



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n°	10850.905213/2012-14
Recurso	Voluntário
Acórdão n°	3301-009.046 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	22 de outubro de 2020
Recorrente	FIDO CONSTRUTORA MONTAGENS INDUSTRIAIS, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2011 a 31/07/2011

AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

Os recursos administrativos apresentados pela recorrente, demonstrando compreensão da descrição dos fatos contida na autuação e enfrentando as imputações que lhe são feitas, afastam a alegação de nulidade por cerceamento de defesa, não restando caracterizado óbice ao exercício do direito de defesa. Inexistindo qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. NECESSIDADE DE JUNTADA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL COMPLETA.

Na ausência de elementos probatórios que comprovem o pagamento a maior, torna-se mister atestar o inadimplemento dos requisitos de liquidez e certeza, insculpidos no art. 170 do CTN. É imperativa a juntada completa de elementos de escrituração contábil, apta a lastrear a compensação perquirida.

PRODUÇÃO ADICIONAL DE PROVAS. DESNECESSIDADE. TRANSCURSO REGULAR DO PAF E EXERCÍCIO PLENO DO DIREITO DE DEFESA.

Havendo hígido transcurso do PAF, oportunizando-se ao Contribuinte a plena demonstração de seu direito e juntada de acervo probatório, não há que ser deferido pleito de diligência posterior. Esta se presta apenas a casos de última necessidade, em que há demonstração de razoável dúvida quanto ao direito vindicado e seu apontamento. Se o Recorrente não juntou provas suficientes ao longo da instrução processual, o fez por conta e risco e pura liberalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Marcelo Costa, Marques D Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Candido Brandao Junior, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Semiramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 49 a 62) interposto contra o Acórdão n.º 14-45.527, proferido pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (e-fls. 36 a 42), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata-se de Declaração de Compensação – DCOMP, com base em suposto crédito de Cofins oriundo de pagamento indevido ou a maior.

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório eletrônico de não homologação da compensação, fundamentando:

A análise do direito creditório está limitada ao valor do “crédito original na data de transmissão” informado no PER/DCOMP, correspondendo a R\$ 30.888,33.

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.

Cientificada desse despacho em 18/01/2013, a interessada apresentou sua manifestação de inconformidade em 31/01/2013.

Em sede de preliminar, alega, em síntese e fundamentalmente, a nulidade do Despacho Decisório, por ausência de motivação, e por cerceamento de seu direito de defesa, pois não houve análise do mérito de seu direito creditório pela autoridade fiscal, e tampouco lhe foram explicitados os fundamentos da não homologação da compensação. A apontada indisponibilidade do Darf demanda esclarecimentos, não consistindo motivo suficiente e válido para a não homologação da compensação. Argúu a inobservância aos princípios da legalidade, motivação e eficiência.

No mérito, alega:

A Impugnante, ao calcular o quantum debeatatur do 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.

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

Independentemente do entendimento da autoridade administrativa quanto à tese aqui apresentada, que pode ser contrário ou não, o fato é que esta questão não foi objeto de análise.

Assim, o pedido formulado tem como base essa declaração de inconstitucionalidade, em total consonância com o disposto pela Lei n.º 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.

Portanto, é legítima a pretensão da Impugnante em ver-se restituída do que pago sobre base de cálculo indevidamente ampliada.

Deve, pois, ser dado TOTAL PROVIMENTO ao presente Manifesto de Inconformidade.

Requer ainda, com fundamento no art. 15, §4º, alínea "a", do Decreto nº 70.235, de 1972, a produção de provas posteriormente, tendo em vista seu desconhecimento das razões que motivaram a não homologação da compensação, e de não ter ela tido a oportunidade de esclarecer as razões que fundamentam o seu crédito.

Ao avaliar a indigitada Manifestação de Inconformidade, a DRJ opinou por sua improcedência, tendo em vista o inadimplemento do ônus probatório, não cumprindo com os ditames de demonstrar liquidez e certeza do direito creditório, como requer o art. 170 do CTN. Ademais, destaca que a tese mencionada pelo Contribuinte não se enquadra à realidade do caso. Por fim, reitera que o mesmo DARF informado na DCOMP foi utilizado em diversas outras compensações. Eis a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2011 a 31/07/2011

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. MOTIVAÇÃO.

Válida a decisão que expressa a inexistência de direito creditório para compensação fundada na vinculação total do pagamento a débito declarado pelo próprio interessado.

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Na medida em que o despacho decisório que não homologou a compensação declarada teve como fundamento fático a verificação dos valores objeto de declaração pelo próprio sujeito passivo, não há falar em cerceamento de defesa.

BASE DE CÁLCULO. CONCEITO DE FATURAMENTO.

A base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS é o valor do faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, consoante disposições das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ato seguinte, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário. Em suas alegações, revisa os argumentos exibidos em sua exordial. Preliminarmente, alega nulidade do Acórdão da DRJ, decorrente do malferimento ao princípio da legalidade por ausência de motivação. Sustenta, ainda, a existência de nulidade do Acórdão por cerceamento do seu direito de defesa, também decorrente da ausência de motivação e fundamentação.

Quanto ao mérito, entende o Contribuinte que seu crédito é legítimo, eis que “*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.*”. Sua percepção é lastreada em teses do Supremo Tribunal Federal, cuja declaração de inconstitucionalidade oferece amparo ao direito vindicado. Por fim, requer seja permitida a apresentação extemporânea de provas.

É o que cumpre relatar.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF. Portanto, opino por seu conhecimento.

Mérito

Alegação de nulidade

Embora apresentado como preliminar, o tema guarda estreita relação com o mérito da causa, razão pela qual será abordado no bojo meritório.

Conforme relatado alhures, o Contribuinte alega haver nulidade do Acórdão da DRJ, decorrente do malferimento ao princípio da legalidade bem como cerceamento do direito de defesa, por ausência de motivação e fundamentação. Contudo, sua percepção não merece guarida.

Anoto que o presente PAF encontra-se cunhado pela absoluta observância da legalidade desde sua gênese. Nesse espeque, tanto o Despacho Decisório quanto o Acórdão da DRJ guardaram estrita observância aos ditames legais, prevendo em seus respectivos teores, todas as informações necessárias à defesa do Contribuinte e a perfeita inteligência da casuística.

Somando-se a isso, o Recorrente falhou em demonstrar eventual enquadramento nos termos do art. 59 do Dec. n.º 70.235/72.

Portanto, meras alegações genéricas de nulidades (afetas a princípios dogmáticos), sem a efetiva demonstração de sua ocorrência, caracteriza unicamente instrumento de retórica, mormente num Processo Administrativo como este ora sob julgamento, o qual, repito, respeitou por completo todo regimento normativo.

De imediato, aponto que não merece razão o pleito recursal. Conforme bem ressaltado no Acórdão de piso, não há supedâneo probatório apto a corroborar a liquidez e certeza do direito creditório (art. 170 do CTN).

Nessa trilha, para que se tenha a compensação torna-se necessário que o Contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir/compensar) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual aquela não pode ocorrer. O encargo probatório do crédito alegado pela Recorrente contra a Administração Tributária é especialmente dela, devendo comprovar a mencionada liquidez e certeza.

Portanto, não vejo como encampar a vertente intelectual do Recorrente; sabe-se que a verdade material se prende, justamente, à observância do plexo probatório presente aos autos, de modo que o Julgador procede sua avaliação com estrito rigor factual. Nesse espeque, mister ressaltar que o Contribuinte não traz ao PAF as escriturações contábeis e fiscais completas, o que esvazia seu pleito. Foi justamente esse o vértice decisório da DRJ, ao qual também me filio, expressando sintonia à já mencionada verdade material.

Quanto ao mais, em contraponto à tese defensiva, sabe-se que seus documentos ora acostados em Recurso Voluntário são de produção unilateral, desprovidos de carga probatória suficiente a lastrear o pleito compensatório. Logo, a instrução processual deve ser acompanhada de escrituração contábil completa, a qual ofereça ao Julgador a possibilidade de ampla análise da composição creditória. Contudo, reitero, tal aspecto não se mostra presente neste PAF, sendo que, nem mesmo em sede recursal, a Recorrente acostou a integralidade das provas necessárias a corroborar seu direito.

Sendo assim, vale apontar que o posicionamento consolidado no CARF é justamente no sentido oposto àquele defendido pelo Contribuinte, conforme relaciono abaixo:

- a. Acórdão n.º 3001-000.868, sessão de 13/06/2019, Rel. Cons. LUIS FELIPE DE BARROS RECHE

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

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. a simples apresentação de DCTF retificadora não possibilita concluir pela existência do direito creditório.

- b. Acórdão n.º 3001-000.867, sessão de 13/06/2019, Rel. Cons. LUIS FELIPE DE BARROS RECHE

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2014

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE PROVAS DO ERRO COMETIDO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A retificação da DCTF realizada após a emissão do despacho decisório não impede o deferimento do pleito, desde que acompanhada de provas documentais hábeis e idôneas que comprovem a erro cometido no preenchimento da declaração original.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

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. Cabe ao julgador, na busca da verdade material, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do sujeito passivo, solicitar documentos complementares que possam auxiliar a formação de sua convicção, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

c. Acórdão n.º 3003-000.346, sessão de 13/06/2019, Rel. Cons. VINICIUS GUIMARÃES

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

DCTF. ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

ANÁLISE DAS PROVAS PELO JULGADOR. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDENTE.

Não há que se falar em ofensa aos princípios da verdade material, estrita legalidade, razoabilidade e proporcionalidade, quando a autoridade julgadora apreciou as provas dos autos e não encontrou elemento capaz de infirmar débito constituído.

DIREITO DE DEFESA. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade do auto de infração: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, com a compreensão plena, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos fáticos e normativos da autuação. Quando a decisão administrativa encontra-se devidamente motivada, com descrição clara dos fundamentos fáticos e jurídicos, não há que se falar em violação à ampla defesa e contraditório, sobretudo quando resta demonstrado que o sujeito passivo atacou, em seus recursos, os fundamentos da decisão.

**PRODUÇÃO DE PROVAS E JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.
INEXISTÊNCIA DE AMPARO LEGAL.**

Na ausência de elementos que configurem alguma das três hipóteses elencadas no § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, inexiste amparo legal para o acatamento de produção de provas e juntada de documentos em momento posterior à apresentação da impugnação. Não há que se falar em diligência ou perícia com relação à matéria cuja prova deveria ser apresentada já em sede de impugnação. Procedimentos de diligência ou de perícia não se afiguram como remédios processuais destinados a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Como já exposto alhures, o vértice do debate compensatório circunda estritamente a demonstração de liquidez e certeza, restando incontestável o desiderato alcançado pela DRJ em seu teor de julgamento, *verbis*:

No caso, a contribuinte transmitiu sua DCOMP compensando débito com suposto crédito de Cofins decorrente de pagamento indevido ou a maior, apontando um documento de arrecadação como origem desse crédito.

Em se tratando de declaração eletrônica, a verificação dos dados informados pela contribuinte na DCOMP foi realizada também de forma eletrônica, cotejando-os com os demais por ela informados à Receita Federal em outras declarações, bem como com outras bases de dados desse órgão (pagamentos, etc), resultando no Despacho Decisório em discussão.

Como dito, o ato combatido aponta como causa da não homologação o fato de que, embora localizado o pagamento apontado na DCOMP como origem do crédito, o valor correspondente fora utilizado para a extinção anterior de débito confessado pela interessada.

Assim, o exame das declarações prestadas pela própria interessada à Administração Tributária revela que o crédito utilizado na compensação declarada não existia.

Por conseguinte, não havia saldo disponível (é dizer, não havia crédito líquido e certo) para suportar uma nova extinção, desta vez por meio de compensação. Daí a não-homologação.

Fixadas tais premissas, é possível tratar da nulidade requerida pela interessada.

Inicialmente, o chamado ônus da prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com efeito, ao declarar à Autoridade Tributária que dispunha de crédito capaz de extinguir um débito tributário, a contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo. Como visto, tal demonstração não foi realizada, acarretando a não homologação da declaração.

Veja-se que é a interessada que afirma seu direito em primeiro lugar, portanto, cabe a ele a prova.

Por outro lado, os motivos da não-homologação residem nas próprias declarações e documentos produzidos pela contribuinte. Estas são, portanto, a prova e o motivo do ato administrativo. Não cabe à interessada alegar que os desconhecia.

(...)

Ou seja, o litígio administrativo ultrapassa a questão da vinculação recolhimento e se instaura sobre a própria razão de formação do apontado direito creditório invocado pela contribuinte. Assim instalada a discussão, o sucesso da contribuinte em ver homologada a compensação declarada nesta instância administrativa, já fora da órbita do tratamento eletrônico, condiciona-se à comprovação da liquidez e certeza do direito de crédito. Veja-se que a manifestação de inconformidade embute solicitação de desconstituição de

confissão de dívida anterior e, nesse contexto, deve ela atestar que o direito de crédito aproveitado na compensação tem apoio não só legal como documental.

(...)

Por fim, cumpre registrar que o Darf informado na DCOMP em tela foi também objeto de outras compensações (processos apreciados na presente sessão de julgamento). Em análise sumária aos valores compensados nas respectivas declarações, verifica-se, salvo melhor juízo, que pretendeu a contribuinte utilizar-se de todo o valor recolhido (ou maior) para compensação de outros débitos.

Nesse contexto, ainda que procedesse a tese por ela defendida no seu caso concreto, tal resultaria em recolhimento apenas parcialmente indevido de Cofins, o que denota, mais uma vez, a ausência de liquidez e certeza do direito creditório veiculado nas compensações em apreço.

Por fim, no que cinge à eventual inconstitucionalidade veiculada em teses do STF, ressalto que a alegação foi feita de forma inequivocamente genérica, sem qualquer direcionamento ao quadrante fático-normativo que – supostamente – se enquadraria o Contribuinte. Assim, vejo igual razão à DRJ, cujo arrazoado torno parte integrante do presente Voto:

A despeito de a contribuinte mencionar genericamente que seu direito creditório decorreria de “utilização de teses tributárias já julgadas pelo Supremo Tribunal Federal de forma favorável aos contribuintes”, e sem se referir a ponto específico da legislação, ela afirma a seguir que “é legítima a pretensão da Impugnante em ver-se restituída do que pago sobre a base de cálculo indevidamente ampliada”.

Dessa forma, constata-se que o fundamento real do suposto direito creditório pleiteado pela contribuinte refere-se à questão do alargamento da base de cálculo das contribuições promovida pelo parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso, e com repercussão geral reconhecida por aquele Tribunal.

Não obstante, essa questão do alargamento da base de cálculo da Cofins não se estende ao direito creditório em tela.

Com efeito, trata-se de pagamento de Cofins não cumulativa (código de receita 5856 – conforme indicado no Despacho Decisório), contribuição esta instituída pela Lei nº 10.833, de 2003, a qual foi promulgada após a Emenda Constitucional nº 20, de 1998, que autorizou a incidência de contribuições sociais, além do faturamento, também sobre as receitas das pessoas jurídicas.

Nesse sentido, cite-se excertos da ementa do Acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça no AgRg no Ag 1239175/RJ, em 11/05/2010 (DJe 25/05/2010), ilustrando a jurisprudência já pacificada naquele Tribunal:

Logo, resta clara a necessidade de se negar provimento ao pleito do Recorrente.

Da apresentação adicional de provas

Por fim, volto a consignar que este PAF ofereceu ao Contribuinte toda oportunidade de edificação probatória, de modo que teve todas as chances de produzir aquilo que entende por indispensável à garantia de seu direito. De tal sorte, mostra-se absolutamente incabível o pleito residual de provas, eis que cumpridos os ditames do Dec. nº 70.235/72:

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:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Se não juntou documentos tidos como essenciais à comprovação de seu direito, o Contribuinte o fez com amplo gozo de sua liberalidade para tanto. Por todo o exposto, a despeito da recalcitrância do Recorrente, não identifico qualquer mácula ao presente PAF; quanto ao mais, reitero que a DRJ procedeu com percuciente observância às normas instrumentais.

Assim sendo, entendo que não há de se reconhecer a homologação pretendida.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira