



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Ministério do Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 10 / 11 / 2003
Rubrica *[assinatura]*

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10880.033502/98-62
Recurso nº : 117.870
Acórdão nº : 202-14.760

Recorrente : ARNO S/A
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – PRELIMINAR DE NULIDADE – NÃO ACATAMENTO – Acertada é a decisão recorrida que não conhece os argumentos de defesa do sujeito passivo quando não forem aos autos elementos necessários ao completo conhecimento da lide.

PIS – PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS EFETUADOS COM BASE NOS DECRETOS-LEIS Nº 2.445/88 E 2.449/88 – 1) 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 (art. 170, CTN). 2) A compensação de créditos tributários só é possível com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos. Não comprovada a existência de créditos dessa natureza, não há como ser averiguada a existência do direito à compensação.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS - PRECLUSÃO - Determina o § 4º do art. 16 do Dec. nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 9.532/97, que 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; e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Não demonstrando a recorrente estar enquadrada em quaisquer das hipóteses capazes de permitir a apresentação das provas após a impugnação, estaria tal providência atingida pela preclusão. 2) A simples apresentação de comprovantes de pagamento, sem o acompanhamento de qualquer indicação de que os valores recolhidos foram indevidos, não se presta, por si só, como prova da existência de indébito.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: ARNO S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Fez sustentação oral, pela Recorrente, O Dr. Carlos Francisco Magalhães.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003

[Assinatura]
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

[Assinatura]
Ana Neyfe Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 10880.033502/98-62
Recurso nº : 117.870
Acórdão nº : 202-14.760

Recorrente : ARNO S/A

RELATÓRIO

Originou o presente processo de petição em que o sujeito passivo supra identificado argumenta o cabimento de restituição/compensação dos valores recolhido a maior, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, pagos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não especificando, entretanto, os quantitativos que pretendia ver repetidos, e sem qualquer comprovação da existência dos mesmos.

A peticionante trouxe aos autos o arrazoado de fls. 01/09, em que tece considerações acerca da incidência da contribuição para o PIS, frente à declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o que teria determinado a incidência da Lei Complementar nº 7/70, e, conforme inscrito no parágrafo único do artigo 6º, a base de cálculo voltou a ser configurada como o faturamento do sexto mês anterior. Invoca acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes para corroborar suas argumentações, e tece considerações acerca do fato gerador da contribuição para o PIS – como elemento material consistente nos negócios jurídicos realizados, e a base de cálculo – como elemento quantitativo.

Assevera, ainda, que a Lei nº 7.691/88 inovou apenas no tocante ao prazo de recolhimento, não alterando os mandamentos da LC nº 7/70, no tocante ao fato gerador e à base de cálculo, e que a correção monetária estipulada por aquele diploma legal referia-se à atualização do valor representativo da exação devida. Assim, os recolhimentos efetuados sob a sistemática de que a base de cálculo seria o faturamento do mês de ocorrência do fato gerador, numa situação de acelerada inflação, é evidente que ocorreram em níveis superiores aos devidos.

Diante do quadro normativo exposto, no tocante à contribuição para o PIS, teriam sido criadas duas situações distintas: a primeira, referida ao período em que vigoram os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, e a segunda, referida ao período que sucedeu a Lei nº 7.691/88, extensível ao advento da Medida Provisória nº 1.249, de 14/12/95. Isto levaria às seguintes consequências: a) de 1º de julho de 1988 a 05 de janeiro de 1989, o contribuinte faz jus à recuperação de toda a contribuição para o PIS recolhida, inclusive correção monetária; b) de 05 de janeiro de 1989 a 15 de março do mesmo ano, deveria ser recolhida a contribuição como disciplinado pela LC nº 7/70, e o contribuinte faz jus à repetição da correção monetária, se recolheu a exação levando em conta o faturamento do mês anterior ao do recolhimento; c) a partir de 15 de março de 1989, quando passou a ter eficácia a Lei nº 7.691/88, também deveria ser recolhida a contribuição como disciplinado pela LC nº 7/70, e o contribuinte faz jus à repetição da correção monetária, se recolheu a exação levando em conta o faturamento do mês anterior ao do recolhimento, salvo se tiver recolhido a contribuição até o dia 10 do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, quando a conversão em OTN se daria no terceiro dia subsequente ao do mês de ocorrência do fato gerador, não alcançando, entretanto, a base de cálculo, referida ao sexto mês anterior à verificação do fato gerador.



Processo nº : 10880.033502/98-62
Recurso nº : 117.870
Acórdão nº : 202-14.760

Defende que, qualquer que seja o meio pelo qual o contribuinte resolva ver recuperados os valores pagos a maior, devem estes ser acrescidos dos diversos expurgos inflacionários, que lista.

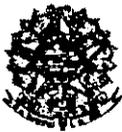
Ao final, afirma que se encontra em todas as situações por ela descritas, pretendendo saber se a autoridade fiscal consente com o ressarcimento da contribuição para o PIS que indevidamente recolheu, como também com que a reposição da ordem jurídica alcança os últimos dez anos, comportando todo o montante da contribuição indevidamente recolhida a aplicação da correção monetária oficial, incluindo-se os expurgos. Em sendo positivo o pronunciamento, requer se digne a autorizar-lhe a compensação da contribuição para o PIS recolhido a maior com aquela a recolher no futuro, na forma que autoriza o artigo 14 da IN/SRF nº 21/97.

A Delegacia da Receita Federal em São Paulo/SP deliberou no sentido de indeferir o pedido, sob o argumento de que a interessada não trouxe ao processo elemento concreto que comprove a existência do crédito que diz ser possuidora, nem identifica os débitos que deseja ver compensados. Enfatiza que o instrumento hábil a dirimir dúvida sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado, é regido por normas próprias, que impõem requisitos a serem obrigatoriamente atendidos, sob pena de não produzir efeitos, com as conseqüências daí decorrentes. Em relação às questões apresentadas pela interessada registrou que:

- a) o prazo decadencial para requerer a compensação da contribuição para o PIS é de cinco anos da data do pagamento, a teor do que determina o artigo 168, I, do Código Tributário Nacional;
- b) a Lei nº 7.691/88 revogou o parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70; e
- c) eventuais créditos passíveis de restituição/compensação serão atualizados monetariamente pela UFIR até 31/12/95, acrescidos dos juros SELIC a partir de janeiro/96.

O sujeito passivo apresentou tempestiva impugnação ao ato supra-referido, alegando, em apertada síntese, que:

1. a decisão recorrida é nula de pleno direito, pois, do preâmbulo do pedido inicial, vê-se que está amparado no que dispõem os artigos 14 e seguintes da IN/SRF nº 21/97, que cuidam da compensação de tributos e contribuições da mesma espécie;
2. a pretensão de compensar é manifesta, e jamais cogitou de consultar, tanto mais na medida em que, como bem salienta o pronunciamento recorrido, não estão presentes os requisitos inerentes à consulta, como determinam os dispositivos legais pertinentes;
3. o pronunciamento da DRF/São Paulo/SP, por não ter decidido a matéria levada a seu conhecimento, é nulo, devendo ser declarada a sua nulidade, e ser reformado no sentido de conceder a compensação pretendida;



Processo nº : 10880.033502/98-62
Recurso nº : 117.870
Acórdão nº : 202-14.760

4. a autoridade apenas se manifestou acerca do deslocamento do prazo de recolhimento da contribuição para o PIS ao influxo da Lei nº 7.691/88, não considerando as situações normativas elencadas na inicial, e que levariam às conseqüências ali expostas;
5. a autoridade alega que a peticionante não teria trazido aos autos elementos concretos que comprovem a existência do crédito correspondente à compensação pretendida, sem esclarecer quais seriam tais elementos, destacando que a IN/SRF nº 73/97 fala em "Documento Comprobatório da Compensação", que é um documento de uso interno da repartição, sendo que nada é exigido acerca de qualquer comprovação, e com o agravante de não conter espaço para qualquer argumento que justifique a compensação pretendida, máxime quando o pedido requer o oferecimento de razões, como na vertente situação;
6. não há de se presumir que o pedido de compensação formulado é inidôneo pelo simples fato de que não teriam sido entregues à autoridade fazendária elementos mais específicos acerca de mera declaração do contribuinte, sem qualquer exigência expressa no sentido de se comprovar;
7. se alguma prova deve ser levada a cabo, torna-se inevitável diligência por auditor-fiscal para promover a prova que deve ser feita; se a prova é essencial não é atribuição do contribuinte, pois a Fazenda Pública não pode inviabilizar pedido de compensação a pretexto de o sujeito passivo não a ter promovido;
8. a Lei nº 9.784/99, que regula o processamento do contencioso administrativo, determina ser essencial a presença de todos os elementos necessários à formação da convicção do órgão julgador para decidir que não pode dispensá-los e só se ater ao pedido formulado, pois o direito de petição, inscrito no artigo 5º, XXXIV, da CF/88, não se encerra no pedir, mas no franquear-se ao interessado a produção da prova que se faça necessária, dando-se a ele a ocasião de promovê-la, e devendo para um tal propósito ser intimado, o que não ocorreu na situação aqui considerada;
9. certa de que ainda é titular do direito de esclarecer e provar, estaria anexando um demonstrativo do crédito suscetível de compensação, que somaria um total de R\$ 18.969.663,52 (dezoito milhões, novecentos e sessenta e nove mil, seiscentos e sessenta e três reais e cinquenta e dois centavos), e abrangeria todos os seus estabelecimentos, entretanto, cabe aqui ressaltar que tal demonstrativo não foi anexado aos autos;
10. o prazo decadencial para repetição de valores pagos a título de tributos lançados por homologação é de 10 (dez) anos do pagamento, conforme pronunciamentos do Superior Tribunal de Justiça;
11. a contribuição para o PIS faz parte dos recursos indispensáveis para financiar o desemprego e a Previdência Social, sendo, portanto, uma contribuição regida pela Lei nº 8.212/91, cujo artigo 45 reza que o prazo decadencial é de dez anos, que deve ser entendido como válido tanto a favor do Fisco quanto a favor do contribuinte;



Processo nº : 10880.033502/98-62
Recurso nº : 117.870
Acórdão nº : 202-14.760

12. repisa todos os argumentos expendidos na impugnação acerca da situação normativa decorrente da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, e da aplicação da Lei nº 7.691/88; e
13. ao final, defende a reforma do pronunciamento da DRF/São Paulo/SP, para o fim de autorizar a compensação pedida, determinando, se necessário, as diligências que reputar indispensáveis.

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se pelo indeferimento da solicitação, por entender que a compensação prevista no artigo 170 do CTN pressupõe a existência de créditos líquidos e certos do sujeito passivo, e que as normas da Secretaria da Receita Federal determinam os procedimentos necessários para a formalização dos pedidos desta natureza. Por considerar que não foram obedecidas as determinações do artigo 6º, § 1º, da IN/SRF nº 21/97, não tomou conhecimento da manifestação de inconformidade apresentada, por não se caracterizar como pedido de compensação/restituição, sem prejuízo, todavia, da formalização por parte da interessada de pedido que atenda às exigências administrativas para sua formalização, observado o prazo decadencial.

Irresignada com a decisão singular, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde, em preliminar, arguiu a nulidade da decisão recorrida, e, no mérito, reapresenta os argumentos de defesa expendidos na impugnação, para, ao final, pugnar pela reforma da decisão *a quo*.

É o relatório.



Processo nº : 10880.033502/98-62
Recurso nº : 117.870
Acórdão nº : 202-14.760

VOTO DA CONSELHEIRA- RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Por ser questão prejudicial à análise do recurso em tela, preliminarmente, devem ser analisados os argumentos de nulidade da decisão recorrida, sob a alegativa de esta ter-se apegado apenas às exigências formais para denegar o pedido.

É certo que predomina no processo administrativo fiscal a liberdade das formas, excetuando-se os casos em que a lei exigir forma determinada, desde que sejam observadas a finalidade e a economia processual, ou seja, se o ato atingiu sua finalidade, não há que ser desconsiderado pela forma utilizada, e que os atos processuais atinjam o seu objetivo com o mínimo de dispêndio.

A nosso sentir, a decisão recorrida não deixou de conhecer os argumentos de defesa apresentados pelo sujeito passivo pelo fato de que o pedido não obedeceu à forma exigida nas normas, e sim em razão de que deixaram de ser carreados aos autos elementos necessários ao completo conhecimento da lide.

Em que pese as argumentações da recorrente, foram-lhe permitidos todos os atos para o exercício do seu direito de defesa, como também não foi ela impedida de trazer aos autos quaisquer elementos suficientes à prova das suas alegações.

Com efeito, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

No mérito, alega a recorrente ter efetuado recolhimentos indevidos, a título de contribuição para o PIS, pleiteando que tais valores sejam compensados com débitos referentes a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

A compensação de valores pagos a maior que o devido com créditos tributários é modalidade de extinção de tais créditos tributários, inscrita no artigo 170 do Código Tributário Nacional, que assim determina:

"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 liquidados e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública." (grifo nosso)

Ex vi da norma supra invocada, é necessária a existência de lei ordinária que determine as condições em que a compensação de créditos tributários com valores que o sujeito passivo haja recolhido a maior que o devido.

A norma legal que trata desse instituto está inscrita na Lei nº 9.430/96, em seus artigos 73 e 74, a seguir transcritos:

JM



Processo nº : 10880.033502/98-62
Recurso nº : 117.870
Acórdão nº : 202-14.760

"Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir:

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração."

A regulamentação de tais normas está inscrita na Instrução Normativa SRF nº 21/97, que dispõe sobre a restituição, o ressarcimento e a compensação de tributos e contribuições federais, administrados pela Secretaria da Receita Federal, parcialmente alterada pela Instrução Normativa nº 73/97, cujo artigo 14, que trata da compensação entre tributos da mesma espécie, operação pretendida pela recorrente, transcrevemos:

"Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento."

Pelos dispositivos invocados, é estreme de dúvidas que, comprovada a existência de pagamento indevido ou a maior que o devido, o contribuinte tem direito à compensação de tal valor com créditos tributários de que seja sujeito passivo.

Entretanto, tal operação condiciona-se à necessidade de comprovação da existência do crédito, ou seja, da sua certeza e liquidez, exigência determinada pela regra matriz do artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Tal pensamento coincide com aquele esposado pelo Superior Tribunal de Justiça em vários de seus julgados, extraindo-se como exemplo a manifestação do Ministro José Delgado, no julgamento do R.Esp. nº 114.656/RS, cuja ementa transcrevemos em parte:

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. POSSIBILIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA.



Processo nº : 10880.033502/98-62
Recurso nº : 117.870
Acórdão nº : 202-14.760

A 1ª Turma do STJ, por maioria, em inúmeros precedentes tem assentado que a compensação prevista no art. 66, da Lei nº 8.383/91, só tem lugar quando, previamente, existe liquidez e certeza do crédito a ser utilizado pelo contribuinte.

Crédito líquido e certo, por sua vez, conforme exige o ordenamento jurídico vigente, é o que tem seu quantum reconhecido pelo devedor. Esse reconhecimento pode ser feito de modo voluntário ou por via judicial.

(...)

O sistema jurídico tributário trata, de modo igual, situações que impõem relações obrigacionais do mesmo nível. Se, por ocasião da extinção do tributo por meio de pagamento, o devedor é quem apresenta o seu débito como líquido e certo, a fim de ser verificado, posteriormente, pelo credor, o mesmo há de se exigir para a compensação, isto é, a parte devedora, no caso o fisco, deve ser chamada para apurar a certeza e a liquidez do crédito que o contribuinte diz possuir. Tratar de modo diferenciado a compensação, no tocante à liquidez e certeza do débito, é criar, sem autorização legal, um privilégio para o contribuinte e uma discriminação para a Fazenda Pública.

(...)” (grifamos)

Com efeito, o pedido de compensação, para que seja conhecido, deve ser líquido e de pronto instruído, de modo a permitir ao julgador administrativo a constatação da existência do direito ao mesmo e o interesse processual da parte que a pede. Não cabe à autoridade administrativa permitir dilação probatória quanto aos pagamentos indevidos.

Ocorre que, *in casu*, a recorrente apenas trouxe aos autos os comprovantes dos recolhimentos, que afirma terem sido efetuados a maior, quando os autos já estavam conclusos para julgamento por este Colegiado, deixando correr *in albis* todas as oportunidades de que dispôs para apresentar as provas à Fazenda Pública, detentora dos créditos de que alegava possuir, para que fosse permitida à Administração a oportunidade de, sobre elas, se manifestar.

Em homenagem ao princípio do contraditório, determina o § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 10/12/1997, que 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; e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Na espécie, a recorrente não demonstrou estar enquadrada em qualquer das hipóteses capazes de afastar a exigência de apresentação das provas quando da impugnação. Assim, as provas trazidas ao processo pelo contribuinte, após a apresentação do recurso voluntário, estariam atingidas pela preclusão.

J //



Processo nº : 10880.033502/98-62
Recurso nº : 117.870
Acórdão nº : 202-14.760

A propósito, trazemos à colação excerto de Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva: São Paulo, 1993, p. 172):

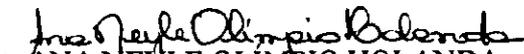
“O termo latino é muito feliz para indicar que a preclusão significa impossibilidade de se realizar um direito, quer porque a porta do tempo está fechada, quer porque o recinto onde esse direito poderia exercer-se também está fechado. O titular do direito acha-se impedido de exercer o seu direito, assim como alguém está impedido de entrar num recinto porque a porta está fechada.”

Como antes já enfatizado, o processo administrativo fiscal não é sede para que sejam sobrelevadas as formalidades, mas nem por isso devem ser esquecidos princípios que o norteiam, assim como ao processo judicial, de que todas as provas necessárias à comprovação do direito reclamado devem ser de logo apresentadas para que à outra parte delas seja dado conhecimento, e, assim, sobre elas se manifestar. A apreciação de elementos não trazidos pelo contribuinte quando da impugnação fere o princípio do duplo grau de jurisdição, uma vez que não puderam ser apreciados pelos julgadores de primeira instância, que sobre eles não se manifestaram.

Ademais, impende observar que a simples apresentação de comprovantes de pagamento, sem o acompanhamento de qualquer indicação de que os valores recolhidos foram indevidos, não se prestam, por si sós, como prova da existência de indébito.

Assim, por não ter restado nos autos a comprovação da certeza e liquidez dos créditos alegados, voto para que seja negado provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA