o cerne central do questionamento levado ao julgamento de Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é se os documentos apresentados e o lapso temporal para análise do pedido de restituição se enquadram nos termos da legislação tributário e do direito aplicado.

No caso em tela, a recorrente foi intimada a apresentar documentos que pudessem comprovar o direito creditório alegado. Entretanto, não o fez, prestando apenas esclarecimentos.

Neste diapasão, revela-se importante analisar a Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, que disciplina sobre a restituição e a compensação de créditos originados de cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido, bem como prescreve a necessidade da apresentação de documentos comprobatórios:

*"Art. 411 A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, 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".*

No caso sob julgamento foi oferecida a oportunidade de apresentar toda documentação exigida, sendo certo que poderia ter sido ofertada até a data da apresentação da impugnação - §4º do Art. 16, do Decreto nº 70.235/1972 – Processo Administrativo Fiscal (PAF), sob pena de preclusão.

Os elementos de prova servem de convicção, cabendo as partes promover suas alegações e a juntada de documentos que possam servir de alicerces ao convencimento do julgador. No direito tributário prevalece o preceito da verdade material e formal dos fatos.

Poderia neste contexto, até a data da impugnação, o recorrente se utilizar de todos os meios de prova admitidos em lei. A entrega da documentação fiscal é dever do contribuinte, quando requerida pela autoridade fiscal, a fim que possa comprovar o quanto deve ser restituído.

Nesse sentido, elucida Fabiana Del Padre Tomé *in* (A Prova no Direito Tributário. São Paulo: Noeses, 2005. p. 296-297):

*“Diante do grande número de contribuintes e da variada gama de atividades por eles praticadas, são lhes impostos o cumprimento de certos deveres, objetivando facilitar o conhecimento e quantificação dos fatos jurídicos tributários pela autoridade administrativa. São os chamados deveres instrumentais, decorrentes dos deveres de colaborar com a Administração (...)*

*Para relativizar a dificuldade de identificar os fatos jurídicos tributários realizados pelo vasto universo de contribuintes, tem lugar a imposição dessa espécie de deveres, ficando o sujeito passivo e, até mesmo, terceiros de alguma forma relacionados com referido fato, compelidos a praticar atos que auxiliem a Administração em sua atividade fiscalizatória.*

(...)

*Aos contribuintes cabe proceder os devidos registros, os livros contábeis, dos fatos relativos à sua movimentação empresarial, sempre alicerçados em documentos idôneos e hábeis, que deverão, quando requisitados, ser entregues à fiscalização, servindo à administração fazendária como elemento de prova.”*

Assim, neste quesito, entende-se que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém, acertadamente não homologou a compensação diante a ausência de liquidez e certeza.

Arrimando-se sobre o conflito de interesses entre a arrecadação e restituição do tributo, Celso Antônio Bandeira Mello *in* (Curso de Direito Administrativo – 27 ed. Revisada e atualizada até a Emenda Constitucional de 4.2.2010. Ed. Malheiros . 2010. p. 115) ensina:

(...)

*“Consistem, de uma lado, como estabelece o artigo 5º, LIV, da Constituição Federal, em que “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal” e, de outro, na conformidade do mesmo artigo, inciso LV, em que: “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Estão aí consagrados, pois, a exigência de um processo formal regular para que sejam atingidas a liberdade e propriedade de quem quer que seja e a necessidade de que a Administração Pública, antes de tomar decisões gravosas a um dado sujeito, ofereça-lhe oportunidade de contraditório e de defesa ampla, no que se inclui o direito a recorrer das decisões tomadas.”)*

Quanto a alegação de que a decadência, nos tributos submetidos ao lançamento por homologação se opera nos moldes do artigo 150, § 4º do CTN, prefacialmente assinala-se que o lançamento é um ato ou conjunto de atos vinculados da administração pública, que tem por escopo verificar a ocorrência do fato gerador, quem deve e o quanto é devido.

Assim, mesmo entendendo, em outros processos já julgados por este conselheiro, que o prazo para a autoridade administrativa homologar a constituição do crédito não pode perdurar por tempo superior ao previsto na legislação tributária, qual seja cinco anos, sob pena de quebrar os preceitos consagrados no sistema tributário.

No caso em tela, não se aplica o entendimento supra, pelo fato da não homologação expressa ou homologação tácita, por não se aplicar a regra do artigo 150, §4º, nem a do artigo 173, I, ambos do CTN, diante o pedido de restituição e compensação.

Neste diapasão, de acordo com os princípios fundamentais que orientam a Administração Pública, dentre os quais o princípio da legalidade, a teor do art. 37, caput, da Constituição Federal, a lei tributária deve rege as condições que autorizam a compensação e restituição tributária.

A legislação infraconstitucional, na mesma batida, determina que Estado, por seus agentes, quando praticarem suas atividade não pode ultrapassar os limites traçados pelo art. 2ª da Lei 9784/99, que regula o processo administrativo federal:

*Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

No caso em questão, entende-se que tais princípios foram respeitados, uma vez que as declarações fiscais trazem elementos que devem ser apreciados para conceder a restituição do crédito tributário, quando avaliadas as provas com valores suficientes a concessão da restituição, que são estatuído pelos artigos 165 e 168, ambos do Código Tributário Nacional:

*“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 § 4 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;*

*(...)*

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

*I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;*

Com este entendimento o legislador avençou que o direito do sujeito passivo pleitear a restituição total ou parcial de tributo ou contribuição a maior que o devido, extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Os artigos 150 e 156 do Código Tributário, respectivamente rezam:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade,*

*tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1 - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

(...)

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

(...)

*VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus parágrafos 1 e 4;*

Portanto, conclui-se que no caso de pedido de restituição deve-se aplicar as prescrições contidas nos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional e não as hipóteses de decadência do direito de efetivar o lançamento tributário do fisco, mencionados nos artigos 150,§4º e 173,I do Código Tributário Nacional.

Ademais, faça-se constar, que a restituição é condicionado apresentação de toda documentação comprobatória, que possa servir de base à constituição do crédito tributário em discussão.

Diante de tudo o que foi exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Rangel                      Perrucci                      Fiorin                      -                      Relator