



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.906225/2012-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.952-3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de julho de 2021
Recorrente SANTA EMILIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.
ENFRENTAMENTO. INAPLICABILIDADE.

Não há que se falar em nulidade da decisão recorrida quando há enfrentamento dos argumentos suscitados em sede de manifestação de inconformidade.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO
TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar mediante apresentação de documentação hábil e idônea (escrita contábil e fiscal).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Marcelo Costa Marques D'Oliveira e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra a não homologação da compensação declarada pela Manifestante no PER/DCOMP nº 04722.89566.260710.1.3.04-1827, nos termos do Despacho Decisório emitido em 05 de novembro de 2012.

Na referida DCOMP o contribuinte indicou um crédito no valor original de R\$ 13.912,23, referente ao pagamento da Cofins (2172), efetuado em 13/01/2006, período de apuração 31/12/2005.

Segundo o Despacho Decisório à fl. 19, o DARF indicado como crédito estava integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando saldo disponível para a compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Irresignado com a não homologação da compensação declarada, tendo sido cientificado em 14/11/2012 (fl. 20), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 14/12/2012, fls. 02/05.

Em sua defesa a interessada alega, em síntese, o que segue:

“em 20/08/2010, foi reconhecido pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal - STF, através de julgado nos autos do RE nº 357.950, a inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, sendo cristalino o direito que assistia às empresas de buscarem o que tinham pago indevidamente, pois tal cálculo deveria ser feito exclusivamente sobre os seus faturamentos.

Com a inconstitucionalidade de tal lei, restou pacífico e notório que as empresas que haviam recolhido o PIS e a COFINS sobre a base de cálculo indevidamente majorada teriam direito aos créditos oriundos de tais valores.

Dessa forma, a ora petionária, em 26.07.2010., ciente da inconstitucionalidade que revestia a referida lei, fez, por conta própria, uma compensação de valores já recolhidos de COFINS em 13/01/2006, sobre as receitas além das resultantes da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços, como, por exemplo, os rendimentos de aluguéis e de aplicações financeiras.

Acredita-se que houve um equívoco por parte do auditor fiscal ao analisar a compensação realizada, visto não ter observado que do DARF de COFINS de R\$ 134.430,06, pago em 13/01/2006, foi utilizada para a compensação realizada em 26/07/2010 apenas a parte do crédito relativo às receitas financeiras, ou seja, R\$ 13.912,23, que, atualizado com a SELIC, somou um total de R\$ 21.135,46.

Sendo assim, a requerente pleiteia seja considerado como crédito o valor de R\$ 13.912,23, que atualizado somou um total de R\$ 21.135,46, dentro do valor pago de R\$ 134.430,06 em 13/01/2006, referente à COFINS de dezembro de 2005, valor este já compensado com o débito de IRPJ, relativo ao 2º trimestre de 2010, objeto de não homologação.”

Por fim requer:

*“julgar a presente Manifestação de Inconformidade totalmente **PROCEDENTE**, reformando o Despacho Decisório proferido para homologar a Declaração de*

Compensação n.º 04722.89566.260710.1.3.04-1827 elencada no Processo Administrativo em epígrafe.”

A DRJ em Belo Horizonte/MG julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório conforme **Acórdão nº 02-91.443** a seguir transcrito:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2005

EMENTA VEDADA.

Inciso II do art. 2º da Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em síntese, a decisão recorrida foi no seguinte sentido:

As informações apresentadas no Dacon e na DIPJ, referentes ao ano-calendário em exame, não permitem confirmar a existência do pagamento indevido ou maior que o devido, tendo em vista que não há receitas financeiras declaradas.

*O art. 165, II, do CTN, garante o direito à restituição do tributo no caso de erro no cálculo do montante do débito. Mas o art. 170 do CTN, por sua vez, é expresso ao afirmar que a lei poderá autorizar a compensação, nas condições e sob as garantias nela estipuladas, **exigindo ainda que os créditos sejam líquidos e certos**:*

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.

Desse modo, o art. 170 do CTN não deixa dúvidas de que, para haver compensação de dívidas fiscais, torna-se indispensável a sua autorização por lei específica, bem como que os créditos sejam líquidos e certos.

Por outro lado, 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.

Nos termos do art. 373 do CPC (Lei nº 13.105/2015), o ônus da prova cabe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Portanto, é atribuição do sujeito passivo a demonstração da efetiva existência do indébito. Nesses casos, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento do crédito, quer por pedido de restituição ou ressarcimento, quer por compensação, em ambos os casos mediante a apresentação do Per/Dcomp.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância, em síntese, com os seguintes argumentos: a) nulidade do

processo administrativo por ofensa aos princípios da ampla defesa e da verdade material; b) que seja acolhida a documentação acostada comprovando a existência do direito creditório.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Da competência para julgamento do feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B 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.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar e Mérito

A Recorrente alega preliminarmente a nulidade da decisão de primeira instância em virtude de a mesma não ter combatido nenhum dos fundamentos trazidos em sede de Manifestação de Inconformidade. Afirma que as discussões a respeito dos créditos das contribuições para o PIS e da COFINS sobre as receitas estranhas ao conceito de faturamento estaria superado, tendo em vista que motivação da decisão recorrida seria a não comprovação da sua existência (motivo diverso daquele trazido no despacho decisório). Neste sentido, afirma que incorreu em nulidade, nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72, tendo em vista que a autoridade fiscal deveria ter dado à Recorrente a oportunidade de demonstrar o direito de crédito. Suscita ainda que a autoridade julgadora, nos termos do art. 370 do CPC e 36 da Lei nº 9.784/99, tem a obrigação de instruir o processo determinando a produção de provas necessárias ao julgamento do mérito, mesmo que de ofício. No entanto, como não houve a solicitação de provas pelas autoridades fiscal e julgadora, a Recorrente vem apresentar a documentação que comprova a existência dos seus créditos neste recurso alicerçadas nas normas retrocitadas.

Primeiramente cabe aqui analisar os argumentos de nulidade apresentado pela Recorrente. Apesar de apresentar alegações de que houve mudanças de motivação para o indeferimento do direito creditório, tenho que discordar do seu entendimento. Compulsando os autos, verifico que a motivação utilizada pelo Despacho Decisório foi no sentido de que a partir das características do DARF informado na PER/DCOMP, foram identificados um ou mais pagamentos a ele relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do

contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados. Ou seja, não houve nenhuma motivação relacionada a receitas estranhas ao conceito de faturamento das contribuições para o PIS/COFINS. Esta matéria somente foi ventilada em sede de Manifestação de Inconformidade e devidamente tratada pela decisão recorrida. A DRJ inclusive confirma o reconhecimento da inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo STF, cuja decisão, tramitada sob o regime de repercussão geral, teve efeito vinculante sobre a Administração Tributária. Neste sentido, reforço minha discordância das alegações de nulidade da decisão vergastada suscitadas pela Recorrente.

Dando prosseguimento à análise das argumentações do Recurso Voluntário, adentremos na análise da matéria relacionada à comprovação e demonstração do direito creditório.

Entretanto, antes da análise do tema propriamente dito, necessário trazer algumas informações normativas a respeito do instituto da compensação tributária instituída pela Lei nº 9.430/96 (com alterações efetuadas pelas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03), especificamente no art. 74, no qual estabelece que, a partir da iniciativa do contribuinte mediante a apresentação da Declaração de Compensação, este informa ao Fisco que efetuou o encontro de contas entre seus débitos e créditos, formalizado no PER/DCOMP, no qual extinguem-se os débitos fiscais nele indicados desde o momento de sua apresentação, sob condição resolutória de sua posterior homologação.

Ou seja, o contribuinte formaliza a declaração de compensação, transmitindo o PER/DCOMP com as informações relativas à origem do crédito pretendido e aos débitos a serem compensados. A partir de então é procedida a verificação da consistência e da coerência da compensação declarada tendo por base as informações fiscais prestadas pelo próprio do contribuinte e disponíveis no banco de dados dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Inicialmente ocorre uma verificação eletrônica das informações prestadas e dos dados constantes do sistema informatizado. Inexistindo divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte no pedido eletrônico com aquelas constantes dos sistemas da RFB, homologa-se a compensação. Entretanto, detectada qualquer inconsistência ou divergência entre valores e informações do contribuinte prestadas na DCOMP com os dados que constam do sistema informatizado da RFB, não se homologa a compensação realizada, oportunizando ao interessado o contraditório e ampla defesa em processo administrativo fiscal específico.

A partir deste momento o célere procedimento do batimento eletrônico de dados é deixado de lado para dar vez à análise documental, nos autos do processo administrativo fiscal, no qual o contribuinte, em termos de direito creditório, possui o ônus de realizar a comprovação da sua certeza e liquidez.

A decisão recorrida afirma, como já dito alhures, que o STF de fato reconheceu a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Entretanto, para que a Recorrente tenha direito ao crédito pleiteado, necessário a comprovação dos recolhimentos indevidos. Neste sentido, afirma que tanto no DACON quando na DIPJ apresentadas não havia nenhuma informação de receita financeira, conforme vindicado pela Recorrente.

Destaca ainda que o direito à restituição/compensação de tributo somente será permitido nas condições e sob as garantias estipuladas em lei, exigindo ainda que os créditos sejam líquidos e certos nos termos do art. 170 do CTN. Ainda neste sentido, afirma que o ônus da prova incumbe “ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito” nos termos do art. 373 do CPC.

Cabe aqui destacar que o presente Colegiado tem acompanhado a tendência de se mitigar os rigores das regras preclusivas contidas no processo administrativo fiscal para acolher as provas apresentadas nesta instância recursal nas circunstâncias semelhantes ao presente caso, nos quais estamos diante de PER/DCOMP processadas eletronicamente conforme disposto linhas acima. Contudo, para sua aplicação é necessária a apresentação pormenorizada por parte da recorrente dos elementos indispensáveis para comprovação das suas alegações, em especial dos créditos efetivamente pretendidos.

Cabe ressaltar que a Recorrente, em sede de manifestação de inconformidade, não apresentou nenhum documento contábil ou fiscal necessários a comprovar o direito creditório pretendido, restringindo-se a alegar que parte do valor recolhido (R\$13.912,23) seria relativo a receitas financeiras. Já em sede de Recurso Voluntário são apresentados diversos documentos, sendo relevantes mencionar os seguintes: 1) Balanço Geral realizado em 31/12/2005; 2) DAFON do 4º Trimestre de Apuração de 2005; 3) DARF de recolhimento da COFINS (R\$134.430,06); 4) DIPJ 2006AC2005; 5) Extratos Bancários de diversas instituições financeiras; 6) Planilha de crédito abaixo reproduzida.

Empresa: SANTA EMÍLIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
CNPJ: 03.174.517/0001-95

PLANILHA DE CRÉDITO DA COFINS - LEI Nº 9.718/98

DEMONSTRATIVO DO FATURAMENTO

COMPETÊNCIA	DATA DE PAGAMENTO	RECEITA FINANCEIRA/RECEITAS NÃO OPERACIONAIS	ALÍQUOTA	COFINS	SELIC	COFINS + SELIC	CRÉDITO COFINS
dez-05	jan-06	R\$ 463.741,01	3,00%	R\$ 13.912,23	49,70%	R\$ 6.914,38	R\$ 20.826,61
						Total:	R\$ 20.826,61

Diante da documentação apresentada, entendo que a Recorrente não logrou êxito em demonstrar e comprovar o direito creditório vindicado pelos motivos a seguir expostos.

A Recorrente somente apresenta o Balanço Geral, no qual não é possível identificar de forma pormenorizada quais são as receitas financeiras do quarto trimestre, muito menos demonstra a totalidade de receitas que estariam sujeitas a incidência das contribuições para o PIS/COFINS com vistas a verificação da efetiva apuração contribuição no mês de dezembro/2005 e, por conseguinte, se procederia ou não o pleito do direito creditório.

Destaque-se ainda que o valor de contribuição a pagar constante da DAFON apresentada referente ao mês de dezembro/2005 consiste exatamente ao valor de R\$134.430,06 que consta do DARF apresentado.

Com relação aos extratos bancários apresentados, apesar de conter valores que possam ser receitas financeiras, não foram acompanhados de qualquer demonstrativo ou planilha que reflita as apurações das contribuições para o PIS/COFINS, com e sem as respectivas receitas financeiras, com vistas a identificar o efetivo direito creditório vindicado.

Por derradeiro, reputo imprescindíveis a apresentação de todos os registros contábeis que reflitam a apuração das contribuições para o PIS/COFINS, seja para identificar as receitas (operacionais e não operacionais) que serviram de base para as apurações, seja para comprovar as respectivas deduções da base de cálculo.

Frise-se que, em termos de direito creditório e de demonstração da sua certeza e liquidez, **o contribuinte possui o ônus de prova** do direito invocado, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea (escrita contábil e fiscal), o que, no presente caso, não ocorreu.

Portanto, não havendo demonstração do crédito favorável ao contribuinte, tal qual informado em sua PER/DCOMP, não há que se falar em homologação da compensação do débito declarado.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva