



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

**Processo n°** 10805.904389/2011-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3002-000.189 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**  
**Sessão de** 16 de maio de 2018  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** FIXOPAR COMÉRCIO DE PARAFUSOS E FERRAMENTAS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/08/2005

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPRESCINDIBILIDADE.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme o art. 170 do Código Tributário Nacional.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/08/2005

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Alan Tavora Nem e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Carlos Alberto da Silva Esteves, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Alan Tavora Nem.

## Relatório

Trata o processo de declaração de compensação na qual o contribuinte informa o pagamento indevido ou a maior de PIS/Pasep e requer a compensação de R\$ 1.677,96, relativos ao período de apuração agosto/2005, com débitos de Cofins (fls. 2 a 6).

Por meio de despacho decisório à fl. 19, a Delegacia da Receita Federal em Santo André decidiu pela não homologação por concluir que o crédito relativo ao Darf discriminado havia sido utilizado integralmente na quitação de outros débitos do contribuinte, não restando crédito para a realização de compensação.

A recorrente apresentou manifestação de inconformidade, na qual alegou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições sociais e requereu o reconhecimento do direito ao crédito decorrente de sua exclusão (fls. 23 a 29).

Instruiu sua manifestação de inconformidade com cópia do despacho decisório, procuração, peças de identificação dos procuradores e contrato social (fls. 30 a 47).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte proferiu o Acórdão nº 02-48.998 (fls. 53 a 55), por meio do qual decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, tendo em vista que são permitidas apenas as exclusões da base de cálculo previstas em lei e que o contribuinte não logrou demonstrar por meio de documentos fiscais ou contábeis a certeza e liquidez do crédito pleiteado, nos termos da ementa a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Ano-calendário: 2005*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.*

*Não se admite compensação com crédito que não se comprova existente.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 17/04/2014, conforme Aviso de Recebimento constante à fl. 58, e protocolizou seu recurso voluntário em 06/05/2014, conforme carimbo apostado ao envelope e à página inicial do recurso (fls. 59 e 61).

O recurso voluntário é uma cópia da manifestação de inconformidade. Assim, apenas repete a alegação de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo de PIS/Cofins.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

É de amplo conhecimento que o tema da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições sociais encontra-se sob o crivo dos Tribunais Superiores e que este Colegiado é vinculado às decisões definitivas de mérito que tenham sido proferidas em julgamentos afetados pela sistemática dos recursos repetitivos, conforme definido pelo § 2º do art. 62 do Regimento Interno do Carf (Ricarf), *in verbis*:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

(...)

*§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (grifado)*

O Supremo Tribunal Federal decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo no julgamento do RE 574.706/PR, afetado pela repercussão geral, cujo acórdão foi publicado em 02/10/2017 e está assim ementado:

*EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.*

*1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.*

*2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.*

*3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.*

3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.

4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

Entretanto, até a data desta sessão de julgamento, essa decisão ainda não transitou em julgado. Foram interpostos embargos de declaração pela Procuradoria da Fazenda Nacional, visando à modulação de seus efeitos. Importa frisar que se trata de questão relevante, tendo em vista a segurança jurídica e a definitividade das decisões administrativas contrárias à Fazenda Nacional.

Nesse contexto, partilho do entendimento prevalecente em diversos julgamentos realizados neste ano, no sentido de que tal situação não se enquadra na hipótese da decisão definitiva de mérito de que trata o § 2º do art. 62 do Ricarf - vide Acórdãos nº 3301-004.397 do conselheiro Antônio Carlos, nº 3402-004.699 da conselheira Maria Aparecida, nº 3201-003.375 do conselheiro Paulo Moreira (voto vencedor) e nº 3201-003.254 do conselheiro Marcelo Giovani, entre outros.

A ausência de definitividade da decisão, na fase em que se encontra, se expressa até mesmo pelo Código de Processo Civil, haja vista:

*Art. 502. Denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito **não mais sujeita a recurso.***

(...)

*Art. 494. Publicada a sentença, **o juiz só poderá alterá-la:***

*I - para corrigir-lhe, de ofício ou a requerimento da parte, inexatidões materiais ou erros de cálculo;*

*II - por meio de embargos de declaração.*

(...)

## CAPÍTULO V

### DO CUMPRIMENTO DE SENTENÇA QUE RECONHEÇA A EXIGIBILIDADE DE OBRIGAÇÃO DE PAGAR QUANTIA CERTA PELA FAZENDA PÚBLICA

*Art. 535. A Fazenda Pública será intimada na pessoa de seu representante judicial, por carga, remessa ou meio eletrônico, para, querendo, no prazo de 30 (trinta) dias e nos próprios autos, impugnar a execução, podendo arguir:*

*I - falta ou nulidade da citação se, na fase de conhecimento, o processo correu à revelia;*

*II - ilegitimidade de parte;*

*III - inexecuibilidade do título ou inexigibilidade da obrigação;*

*(...)*

*§ 5º Para efeito do disposto no inciso III do caput deste artigo, considera-se também inexigível a obrigação reconhecida em título executivo judicial fundado em lei ou ato normativo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou do ato normativo tido pelo Supremo Tribunal Federal como incompatível com a Constituição Federal, em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso.*

*§ 6º No caso do § 5º, os efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal poderão ser modulados no tempo, de modo a favorecer a segurança jurídica. (grifado)*

Certamente está-se diante de tema complexo e polêmico, que gera posicionamentos especialmente divergentes, mas entendo como certo que a fase atual do processo ainda permite alteração que pode afetar a temporalidade de sua aplicação. Nesse sentido, não é ainda definitiva.

Todavia, a despeito da posição externada, as razões de decidir deste julgamento vão repousar sobre outro aspecto, qual seja, a ausência da demonstração do direito, uma vez que a recorrente nunca juntou ao processo qualquer documento para demonstrar se, de fato, o ICMS afetou o cálculo do PIS/Pasep por ele pago e em que extensão.

Toda a defesa está centrada em questões de direito, sem abordar, em único momento, questões de fato. Não se sabe se incide ICMS sobre uma parte ou a totalidade das operações do contribuinte, não se sabe como contribuinte chegou ao montante que pretende compensar, não foi trazida uma memória de cálculo, não foram juntadas notas fiscais do período, enfim, não há nada a demonstrar a certeza ou a liquidez do crédito. A recorrente pede que este Colegiado lhe reconheça o direito de compensar um valor específico exclusivamente com base em uma decisão em tese do STF.

Porém, a demonstração da liquidez e certeza é essencial para a autorização de uma compensação, condição essa firmada pelo CTN em seu art. 170:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação 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. (grifado)*

A essa condição se some que, o ônus probatório do direito alegado pertence ao requerente, nos casos de solicitação de restituição, compensação e ressarcimento de crédito contra a Fazenda Nacional. Define o Código de Processo Civil (CPC) em seu artigo 373 que, quanto ao fato constitutivo de seu direito, o ônus da prova incumbe ao autor. E, ainda sobre as provas, dispõe da seguinte maneira o Decreto nº 7.574, de 2011, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União:

*Art.28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente*

---

*para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36). (grifado)*

Dessa forma, entendo que, ainda que se adotasse a decisão proferida pelo STF, em acordo com a recorrente, como ao longo do processo nunca foram apresentados documentos fiscais ou contábeis visando conferir liquidez ao crédito pleiteado, resta sem comprovação o seu direito creditório.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard