



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

Processo nº 10860.901779/2009-52
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-000.714 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 17 de abril de 2019
Matéria ZONA FRANCA DE MANAUS
Recorrente DUBUIT PAINT TINTAS E VERNIZES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/01/2001

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O deferimento de pedido de compensação com créditos tributários está condicionado à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito, cujo ônus é do contribuinte.

Não será homologada a 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)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

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

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, às fls. 73 dos autos:

Trata-se de Declaração de Compensação (DCOMP) mediante a qual a contribuinte pretendeu extinguir débito com pretensão crédito com origem em pagamento indevido de contribuição social.

A Delegacia da Receita Federal de origem emitiu Despacho Decisório Eletrônico de não homologação da compensação, assim motivado:

[...]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, a interessada apresentou sua manifestação de inconformidade, alegando, em síntese e fundamentalmente, que o crédito reclamado no presente processo deveu-se à base de cálculo utilizada ser maior do que a que devida. A contribuinte alega que efetuou vendas para a Zona Franca de Manaus que seriam consideradas exportação, e por consequência, isentas da contribuição social.

Posteriormente, protocolou complementação de suas razões de inconformidade, complementando o fundamento para o direito creditório arguido.

Consignou que a partir de estudos e apurações contábeis realizados no período em questão, constatou a existência de crédito da contribuição passível de restituição/compensação, em função de ter efetuado naquele período vendas para a Zona Franca de Manaus.

Segundo afirmou, tais vendas seriam consideradas exportação, e por consequência, seriam isentas, nos termos do artigo nº 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e, no artigo nº 14 da Medida Provisória nº 2.158-35.

A complementação da inconformidade foi instruída com documentos que segundo a interessada são cabalmente capazes de demonstrar seu direito à compensação.

Ao final, pediu deferimento da manifestação de inconformidade.

O contribuinte juntou, com a manifestação, procuração, contrato social, cópia do documento de identidade do advogado, despacho decisório, laudo contábil para demonstrar o recolhimento a maior do tributo, o qual juntou posteriormente através de nova petição, DARF (fls. 14/38).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão (fls. 72/78) que restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUICAO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/01/2001

RECEITAS DE VENDAS ZONA FRANCA DE MANAUS.
TRIBUTAÇÃO.

A isenção do PIS e da Cofins prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, quando se tratar de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, aplica-se às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo. Não existindo evidências documentais de que o direito de crédito tenha origem na indevida apuração de tributo a pagar sobre tais receitas, não se reconhece direito de crédito nela baseado e não se homologa a compensação que dele se aproveita.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Nao Reconhecido

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 20/09/2010 (vide AR à fl. 82 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 11/10/2010, Recurso Voluntário (fls. 83/112).

Em seu recurso, o contribuinte alegou que a administração pública deve observância ao princípio da verdade material. Acerca do argumento adotado pela DRJ de que o DARF indicado como origem do crédito teria sido utilizado na quitação de débitos informados pela contribuinte, a recorrente alega que não se pode deixar de considerar a legitimidade do indébito apenas pelo fato de não ter retificado as declarações anteriores. O contribuinte teria direito ao reembolso independente de qualquer protesto ou condição. A contribuinte teria incorrido em erro de direito no cálculo da contribuição e o DARF retrataria o valor pago com tal erro. Argumentou que:

Como se pode verificar dos documentos acostados ao presente recurso, houve a venda para a ZFM. Os produtos foram internados. Identificado o erro de direito, da base de cálculo da contribuição foram extraídas as vendas para a ZFM. Desse equívoco interpretativo, gerou o indébito. É daí que originou o crédito informado na PER/DCOMP.

Sustentou que: i) as receitas decorrentes das vendas para a Zona Franca de Manaus gozariam de imunidade tributária; ii) o Decreto 288/67 teria sido recepcionado pela CRFB/88 e teria importância estratégica para a redução das desigualdades econômicas no País; iii) a decisão recorrida teria se equivocado ao enquadrar a receita das vendas para a Zona Franca de Manaus nos termos da MP 2037-24/2000.

Pediu, ao fim, que seja reconhecido seu direito à compensação pelos valores indevidamente pagos.

Juntou documento de identidade do advogado, contrato social, procuração, cópia dos documentos de identificação dos outorgantes da procuração, consulta ao sistema nacional de notas fiscais, DIPJ ano-calendário 1999 a 2004 (fls. 113/145).

Os autos, então, vieram-me conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Consoante acima narrado, verifica-se que a presente demanda versa sobre pedido de compensação decorrente de suposto pagamento indevido em relação a operações realizadas com a Zona Franca de Manaus.

Ao analisar o caso, a DRF entendeu, por meio de despacho eletrônico, por não homologar a compensação em tela, sob o fundamento de que os valores indicados no DARF teriam sido integralmente utilizados para quitação de outros débitos, não restando crédito disponível para a compensação requerida.

O contribuinte, então, esclareceu por meio de sua manifestação de inconformidade apresentada, que a discussão, na verdade, estava relacionada à existência de pagamentos indevidos relacionados a operações isentas, tendo como destino a Zona Franca de Manaus.

Da leitura da decisão proferida pela DRJ, então, extrai-se que esta, embora tenha reconhecido o direito, em tese, ao crédito na situação específica relatada, indeferiu o pleito do contribuinte diante da ausência de comprovação de que as operações isentas estavam incluídas na base que serviu para o cálculo do pagamento formador do apontado indébito. É o que se extrai da transcrição a seguir:

Tem-se assim, em resumo:

- a) A isenção para o PIS e a Cofins prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, quando se tratar de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, aplica-se às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo;
- b) A referida isenção não alcança os fatos geradores ocorridos entre 1º de fevereiro de 1999 e 21 de dezembro de 2000, período em que produziu efeitos a vedação contida no inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, e reedições (atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001);
- c) A partir de 26 de julho de 2004, as alíquotas do PIS e da Cofins foram reduzidas a zero para as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, quando auferidas por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM.

No caso em tela, o pretendido pagamento indevido teria origem apenas nas receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do artigo 14 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Contudo, os autos não trazem comprovação suportada por documentação contábil-fiscal da inclusão das receitas decorrentes das mencionadas operações isentas na base que serviu para o cálculo do pagamento formador do apontado indébito, não se podendo reconhecer o pretendido direito de crédito aproveitado na compensação.

Diante do exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

∩ I

A discussão objeto da presente contenda, portanto, não está relacionada a uma análise de direito, mas sim a uma análise de fato, relacionada à comprovação ou não do direito creditório pleiteado.

No intuito de combater a decisão proferida pela DRJ, o Recorrente traz em seu Recurso os seguintes fundamentos: (i) a administração pública deve observância ao princípio da verdade material; (ii) acerca do argumento adotado pela DRJ de que o DARF indicado como origem do crédito teria sido utilizado na quitação de débitos informados pela contribuinte, a recorrente alega que não se pode deixar de considerar a legitimidade do indébito apenas pelo fato de não ter retificado as declarações anteriores; (iii) o contribuinte teria direito ao reembolso independente de qualquer protesto ou condição; (iv) o contribuinte teria incorrido em erro de direito no cálculo da contribuição e o DARF retrataria o valor pago com tal erro. Sustentou que: i) as receitas decorrentes das vendas para a Zona Franca de Manaus gozariam de imunidade tributária; ii) o Decreto 288/67 teria sido recepcionado pela CRFB/88 e teria importância estratégica para a redução das desigualdades econômicas no País; iii) a decisão recorrida teria se equivocado ao enquadrar a receita das vendas para a Zona Franca de Manaus nos termos da MP 2.037-24/2000.

Da análise dos fundamentos acima dispostos, é possível constatar que o Recorrente não apresentou qualquer argumento apto a combater a fundamentação disposta na decisão da DRJ. Isso porque, traz em seus fundamentos alegações de direito no intuito de defender o seu direito ao crédito. Acontece que, da leitura da decisão recorrida, verifica-se que a DRJ concordou com o direito da Recorrente em tese. Apesar disso, concluiu pelo indeferimento do pleito apresentado diante da ausência de comprovação de que as operações isentas (que de fato dariam direito ao crédito), compunham a base do DARF indicado.

Nessa ótica, extrai-se que não houve controvérsia quanto a tais pontos. A DRJ, ainda que implicitamente, também entendeu que o princípio da verdade material deveria ser observado, não deixou de considerar legítimo o indébito apenas em razão da não retificação das declarações anteriores, assim como não afastou o direito, em tese, ao crédito decorrente de operações com a Zona Franca de Manaus. Ao contrário, fez um detalhado arrazoado para fins de concluir pela existência de crédito em tais situações. Contudo, indeferiu o pleito do contribuinte diante da ausência de comprovação acerca da efetiva inclusão desses valores na base de cálculo do pagamento que embasou o pedido de compensação apresentado.

Neste particular, importante ressaltar que não assiste razão ao recorrente quanto defende, com fulcro no art. 165 do CTN, que "teria direito ao reembolso independente de qualquer protesto ou condição". Isso porque, além de o referido dispositivo legal ter

mencionado apenas o termo "independentemente de qualquer protesto", sem que tivesse trazido em seu teor a palavra "condição", é cediço que o deferimento do pedido de compensação está condicionado, dentre outras condições dispostas em lei, à comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado, representando este um requisito essencial e indispensável à tal concessão. É o que se extrai da leitura do art. 170 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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 nº 7.212, de 2010)

Como se não bastasse, é certo que o ônus da prova nos casos de pedidos de ressarcimento/compensação é do contribuinte e não da fiscalização. Nos termos do que dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova incumbe ao autor (no caso ora analisado ao contribuinte que iniciou o processo de compensação), quanto ao fato constitutivo do seu direito (correspondente à comprovação do direito ao crédito tributário que pretende ter reconhecido para fins de homologação da compensação). É o que se infere da transcrição a seguir:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Nesse mesmo sentido, assim dispõe o Decreto nº 7.574/2011, 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)

Ou seja, tendo tomado conhecimento das razões que levaram ao não acolhimento da sua manifestação de inconformidade, cabia ao contribuinte comprovar que o crédito pleiteado, de fato, compunha a base de cálculo do DARF indicado em seu pedido de compensação. Verifica-se, contudo, que o Recurso Voluntário apresentado foca em argumentos sobre temas que se apresentavam incontroversos nos autos, já tendo sido, ainda que implicitamente, acolhidos pela decisão recorrida.

Ademais, verifica-se que a documentação adicional apresentada em seu Recurso Voluntário (consulta ao sistema nacional de notas fiscais e DIPJ dos anos-calendário 1999 a 2004 (fls. 113/145)) não são suficientes para fins de realizar a comprovação necessária ao reconhecimento do direito creditório pleiteado, no sentido de que o DARF pago estava, de fato, englobando pagamento relacionado a operações com a Zona Franca de Manaus. Embora haja comprovação da existência de operações isentas, não foi realizada a necessária vinculação entre essas operações e o valor constante do DARF indicado na DCOMP apresentada.

Da conclusão

Processo nº 10860.901779/2009-52
Acórdão n.º **3002-000.714**

S3-C0T2
Fl. 153

Com fulcro nas razões supra expedidas, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora