



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

Processo nº 10280.900217/2006-70
Recurso nº 178.122 Voluntário
Acórdão nº **3803-01.606 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 4 de maio de 2011
Matéria DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente AMAZÔNIA CELULAR S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 15/10/1999

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/10/1999

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

É vedada a compensação de débitos com créditos desvestidos dos atributos de liquidez e certeza.

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 e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafetá Reis, Andréa Medrado Darzé, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Amazônia Celular S/A declarou a compensação de direito creditório advindo de pagamentos indevidos, efetuados em 15/10/1999, a título de Contribuição para o

Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com débito de COFINS, código 2172, referente a maio de 2003 no valor de R\$ 24.872,73. A DRF de jurisdição não reconheceu o direito creditório e, via de consequência, não homologou a compensação declarada.

Sobreveio reclamação, julgada improcedente pela DRJ/BEL-3ª Turma. O Acórdão nº 01-12.474, de 12 de novembro de 2008, fls. 85 a 96, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, como é exemplo a edição de súmula administrativa vinculante, na forma do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972 (incluído pela Lei n 11.196/2005).

QUESTÃO PRÉVIA. FALTA DA ESCRITURAÇÃO E DA DOCUMENTAÇÃO. MOTIVAÇÃO. DECISÃO DENEGATÓRIA.

A análise de questão prévia, tais como falta de escrituração e da respectiva documentação, impede o trabalho da autoridade fiscal no sentido de investigar a veracidade das informações registradas na DCTF daquele período. Tal circunstância consubstancia a motivação de decisão denegatória de restituição.

DESPACHO DECISÓRIO. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. AUSÊNCIA. DESNECESSIDADE. DEFESA DE FATOS. NORMA.

A ausência de fundamentação legal no despacho decisório é despicienda, porque o contribuinte se defende de fatos, e não de norma.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO FISCO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. CONTRIBUINTE. DCTF.

A constituição do crédito tributário pode se dar de duas maneiras: (a) por meio de lançamento, de atribuição do fisco; (b) via confissão de dívida, de iniciativa do próprio contribuinte. A DCTF é um modo de constituir o crédito tributário mediante confissão da dívida, dispensada, para esse efeito, de qualquer lançamento pelo fisco.

ATIVIDADE DO CONTRIBUINTE. PAGAMENTO. DECLARAÇÃO.CONSTITUIÇÃO. EXTINÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Na hipótese do artigo 150, "caput", do CTN, o pagamento antecipado extingue o crédito tributário (artigo 150, § 1º, do CTN). Já a atividade exercida pelo contribuinte e homologada pela Administração é o pagamento, não tendo a norma acima se reportado em nenhum momento à declaração (como, por exemplo, a DCTF) do contribuinte. Nos casos de lançamento por homologação, a constituição e a extinção do crédito tributário ocorrem, simultaneamente, no momento da realização do pagamento.

NÃO-HOMOLOGAÇÃO. HIPÓTESES. COBRANÇA DE DÉBITO TRIBUTÁRIO. APURAÇÃO DE DIREITO CREDITÓRIO.

Os artigos 150 (§ 4º) e 168 (inciso I) do CTN são hipóteses distintas de não-homologação. Em caso de pedido de restituição, a atividade do contribuinte que fica homologada tacitamente no prazo de cinco anos é o pagamento indevido ou a maior, e não a declaração.

Nesse passo, o pleito restituidório pode ser analisado em toda sua completude, sem nenhuma espécie de limite à investigação do fisco, respeitados, todavia, os direitos e garantias individuais. Depois do prazo quinquenal contado do fato gerador, o que fica vedado à administração fazendária é, encontrando pagamento a menor, lançar a diferença, pois, aí sim, incidiria a regra decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN. Em relação a determinado pagamento, passados mais de cinco anos de sua ocorrência, o fisco não pode mais lavrar auto de infração para a cobrança de débito referente a esse período de apuração, mas pode investigar de forma abrangente a existência ou não de crédito alusivo ao mesmo intervalo temporal.

DOCUMENTAÇÃO FISCAL. GUARDA. RESTITUIÇÃO. DURAÇÃO DO PROCESSO.

Em caso de pedido de restituição, deve o contribuinte permanecer na guarda dos livros e documentos a ele relativos, enquanto durar o respectivo processo administrativo ou judicial.

DOCUMENTAÇÃO FISCAL. GUARDA. RESTITUIÇÃO. CONTRIBUINTE-AUTOR. ÔNUS DA PROVA.

No processo sobre restituição de tributo, o contribuinte é o autor e, como tal, possui o encargo probatório quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Para tanto, terá que manter e apresentar os livros contábeis e fiscais - devidamente acompanhado de documentos - que respaldem sua pretensão. Se o sujeito passivo optar por destruir (ou não apresentar) tais provas, ficará em situação jurídica desfavorável no processo correspondente.

DOCUMENTAÇÃO FISCAL. CONFIABILIDADE. ELEIÇÃO DA METODOLOGIA DE FISCALIZAÇÃO. RELATIVA DISCRICIONARIEDADE. DEVERES DO ADMINISTRADO.

A documentação fiscal que lastreia a escrituração das deduções da base de cálculo da Cofins visa comprovar os correspondentes valores negativos para a obtenção matemática dessa base tributável. Tais documentos, como as notas fiscais, por exemplo, são regidos por normas de segurança. Portanto, apresentam dados com maior confiabilidade que um simples demonstrativo contábil elaborado pelo contribuinte. A autoridade fazendária possui relativa discricionariedade para escolher a metodologia mais adequada à tarefa fiscalizatória, só encontrando limites nos direitos e garantias individuais prescritos no artigo 5 do diploma constitucional. Por fim, o administrado tem o dever, perante a Administração, de não agir de modo temerário e de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

HOMOLOGAÇÃO DO PAGAMENTO. LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO. A homologação do pagamento está regulamentada no artigo 150 do CTN e não se confunde com o lançamento por declaração, que está disciplinado no artigo 147 do mesmo diploma. Na primeira, o contribuinte está obrigado ao pagamento antecipado do débito, devendo posteriormente o fisco homologar expressamente ou não tal atividade. No segundo, o contribuinte apresenta declaração, sem calcular o débito tributário, que é apurado pela administração tributária. Nesse caso, somente após notificação é que o sujeito passivo se encontra obrigado ao recolhimento do tributo.

PAGAMENTO A MAIOR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DCTF. DÉBITO A MENOR. DESCONSTITUIÇÃO AUTOMÁTICA. INOCORRÊNCIA.

O pagamento a maior acarreta o lançamento por homologação pela integralidade do recolhimento. A posterior apresentação de DCTF, na qual se confesse débito menor do que o valor recolhido, não possui o efeito automático de desconstituir o lançamento por homologação decorrente do pagamento, na forma do artigo 150, "caput" e § 40, do CTN.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. VINCULAÇÃO. POSSIBILIDADE DE FISCALIZAÇÃO.

O § 5 do artigo 74 da Lei n 9.430/1996 fixa que o prazo para homologação da compensação informada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração (de compensação).

Como o ponto de maior discussão em uma declaração de compensação é exatamente a existência ou não do crédito do contribuinte - ou seja, de pedido de restituição-, não há como o fisco analisar a homologação da referida declaração, sem a devida comprovação do direito creditório por meio de livros e documentos.

Solicitação Indeferida

O arrazoadado de fls. 98 a 108, após protestar pela tempestividade do apelo, e resumir os fatos relacionados com a demanda, digressionado sobre o dever de colaboração do contribuinte na instrução do processo, repete os termos da reclamação, valendo-se de doutrina de Alberto Xavier, para exonerar-se de qualquer obrigação de produção de provas outras das constantes nos autos. Entende que, no presente caso, a origem do crédito tem como base as apurações contábeis, refletidas em demonstrativos fiscais entregues ao Fisco, comprovando a utilização de créditos nos exatos termos apurados e informados, cabendo ao Fisco o ônus de impugnar os lançamentos ou revisar seus critérios. Em assim não procedendo, a prova de existência do crédito deverá ser feita apenas com a disponibilização fiscal em DCTF. Na continuação, disserta sobre os fundamentos dos atos administrativos, para acusar a autoridade fiscal de evadir-se de seu dever funcional de verificação da ocorrência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito postulado pelo contribuinte. Argumento tocar ao Fisco efetuar as diligências necessárias ao conhecimento do objeto da tributação, em obediência ao art. 142 do CTN, que vincula a atuação dos agentes e autoridades fiscais. Os poderes vastíssimos de fiscalização e de acesso aos documentos de toda natureza dos contribuintes presta-se à descoberta da verdade material, enquanto pressuposto da adequada aplicação da lei fiscal. Diz que o Fisco desconsiderou o crédito ao seu alvedrio sem justificar tal conduta e o Despacho Decisório não logrou fundamentar de forma legal a exigência fiscal, pois, embora tenha tido acesso a toda a documentação requerida (com exceção do LRAICMS) da Requerente, não indicou de forma individualizada as supostas irregularidades, nem o fundamento legal para deixar de analisar os demonstrativos apresentados.

Rechaça a pretensão do Fisco de rediscutir a base de cálculo de tributo relativo a período decaído, por constituir-se uma situação jurídica consolidada, já que se reporta a período pretérito alcançado pela homologação tácita, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, a que se sujeita a contribuição. Cita jurisprudência administrativa. Considera desarrazoada a objeção do Fisco ao reconhecimento de crédito apurado pela Requerente, em relação ao ano de 1999, pois representa exigência a destempero de comprovação de fatos relativos a períodos decaídos.

Reitera a correção dos procedimentos da Requerente, que indicou nos PER/DCOMP o seu crédito e facultou ao fisco elementos probatórios suficientes à averiguação do crédito, apresentando, conforme reconhecido pela própria Fazenda, documentação demonstrando a apuração do crédito e a sua aptidão para extinguir os débitos do processo, enquanto o Fisco apresentou alegações genéricas sem demonstrar qualquer irregularidade acerca dos demonstrativos contábeis apresentados. Menciona doutrina sobre o dever de prova por parte da autoridade administrativa. Acusa o despacho decisório de transferir tal dever (e não ônus) ao contribuinte, em face de sua incapacidade de demonstrar a ocorrência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito postulado, quando deveria se dar o inverso, cabendo ao Fisco indicar as evidências seguras que infirmassem as declarações fiscais e os registros contábeis apresentados à autoridade administrativa.

Pede reforma para o fim de reconhecimento do direito creditório e homologação da compensação declarada.

É o Relatório,

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 98 a 108 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-BEL-3ª Turma nº 01-12.474, de 12 de novembro de 2008.

Compulsando os autos, às fls. 29 a 31, constato que o PARECER SEORT/DRF/BEL Nº 069/2008, sobre o qual se amparou o Despacho Decisório, deu conta de que, analisando os Balancetes e os Razões relativos ao CNPJ 02.322.103/0001-01 do período para o qual o contribuinte requer crédito de pagamento indevido ou a maior de COFINS a partir dos arquivos contábeis disponibilizados pelo contribuinte no Programa SINCO, constataram-se valores lançados a débito das contas formadoras da Receita Bruta da empresa reduzindo significativamente a Base de Cálculo e, em consequência, os valores de COFINS a pagar. Embora intimado a apresentar documentos e informações sobre esses lançamentos o contribuinte tão somente prestou explicações (fls. 16 a 18), sem, no entanto, atender, no prazo determinado, à solicitação para apresentação dos documentos que confirmassem os citados lançamentos, não permitindo análise conclusiva sobre o valor correto da contribuição a pagar.

Em sede de recurso voluntário, o interessado retoma o argumento de que a documentação acostada aos autos é suficiente para a comprovação do direito creditório, invocando o princípio da verdade material e a perda do direito de rediscutir as bases de cálculo de períodos de apuração já alcançados pela homologação tácita.

Ora, em se tratando de uma relação processual probatória, os procedimentos de restituição/compensação exigem do sujeito passivo a comprovação do direito que entende possuir. Não existe, propriamente, a obrigação de provar, senão com o risco de que, em não se cumprindo o ônus probatório, não se venha a alcançar sucesso em sua pretensão.

Inversamente do que ocorre nos casos em que se trata de lançamento de ofício, nos processos envolvendo restituição/compensação o ônus da prova do direito é do sujeito passivo, já que lhe cabe a iniciativa e o interesse em ver reconhecido seu direito ao crédito.

A jurisprudência administrativa emanada do Conselho de Contribuintes é firme nesse sentido, conforme exemplificam as ementas dos seguintes Acórdãos:

VALORES A REPETIR. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. INDEFERIMENTO.

Pedido de Restituição deve ser acompanhado da demonstração dos valores pagos a maior ou indevidamente e da comprovação respectiva, de modo a permitir a regular apuração do quantum a repetir sem a qual os créditos não podem ser reconhecidos, ainda que o direito se apresente plausível. (Acórdão nº 203-11.106, de 30/06/2006 da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes)

PIS. FATURAMENTO. PAGAMENTO A MAIOR. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. ELEMENTO DE PROVA. O pedido de restituição ou compensação deverá vir acompanhado da prova ou elementos suficientes para possibilitar a apuração do valor recolhido a maior, sob pena da inviabilização da determinação da liquidez e da certeza do valor a repetir. (Acórdão nº 203-10.937, de 23/05/2006, da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes)

Assim, a natureza da relação processual própria dos processos de restituição/compensação atribui ao sujeito passivo o ônus de provar a liquidez e certeza do crédito que pleiteia, não cabendo à autoridade administrativa suprir o encargo que é da pleiteante. Neste contexto, a falta de comprovação dos créditos que a contribuinte alega possuir, além de enfraquecer a defesa, é razão suficiente para que a compensação não seja homologada, pois a simples menção do valor creditório, sem a devida comprovação, inviabiliza o reconhecimento do direito creditório.

Mesmo na fase contenciosa do procedimento administrativo fiscal, que ora se desenrola, o requerente, enquanto manifestante, poderia produzir a prova necessária para a demonstração de seu direito, em face da aplicação analógica do § 4º do art. 16 do PAF, autorizada pelo § 4º do art. 66 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008. O interessado, contudo, não se dignou a fazê-lo, talvez esperando que a autoridade fiscal suplementasse a sua vontade e o intimasse a tanto. Omitiu-se em trazer ao processo qualquer prova conclusiva a propósito das bases de cálculo da contribuição para o período em que alega o direito creditório. Ao contrário, em vez de tentar comprovar a regularidade das deduções procedidas na base de cálculo, o recorrente preferiu tergiversar, afirmando ser defeso ao Fisco discutir a base de cálculo de tributo relativo a período decaído.

Em fim, inexistente nos autos qualquer prova conclusiva da base de cálculo da Cofins para o período em que alega o direito creditório, não se podendo operar, portanto, a liquidez e certeza de seus eventuais créditos.

Conclusão

Com essas considerações e com os fundamentos da decisão recorrida que, forte no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, adoto como razão de decidir e passam a fazer parte integrante desse voto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 4 de maio de 2011

Alexandre Kern



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 10280.900217/2006-70

Interessada: AMAZÔNIA CELULAR S/A

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-01.606**, de 4 de maio de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 4 de maio de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente