



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10820.902176/2009-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.485 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de setembro de 2019
Recorrente PHAEL CONFECÇÕES DE AURIFLAMA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

DATA DO FATO GERADOR: 30/04/2008

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O ressarcimento de COFINS e a sua compensação com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem retratar os fatos, transcrevo abaixo o relatório produzido pela DRJ quando julgou a manifestação de inconformidade.

Trata o presente processo de Pedido Eletrônico de Restituição (fl.45) de crédito da Cofins de Abril de 2008, no valor de R\$ 50.266,91.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Araçatuba (SP), por meio do despacho decisório de fl. 39, indeferiu o pedido, em razão do recolhimento indicado ter sido integralmente utilizado para quitação de débito confessado pela contribuinte em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais):

"A partir das características do DARF discriminado no PERD/COMP 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 PERD/COMP"

Cientificada do despacho, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 02/15, entendendo, preliminarmente, que o ato praticado (Despacho Decisório) está totalmente eivado de nulidades.

Também defende que:

A alegação de que não restou crédito disponível não pode ser entendida como fundamento para o r. despacho decisório, sem constar o porque desta indisponibilidade.

Autoridade administrativa deveria ter efetivamente julgado o motivo da restituição do crédito, seja pela tese tributária aplicável à espécie ou mesmo considerado a possibilidade de a empresa ter efetivamente calculado o Pis do período mencionado sobre base de cálculo maior do que a efetivamente devida.

Propugna que o crédito é legítimo e ele há de ser julgado.

Continua enumerando princípios e normas que não foram observadas na apreciação do ato administrativo, dentre elas o Princípio da Legalidade (Constituição Federal) e falta de motivação (Lei nº 9.784/99).

Entende que se limitou a autoridade administrativa, em fazer uma verificação prévia se o pagamento realizado indevidamente ou a maior estava disponível em seus sistemas.

Externa seu entendimento do ocorrido na apreciação do pedido de restituição e da Dcomp apresentada:

A única conclusão que nos parece é a de que se trata do encontro de contas realizado pelo sistema da Receita Federal entre o débito recolhido através do Darf e o crédito declarado em DCTF.

E conclui, em sede de argumentação preliminar que:

O fato é que a autoridade administrativa furtou-se em analisar, efetivamente, qualquer das possibilidades que ensejaria a restituição postulada.

E, assim, entende ser aplicável o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 59. São nulos:

(...)

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

Defende que ocorreu o cerceamento ao direito de defesa e disserta, indicando normas relacionadas ao tema.

Quanto ao mérito, alega que *a análise da restituição/compensação se deu também por via eletrônica, sem considerar a causa do pedido.*

A alegada causa está assim contida na peça recursal:

A Impugnante, ao calcular o quantum debeatur da Cofins, utilizou-se de base de cálculo com valores que indevidamente a integravam, ou seja, de base de cálculo ampliada.

Incluiu nesta base de cálculo, não só a receita decorrente de seu faturamento, ou seja, de suas vendas, mas sim as demais receitas que não devem compô-la.

Para tanto, utilizou-se de algumas teses tributárias já julgadas pelo Supremo Tribunal Federal de forma favorável aos contribuintes, a exemplo a ampliação da base de cálculo por alterar o conceito de faturamento, a exclusão da base de cálculo de determinadas despesas, etc.

Esclarece que não participa de nenhuma ação judicial e que, também, não tem ação de inconstitucionalidade de qualquer norma, julgada a seu favor:

Assim, o pedido formulado tem como base essa declaração de inconstitucionalidade, em total consonância com o disposto pela Lei nº 9.430/96.

Importante deixar claro, por oportuno, que a Impugnante postulou o reconhecimento do crédito somente pela via administrativa, já que a inconstitucionalidade desta ampliação já foi declarada e cuja ação já transitou em julgado.

Argúi que as provas podem ser apresentadas em outra oportunidade e não somente anexas ao recurso que ora se trata:

Logo, não há como promover uma defesa, com a apresentação de documentos comprobatórios do direito alegado, já que, nem a autoridade administrativa sabe ao certo o motivo do indeferimento, tampouco a Impugnante.

(...)

Desta feita, ao caso em tela, há de ser aplicada a regra autorizadora da produção posterior das provas, para o momento em que a lide esteja delineada em seus termos.

Por fim, solicita a nulidade do Despacho Decisório ou o reconhecimento do direito creditório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão nº 14-44.001 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 30/04/2008

AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE.

A inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal em recurso extraordinário, não gera efeitos erga omnes, sendo incabível sua aplicação a contribuintes que não façam parte da respectiva ação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/04/2008

PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

A prova documental do direito creditório deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual sem que verifiquem as exceções previstas em lei.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A recorrente, interpôs recurso voluntário, no qual reafirma o seu inconformismo, argumentando, em síntese, os seguintes tópicos:

- O seu direito constitucionalmente previsto de obter restituição ou compensação daquilo que recolheu indevidamente.
- A falta de previsão legal e normativa do fundamento utilizado para a não homologação da compensação.
- A ilegalidade de exigência de desconstituição da confissão da dívida como condição necessária à restituição e/ou compensação.
- Os efeitos introduzidos no ordenamento jurídico veiculados pelo pedido de restituição e declaração de compensação.
- A manifestação expressa da Procuradoria da Fazenda Nacional.
- A legitimidade do crédito.
- A inocorrência da preclusão de produção das provas.

Importante observar que não houve juntada de provas tanto na Manifestação de Inconformidade quanto no Recurso Voluntário.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3003-000.485 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10820.902176/2009-44

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A controvérsia pode ser resumida nas razões da não homologação do pedido de ressarcimento de créditos da COFINS postulado pela recorrente por meio de pedido de ressarcimento/compensação.

A recorrente alega que seu pedido de ressarcimento está baseado na possibilidade de existir créditos tributários de PIS, Cofins, Imposto de Renda e Contribuição Social, consoante as novas decisões proferidas pelos Tribunais superiores, tanto no âmbito administrativo como na esfera judicial.

A negativa de homologação do pedido de ressarcimento se deu pela ausência de créditos disponíveis para a compensação requerida, nos termos do despacho decisório que abaixo transcrevo:

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.

(...)

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Nesse sentido, após o despacho decisório foi protocolada a manifestação de inconformidade (sem a juntada de nenhum documento comprobatório), que foi julgada improcedente pela DRJ pela ausência de provas e retificação da DCTF, bem como pela ausência de autorização da PGFN para aplicação do novo entendimento pela RFB no que se refere a nova redação do artigo 19 da Lei n.º 10.522 de 2002, que foi modificado pelo artigo 21 da Lei n.º 12.844 de 2013¹.

¹ “Art. 19. (...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda;

(...)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil;

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal.

§ 1o Nas matérias de que trata este artigo, o Procurador da Fazenda Nacional que atuar no feito deverá, expressamente:

I - reconhecer a procedência do pedido, quando citado para apresentar resposta, inclusive em embargos à execução fiscal e exceções de pré-executividade, hipóteses em que não haverá condenação em honorários; ou II - manifestar o seu desinteresse em recorrer, quando intimado da decisão judicial.

(...)

Prosseguindo ao julgamento, a DRJ colacionou em seu acórdão tabela na qual demonstra que *“a contribuinte transmitiu pedidos de restituição com declarações de compensação solicitando quase a totalidade do pagamento efetuado, como se não tivesse havido receita tributável nos processos referidos.”*

E complementa com demonstrativo do DIPJ concluindo que:

Verifica-se, nas transcrições das DIPJ, que somente seriam possíveis de redução na base de cálculo as *Outras Receitas Financeiras*, no exercício de 2009 no valor de R\$ 15.861,43 e no exercício de 2010 no valor de R\$ 29.207,06.

Ademais, os Dacon apresentados pelo contribuinte, referentes aos anos de 2008 e 2009, informam *Receitas de Vendas de Bens e Serviços – alíquota de 7,6%*, nos valores de R\$ 28.498.229,37 e R\$ 30.408.494,34, respectivamente.

Diante de tais elementos, a alegação de que a *autoridade administrativa deveria ter efetivamente julgado o motivo da restituição do crédito, seja pela tese tributária aplicável à espécie ou mesmo considerado a possibilidade de a empresa ter efetivamente calculado o Pis do período mencionado sobre base de cálculo maior do que a efetivamente devida*, não procede, pois os elementos determinam uma base de cálculo compatível com os pagamentos efetivados.

Conforme já mencionado no relatório, ao Recurso Voluntário não houve juntada de provas.

Em que pese a correta afirmação da recorrente quanto a previsão constitucional do seu direito a restituição de impostos supostamente recolhidos a maior cabe destacar que de todo direito decorre um dever, e tanto no processo judicial como no processo administrativo fiscal, o reconhecimento do direito esta restrito a comprovação do mesmo.

É imperioso destacar que alegações recursais e preenchimento de formulário de pedido de ressarcimento/compensações não são suficientes para comprovar o direito ao crédito tributário, pois assim determina a legislação que rege o processo administrativo, Decreto 70.235 de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

(...)

No meu entendimento, não cabe aqui julgar a *“tese tributária”* que levou o contribuinte a fazer os seus pedidos de ressarcimento, bem como os outros argumentos contidos

§ 4oA Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.

§ 5oAs unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.

(...)

§ 7oNa hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.” (NR) (realcei)

na peça recursal, decorrentes da alegada tese, pois a ela estão condicionados. Antes, porém, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes de que o crédito reclamado existe, pois assim determina a lei:

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.

Créditos líquido e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

Conforme relatado e destacado acima, o julgador de piso condicionou o pedido de ressarcimento à retificação da DCTF, bem como demonstrou que pela DIPJ e DACON, entregues pelo contribuinte, não haveria créditos a ressarcir.

O contribuinte por sua vez não contestou tais dados, tampouco comprovou tese contrária, logo, entendo como válidas as afirmativas do juízo *a quo*.

Com efeito, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie, pertinente ao tributo gerador do crédito alegado.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudessemos considerar como indícios de prova dos créditos alegado, necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidas às partes.

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil-fiscal, pertinentes ao tributo em análise, seria indispensável para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito², assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda³:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte comprovação adequada da certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento

Márcio Robson Costa - Relator

² CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

³ CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III.p. 139