



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10820.901008/2013-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.663 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de junho de 2020
Recorrente VW RIZZO TRANSPORTES E TURISMO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

DIREITO CRÉDITORIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN.

Não se desincumbindo a recorrente do ônus de comprovar o direito creditório alegado, o recurso voluntário não pode ser provido.

Direito creditório que não se reconhece.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, não reconhecendo o direito creditório em litígio e não homologando as compensações intentadas, mantendo, pois, o quanto decidido no Despacho Decisório e na decisão *a quo*.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente momentaneamente o conselheiro Murillo Lo Visco.

Relatório

VW RIZZO TRANSPORTES E TURISMO LTDA. recorre a este Colegiado em face de decisão prolatada pela 2ª Turma da DRJ/BHE que, em sessão de 12 de agosto de 2014, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada (fls.) contra o Despacho Decisório da DRF/Araçatuba/SP de 02 de agosto de 2013 (fls.) que indeferira a compensação intentada por “*inexistência do crédito*”.

Segundo o DD da DRF/Araçatuba/SP, “*a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP*”.

Irresignada, a contribuinte interpôs a MI preambularmente referida, sustentando, sintetizadamente, em diversas preliminares, a nulidade do despacho exarado e, no mérito, que teria direito ao crédito postulado em face de ter calculado os tributos federais na forma das exigências da Receita e que, verificando posteriormente seu procedimento, constatou, em face de “*diversas teses em voga*” na Justiça, que o valor efetivamente devido seria menor, nascendo, a partir daí, o indébito reclamado.

Nas suas literais palavras:

A Impugnante, ao calcular o *quantum debeatur* da exação, utilizou-se de base de cálculo definida nos termos da interpretação da Receita Federal.

Contudo, acompanhando as diversas teses em voga, constatou que várias delas são aplicáveis à sua atividade.

Assim é que, considerando as discussões: a) sobre a questão dos insumos na prestação dos serviços de transportes; b) a exclusão do ISS da base de cálculo do Pis e da Cofins e, desta forma, a alteração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda, alvo deste pedido de restituição; c) a dedução da base de cálculo de combustíveis, lubrificantes, peças, pneus da frota própria e dos veículos terceirizados; d) a depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos antes de maio de 2004, dentre outras que influenciam a base de cálculo do Imposto sobre a renda, todas com decisão favorável aos contribuintes, é que a Recorrente verificou crédito passível de restituição.

Por esta razão é que postulou a restituição/compensação do valor que pagou a maior desta exação.

Apreciando a MI, a 2ª Turma da DRJ/BHE, depois de afastar todas as preliminares arguidas na inicial, assentou quanto ao mérito:

“Conforme disposto no art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, da mesma forma como incumbe ao autor o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito, de acordo com o disposto no inciso I do art. 333 do Código de Processo Civil.

Em um processo de restituição, ressarcimento ou compensação, 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, de tal sorte que, se a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) resistir à pretensão do interessado, indeferindo o pedido ou não homologando a compensação, incumbirá a ele – o contribuinte –, na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

Levando-se em conta que o crédito oferecido à compensação deve ser líquido e certo (art. 170 do CTN), conclui-se que deve a RFB não homologar a compensação se ficar configurada a falta de certeza e liquidez, notadamente com base em informações prestadas pelo contribuinte em declarações ou demonstrativos por ele entregues. Esse entendimento aplica-se também à restituição.

Se o Darf indicado como crédito foi utilizado para pagamento de um tributo declarado pelo próprio contribuinte, a decisão da RFB de indeferir o pedido de restituição ou de não homologar a compensação está correta. Assim, para modificar o fundamento desse ato administrativo, cabe ao recorrente demonstrar erro no valor declarado ou nos cálculos efetuados pela RFB. Se não o fizer, o motivo do indeferimento permanece.

No caso, o recorrente não comprova erro que possa alterar o fundamento do despacho decisório.

A apuração de IRPJ é consolidada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). O valor apurado na declaração, apresentada antes da ciência do Despacho Decisório, não evidencia a existência de pagamento indevido ou a maior no valor postulado pelo contribuinte. Também a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) entregue antes do referido despacho não confirma o valor do crédito pretendido.

(...)

É bom lembrar ainda que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, consoante o disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, salvo os casos de declaração de inconstitucionalidade por decisão definitiva plenária do STF, e de edição de atos específicos do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e da Advocacia-Geral da União, nos estritos termos previstos no § 6º da referida norma legal.

Ademais, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial que produz efeito apenas em relação às

partes que integram o processo e com estrita observância do conteúdo dos julgados (art. 100 do CTN). Deve-se ter em mente ainda as limitações impostas pelo Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, que consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, bem como as determinações contidas no art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002.

Nesse ponto, cabe assinalar que a simples alegação do manifestante de que constatou que diversas teses em voga seriam aplicáveis à sua atividade, tendo destacado algumas questões que influenciariam a apuração da base de cálculo do imposto de renda, não é suficiente para comprovar erro nas informações prestadas originalmente em DCTF e DIPJ, de maneira a evidenciar a existência de pagamento indevido ou a maior no período considerado e atestar a certeza e liquidez do crédito.

Na situação dos autos, o manifestante não apresentou nenhuma prova de que, na apuração de IRPJ do período analisado, incluiu valores indevidamente na base de cálculo relativamente a matérias que já tenham sido apreciadas no Judiciário de forma favorável aos contribuintes, em decisões transitadas em julgado.

Em face do exposto, voto por julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, para rejeitar a preliminar de nulidade do Despacho Decisório e, no mérito, não reconhecer o direito creditório postulado e não homologar as compensações em litígio”.

Decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/06/2012

DESPACHO DECISÓRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA.

Deve ser rejeitada a preliminar de nulidade, quando o Despacho Decisório contém a fundamentação legal e as informações e orientações necessárias ao exercício da plena defesa do contribuinte, e a tramitação do processo se dá em observância estrita ao rito do processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/06/2012

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

Não se admite a compensação se o contribuinte não comprovar a existência de crédito líquido e certo.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente
Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificada do R. *decisum*, a recorrente acostou recurso voluntário mantendo a mesma linha argumentativa exposta por ocasião da MI interposta perante a DRJ.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, a recorrente está corretamente representada e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Inicialmente, quanto às preliminares suscitadas, adoto, nos termos do artigo 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹, o substancial voto da decisão *a quo* que analisou tais matérias:

“Primeiramente cumpre observar que, de acordo com o § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a manifestação de inconformidade e o recurso obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 do CTN, relativamente ao débito objeto da compensação.

No que respeita às hipóteses de nulidade, assim prescreve o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

[...]

O despacho contestado não é nulo, pois não se configura nenhuma das hipóteses do inciso II do art. 59 acima transcrito. O despacho foi lavrado por autoridade competente – Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil titular da unidade de jurisdição do sujeito passivo – e não houve preterição do direito de defesa – é no processo administrativo que esse direito é exercido. Ressalte-se ainda que não há exigência legal de intimação do contribuinte previamente à expedição do Despacho Decisório.

Consoante anotado no Despacho Decisório, a fundamentação para o indeferimento do pedido de compensação reside no fato de o valor correspondente ao Darf indicado ter sido integralmente utilizado para quitação de débito do contribuinte conforme consta do quadro – “utilização dos pagamentos encontrados para o Darf discriminado no PER/DCOMP”.

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

No processamento eletrônico, tal constatação foi feita com base nos dados contidos no Darf confrontados com as informações prestadas em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

O enquadramento legal também foi devidamente especificado, contendo as normas do Código Tributário Nacional (CTN) e da Lei n.º 9.430, de 1996, pertinentes às regras de restituição e compensação de tributos.

Portanto, estando presentes os elementos que fundamentam o Despacho Decisório, afastada a hipótese de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade”.

Preliminares afastadas.

No mérito, como visto, o direito em discussão cinge-se em verificar se procedem as alegações da recorrente no sentido de que teria calculado e recolhido tributos federais em valor superior ao que seria efetivamente devido. Para sustentar sua tese alega no RV que seu crédito se justificaria em face da “*utilização de algumas teses tributárias já decididas nos tribunais superiores*” que dariam “*razão e legitimidade ao seu crédito*”.

A decisão *a quo*, ao julgar o pedido, ratificou o DD da DRF/Araçatuba/SP pela “*inexistência do crédito*” e “*pagamentos (...) integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP*”. Além disso, pontuou incisivamente que, “*na situação dos autos, o manifestante não apresentou nenhuma prova de que, na apuração de IRPJ do período analisado, incluiu valores indevidamente na base de cálculo relativamente a matérias que já tenham sido apreciadas no Judiciário de forma favorável aos contribuintes, em decisões transitadas em julgado.*”

De seu turno, a recorrente reiterou que, no seu entender a “*legislação determina que sejam aplicadas as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, inclusive, com a revisão de ofício dos lançamentos realizados*”. Mais, que tais decisões “*são aproveitadas a todos, independentemente do sujeito passivo figurar como parte na ação em que se originam tais decisões*”.

Para prosseguir, no mérito, citando, “*como exemplo dessas teses (...) a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do Pis e da Cofins veiculada pela Lei n.º 9.718/99*”.

E concluir referindo-se ainda à “*possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins, de igual modo já julgado pelo Recurso Extraordinário 240.785*”.

O tema é recorrente neste Conselho e trata, basicamente, de analisar pleito de contribuinte buscando repetir-se de indébito que entende possuir contra a Fazenda Pública Federal, no caso, representado por possível pagamento a maior que o devido.

Concretamente, como visto atrás, alega a interessada que tal indébito teria surgido em razão de ter recalculado os tributos federais devidos em face de “*utilização de algumas teses tributárias já decididas nos tribunais superiores*” que dariam “*razão e legitimidade ao seu crédito*”.

Pois bem, sem adentrar no mérito das citadas “*teses tributárias*”, algumas elencadas exemplificativa e genericamente pela recorrente como a “*ampliação da base de cálculo do Pis e da Cofins veiculada pela Lei n.º 9.718/99*” ou a “*possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins, de igual modo já julgado pelo Recurso Extraordinário 240.785*”, fato é que, *in casu*, está-se diante de situação em que a contribuinte é a **autora NESTES** autos, ou seja, é ela quem movimenta o processo visando ver seu pedido analisado e deferido e, nesse

cenário, indubitavelmente, a ela, recorrente, cabe o ônus da juntada das provas que dariam suporte ao seu pleito.

É nessa linha a dicção legislativa no âmbito processual, artigo 373, I, do CPC/2015² (artigo 333, I, do CPC/1973) e na seara administrativa, artigo 36, da Lei n.º 9.784/1999³, artigo 16, III, do Decreto n.º 70.235/1972⁴ e artigo 28, do Decreto n.º 7.574/2011⁵.

No caso tratado, a compulsão dos autos **não aponta para uma única prova sequer** que a recorrente tenha trazido para embasar seu pleito. Ao contrário, exceto documentos constitutivos da empresa e da patrona da contribuinte, somente foram juntados dois Acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes e que tratam de aspectos formais de lançamentos (nulidade), tema já repellido no início deste voto.

Em outro dizer, inexistente um mínimo documento tratando de mostrar **quais** seriam os cálculos que a recorrente teria realizado para encontrar determinado valor e **qual** o novo cálculo que levaria à apuração de um montante menor e ensejaria o aventado recolhimento indevido e o conseqüente indébito arguido.

Não há DIPJ, nem DCTF, nem sua escrituração, sequer uma simples memória de cálculo, nada! que permita aferir, mesmo que singelamente, como foi atingido o valor cujo indébito aqui se busca repetir.

Então, se o DARF indicado como crédito foi utilizado para pagamento de um tributo declarado pelo próprio contribuinte, a decisão da RFB de indeferir o pedido de restituição ou de não homologar a compensação está correta e, para modificar o fundamento desse ato administrativo, caberia à recorrente demonstrar erro no valor declarado ou nos cálculos efetuados pela RFB. Não o fazendo, o motivo do indeferimento permanece e a decisão da DRF, exarada no DD, está correta e se solidifica.

Porque, na verdade, a recorrente além de não comprovar o erro que aduz e que poderia alterar o fundamento do despacho decisório, limitou-se a meras alegações (até de forma exaustiva), nada trazendo para lastrear seus argumentos.

Nessa toada, em tudo aplicável o clássico brocardo jurídico “*allegare nihil, et allegatum non probare paria sunt*”, ou, em vernáculo, “*alegar e não provar o alegado importa nada alegar*”.

² Art. 373. O ônus da prova incumbe:
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

³ Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

⁴ Art. 16. A impugnação mencionará:
(...)
III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

⁵ 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 n.º 9.784, de 1999, art. 36).

Desse modo, não se safando o autor do ônus de provar o direito alegado, seu pleito se fragiliza e não pode ser provido.

Concluindo, nem se trata aqui de discutir se as “teses tributárias” arguidas pela recorrente aplicar-se-iam ou não ao caso em discussão, mas de afastar o pedido protocolizado em razão de falta de comprovação do direito creditório pleiteado.

Nesse cenário, não se olvide, só se permite compensação de débitos com a utilização de créditos dotados de liquidez e certeza (art. 170, do CTN):

*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.** ([Vide Decreto n.º 7.212, de 2010](#))*

E valores incomprovados **não possuem** estes requisitos!

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. (Acórdão n.º 103-23579, sessão de 18/09/2008)

Entendimento perfilado com o do STJ:

RECURSO ESPECIAL Nº 924.550 - SC (2007/0027655-4)

RELATOR : MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : BERENICE FERREIRA LAMB E OUTROS
RECORRIDO : ELECTRO AÇO ALTONA S/A
ADVOGADA : DANIELLE PELICOLI SARTORI E OUTROS

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC. NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. AUSÊNCIA DE PROVA DOS RECOLHIMENTOS. INVIABILIDADE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta.
2. O pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. Sem prova desse pressuposto, a sentença teria caráter apenas normativo, condicionada à futura comprovação de um fato.
3. Recurso especial a que se dá provimento.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI (Relator):

1. Não viola o art. 535 do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta (RESP 172.329/SP, 1ª S., Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 09/12/2003; AGA 512.437/RJ, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 15/12/2003; AGA 476.561/RJ, 2ª T., Min. João Otávio de Noronha, DJ de 17/11/2003; RESP 250.748/RJ; 6ª T., Min. Fernando Gonçalves, DJ de 23/04/2001). No caso dos autos, o acórdão reconhecido emitiu juízo acerca das questões que eram necessárias para o deslinde da controvérsia, de modo que a alegação de omissão do acórdão reflete mero inconformismo com os termos da decisão, não restando caracterizado o vício apontado.

2. O pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. Sem indébito (que é o crédito do contribuinte contra o Fisco) não há restituição possível e nem, conseqüentemente, qualquer direito a compensar. A ação judicial, sem essa prova, versaria sobre um direito em tese e redundaria em sentença de caráter normativo ou com natureza de sentença condicional (subordinaria a existência do direito à futura prova da ocorrência de um fato).

No caso dos autos, a demandante não logrou êxito em comprovar o recolhimento efetivo do tributo que pretende compensar. Ausente portanto tal prova, não há como se reconhecer tal direito.

Assim, não trazendo a recorrente no recurso voluntário qualquer elemento novo nem prova de suas alegações, a decisão de 1º Piso fica solidificada, pelo que voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, **não reconhecendo o direito creditório em litígio e não homologando as compensações intentadas**, mantendo, pois, o quanto decidido no Despacho Decisório e na decisão *a quo*.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone