



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

**Processo n°** 10850.907797/2011-81  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-006.538 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 14 de outubro de 2014  
**Matéria** COFINS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** PARÁ AUTOMÓVEIS LTDA. (Incorporadora de GREEN VEÍCULOS COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/05/2000

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa não infirmada com documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Paulo Renato Mothes de Moraes e Jorge Victor Rodrigues, que convertiam o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Paulo Renato Mothes de Moraes e Jorge Victor Rodrigues.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição à decisão da DRJ Ribeirão Preto/SP que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em decorrência do indeferimento do pedido de restituição formulado pelo contribuinte supra identificado.

O contribuinte havia transmitido Pedido de Restituição (PER) em 7 de junho de 2005, referente a crédito decorrente de alegado pagamento a maior da Cofins, período de apuração maio de 2000, no valor de R\$ 105,71.

Por meio de despacho decisório eletrônico, a repartição de origem indeferiu o pedido de restituição, pelo fato de que o pagamento declarado no PER já havia sido integralmente utilizado na quitação de outros débitos do contribuinte.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade e requereu o reconhecimento do direito creditório, alegando que o indébito decorreria da inconstitucionalidade já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) do alargamento da base de cálculo da contribuição promovido pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998.

Argüiu o interessado que não fora previamente intimado para prestar esclarecimentos quanto à higidez do crédito tributário, tendo sido o despacho decisório prolatado sem que a fiscalização tivesse examinado a situação concreta do pedido de restituição.

Requereu, também, o então Manifestante, em respeito ao princípio da economia processual, a reunião dos processos identificados na peça recursal para julgamento em conjunto, considerando terem todos eles o mesmo objeto.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte trouxe aos autos cópias de documentos societários, do despacho decisório, do comprovante de arrecadação, de planilha por ele elaborada contendo a identificação dos valores das receitas financeiras auferidas no período e de parte do balancete.

A DRJ Ribeirão Preto/SP não reconheceu o direito creditório, tendo sido o acórdão ementado nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Data do Fato Gerador: 31/05/2000*

*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.*

*RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE SALDO A RESTITUIR.*

*Verificado que o crédito pleiteado foi totalmente utilizado, em momento anterior, para quitação de débitos declarados em DCTF, resta impossibilitada, por falta de saldo, a restituição.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do Fato Gerador: 31/05/2000*

*DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

*PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.*

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Arguiu o relator *a quo* que, “ainda que os óbices quanto à utilização integral do recolhimento não existissem, e que fosse possível estender os efeitos do julgado do STF para o presente caso, a interessada não se [desincumbira] de demonstrar e provar o suposto recolhimento a maior”, uma vez que os documentos apresentados se referiam apenas às receitas financeiras, dados esses insuficientes à apuração da base de cálculo da contribuição, qual seja, o faturamento.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16 de setembro de 2013, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 16 de outubro do mesmo ano e reiterou seu pedido, repisando os mesmos argumentos de defesa, sendo contestado o argumento da autoridade julgadora de piso relativamente à necessidade de prévia retificação da DCTF para se atestar a liquidez e certeza do crédito, argüindo-se que tal documento, além de não ser exigido em lei, não é o único apto a comprovar a existência de crédito passível de restituição.

Afirmou ainda o Recorrente que apresentara, junto à Manifestação de Inconformidade, cópias do livro Diário, com seus termos de abertura e fechamento, bem como do balancete, contendo a identificação das receitas financeiras indevidamente incluídas no cômputo da contribuição, tratando-se de documentos suficientes à comprovação do crédito pleiteado.

Contestou também o argumento do julgador de piso que, segundo ele, pretendia anteceder qualquer ato processual futuro, relativamente à preclusão processual, pois que novos fatos e razões foram trazidos aos autos, reclamando pela aplicação do contido na alínea “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Junto ao recurso, o contribuinte trouxe aos autos cópia de parte do livro Razão.

Em 13/01/2014, a repartição de origem juntou a este processo, por apensação, o processo administrativo nº 10850.909883/2011-29, contendo a declaração de compensação do crédito controvertido nestes autos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

No que tange à alegação de que o despacho decisório fora prolatado em desconformidade com a legislação de regência, dada a incorrência de prévia intimação do interessado para prestar esclarecimentos quanto à higidez do crédito tributário, há que se ressaltar que o ato administrativo, muitas vezes, “prescinde da existência de um procedimento específico”, pois, quando “o agente administrativo [detém] todas as informações necessárias à configuração do fato imponible e à extração de todas as conseqüências tributárias”<sup>1</sup>, ele não necessita colher novas informações ou provas, podendo decidir com base nos elementos presentes nos sistemas internos do órgão, quando suficientes à prolação do despacho decisório.

Quanto ao pedido de reunião dos processos identificados na peça recursal para julgamento em conjunto, considerando que todos eles têm o mesmo objeto, há que se salientar que todos os processos presentes no lote em que figurou como interessada a pessoa jurídica Green Veículos Comércio e Importação Ltda., incorporada por Pará Automóveis Ltda., foram incluídos na pauta para julgamento na mesma sessão deste 3ª Turma Especial.

Conforme acima relatado, controverte-se nos autos acerca do pedido de restituição de valor recolhido a maior da contribuição apurada sobre receitas que extrapolam o conceito de faturamento, com fundamento na inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em julgamento submetido à sistemática da repercussão geral, do alargamento da base de cálculo promovido pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998.

A inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da contribuição, para além do faturamento, operado pela Lei nº 9.718, de 1998, foi objeto de decisão do Supremo Tribunal Federal (STF)<sup>2</sup>, em julgamento submetido à sistemática da repercussão geral (art. 543-B do Código de Processo Civil - CPC), cujo teor deve ser, obrigatoriamente, observado por este Colegiado, por força do contido no art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

A Lei nº 9.718, decorrente da conversão da Medida Provisória nº 1.724, de 29 de outubro de 1998, foi publicada em novembro de 1998, quando vigia a redação original do art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, em que se previa apenas o faturamento como

<sup>1</sup> MARINS, James. Direito processual tributário brasileiro (administrativo e judicial). 7. ed. São Paulo: Dialética, 2014, p. 266-267.

<sup>2</sup> Em 27 de novembro de 2008, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu, no âmbito do Recurso Extraordinário nº 585.235, cujo mérito da repercussão geral foi julgado em 10 de setembro de 2008, pela inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998, cujo teor passou, desde então, a vincular os demais órgãos judiciais e o CARF.

hipótese de incidência da contribuição social, não constando a possibilidade de alcançar outras receitas auferidas pela pessoa jurídica, o que veio a ocorrer somente em dezembro do mesmo ano por meio da Emenda Constitucional nº 20.

De acordo com o entendimento do STF<sup>3</sup>, o alargamento posterior da base de cálculo das contribuições de “faturamento” para “receita e faturamento”, operada por meio da Emenda Constitucional nº 20/1998, não teve o condão de convalidar legislação anterior que previa a incidência da Cofins e da Contribuição para o PIS sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica.

Não se pode olvidar que o termo faturamento refere-se ao somatório das receitas decorrentes de vendas de mercadorias ou serviços, não abrangendo, por conseguinte, outras receitas, como as receitas financeiras alheias ao objeto social da pessoa jurídica.

Dessa forma, por força do contido no art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, que estipula que as decisões definitivas do STF proferidas na sistemática da repercussão geral devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do CARF, conclui-se, em tese, pelo direito do contribuinte de obter a restituição de recolhimentos relativos à contribuição apurada sobre as receitas não abrangidas pelo conceito de faturamento, restando verificar, nos autos, a existência inequívoca de prova do indébito reclamado.

Conforme se verifica do relatório supra, a DRJ Ribeirão Preto/SP não reconheceu o direito creditório por ausência de provas hábeis a demonstrar e comprovar o suposto recolhimento a maior, considerando que os documentos apresentados se referiam apenas às receitas financeiras, dados esses insuficientes à apuração da base de cálculo da contribuição, qual seja, o faturamento.

O Recorrente alega que, junto à Manifestação de Inconformidade, havia trazido aos autos, além de cópia do balancete, cópia do livro Diário, sendo que, compulsando os autos, se verifica que tal afirmativa não se confirma, pois somente a cópia do balancete foi juntada à peça recursal interposta em primeira instância.

A par da decisão da DRJ Ribeirão Preto/SP, em que a questão da prova do indébito foi posta como condicionante ao reconhecimento do direito creditório, o contribuinte traz aos autos cópia de parte do livro Razão, porém, conforme se dera em relação ao balancete, restrito às informações relativas às receitas financeiras, não se identificando o faturamento, dado esse imprescindível à apuração da contribuição efetivamente devida no período.

De acordo com o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), cabe ao impugnante o ônus da prova de suas alegações contrapostas à decisão de indeferimento do direito pleiteado, prova essa que deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade.

O referido art. 16 do PAF assim dispõe:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

<sup>3</sup> REs nº 585.235, 346.084, 357.950, 358.273, 390.840, dentre outros.

*II - a qualificação do impugnante;*

*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 nº 8.748, de 1993) – Grifei*

*(...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Em conformidade com o excerto supra, tem-se que o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório, amparada em informações declaradas pelo próprio sujeito passivo, presentes nos sistemas da Receita Federal, informações essas não infirmadas com documentação hábil e idônea.

Conforme já dito, os elementos trazidos aos autos por cópias pelo contribuinte no momento da Manifestação de Inconformidade não eram aptos, por si sós, a comprovar o direito reclamado, dado que restritos às informações relativas às receitas financeiras, situação em que não se tem por comprovada a base de cálculo da contribuição devida (faturamento), o que impede o confronto entre os valores recolhidos aos cofres públicos e aqueles efetivamente devidos.

A mesma falha ocorreu em sede de recurso, pois a parte do livro Razão apresentada também se restringiu às receitas financeiras, inviabilizando-se a comprovação pretendida.

A meu ver, essa constatação, por si só, já impede que se acate o pedido do Recorrente, pois mesmo afastando, em tese, a preclusão acima abordada, não se tem por configuradas as características de liquidez e certeza requeridas em casos da espécie.

Abriu a possibilidade de produção de novas provas, a meu ver, ainda que em consonância com o princípio da verdade material, configura afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade (art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999), à obrigatoriedade de atuação da Administração em conformidade com a lei e o Direito e à adequação entre meios e fins (art. 2º, parágrafo único, da Lei nº 9.784, de 1999), assim como ao dever do administrado de apresentar os documentos comprobatórios do direito alegado antes das decisões administrativas e de prestar todas as informações necessárias ao esclarecimento dos fatos (art. 3º, III, e 4º, IV, da Lei nº 9.784, de 1999).

Mesmo considerando o princípio da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo vai além das provas trazidas aos autos pelo interessado, nos casos da espécie ao ora analisado, a prova encontra-se em poder do próprio sujeito passivo, e uma vez que foi dele a iniciativa de instauração do processo, pois que relativo a um direito que ele alega ser detentor, não se vislumbra razão a uma possível inversão do ônus da prova.

Destaque-se que, em razão da incompletude da prova apresentada, um eventual retorno dos autos à repartição de origem para a reabertura da apreciação do presente feito não encontra respaldo na legislação processual tributária, pois, conforme nos leciona James Marins, “[a] flexibilização generalizada do regime de fases e de preclusões processuais fragiliza a segurança do processo e não pode ser admitida mesmo sob invocação do princípio da formalidade moderada, por atingir axioma ínsito ao conceito ontológico do procedimento e do processo entendido *cedere pro*”<sup>4</sup> (ir para a frente).

Mesmo depois de ter sido alertado pelo julgador administrativo de primeira instância acerca da necessidade de apresentação de documentos comprobatórios do crédito pleiteado o Recorrente não se dispôs a instruir o processo nesta segunda instância de forma efetiva, dado que o documento então acrescentado não foi apto a suprir a falha de instrução do processo que já havia sido detectada na primeira instância.

Nesse contexto, por ausência de prova da efetiva existência do direito creditório pleiteado, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

---

<sup>4</sup> MARINS, James. Direito processual tributário brasileiro (administrativo e judicial). 7. ed. São Paulo: Dialética, 2014, p. 293.