



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

Processo nº 10880.909051/2009-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-005.548 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2018
Matéria COFINS
Recorrente MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANONIMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/08/2003

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO VINDICADO.

Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação da liquidez e certeza do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Tiago Guerra Machado, Lazaro Antônio Souza Soares, André Henrique Lemos, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara

de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente). Ausente, justificadamente, a conselheira Mara Cristina Sifuentes.

Relatório

1. Trata-se de **declaração de compensação**, realizada com base em suposto crédito de contribuição social originário de pagamento indevido ou a maior, nos termos do relatório da decisão recorrida, que abaixo se transcreve:

"O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório nº rastreamento 821113075, emitido eletronicamente em 18/02/2009, referente ao PER/DCOMP nº 01940.15106.110205.1.3.04-1500.

O pedido de compensação, gerado pelo programa PER/DCOMP, foi transmitido com o objetivo de ter reconhecido o direito creditório correspondente a(o) COFINS

(Código de Receita 2172) no valor original na data de transmissão de R\$ 15.302,64, representado por Darf recolhido em 14/06/2002, no montante total de R\$ 6.154.433,30.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação. Assim, a compensação declarada no PER/DCOMP não foi homologada pela autoridade jurisdicionante.

Como enquadramento legal foram citados: arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Cientificado do Despacho Decisório em 03/03/2009 (fl.10) o interessado apresenta, em 31/03/2009, manifestação de inconformidade alegando o que se segue:

- Inicialmente aduz a tempestividade e o cabimento da manifestação de inconformidade apresentada.

- Preliminarmente requer a nulidade do Despacho Decisório que indeferiu a compensação, sob os seguintes argumentos: " o despacho decisório ora recorrido é absolutamente NULO por (i) cercear o direito de defesa do contribuinte, na medida em que não descreve adequadamente as irregularidades supostamente apuradas e busca conveniente inversão do ônus da comprovação (o que via de regra é um em dever do fisco e não do contribuinte), e (ii) não conter uma descrição adequada dos valores que poderiam ser devidos pela Requerente, em prejuízo

do disposto nos incisos III e IV do artigo 1º do Decreto nº 70.235/72, e nos artigos 113, § 10, e 142 do Código Tributário Nacional ("CTN"). - *No mérito afirma que, em razão das atividades que pratica, realiza diversas operações estaduais que envolvem o pagamento do ICMS, pelo regime de substituição tributária.*

- *O art. 7º da Portaria CAT nº 17/99, bem como os artigos 269 e 270 do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo (Decreto 45.900/2000) autorizam ao contribuinte se restituir do montante indevidamente pago do tributo.*

- *Nos anos de 2001 a 2003 a empresa procedeu ao creditamento do ICMS-ST, retido a maior pelo fornecedor, na compra de mercadorias, tendo em vista o diferencial de margem por ela efetivamente praticada e aquela utilizada pelo fornecedor para fins de cálculo do ICMS-ST, conforme atestam as anexas Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA's).*

- *Com base no creditamento dos montantes de ICMS-ST (principal pago indevidamente, acrescido de juros), a Requerente ofereceu tais valores à tributação pelo(a) COFINS.*

- *Contudo, o ICMS-ST restituído pelo Fisco Estadual à Requerente não pode integrar a base de cálculo da COFINS: a um porque não configura receita do comerciante (mas sim do Estado) e, a dois, porque, não sendo o ICMS parte do faturamento próprio da empresa, não representa acréscimo patrimonial positivo, para fins de incidência do(a) COFINS.*

- *De acordo com o entendimento preponderante da doutrina, o termo receita corresponde a um fato que venha a modificar positivamente o patrimônio da pessoa jurídica.*

- *Em linhas gerais, o acréscimo patrimonial de uma pessoa jurídica ocorre com a incorporação de um novo direito, definido como tal pela norma jurídica, ao seu patrimônio. Em sendo assim, a princípio, poder-se-ia dizer que a restituição de tributos configura receita para a pessoa jurídica que recebe tais valores.*

- *Contudo, por mais que seja caracterizado como um direito novo, a restituição de tributo pago indevidamente guarda intrínseca relação com um direito existente anteriormente no patrimônio da pessoa jurídica, qual seja, o caixa utilizado para efetuar o pagamento do tributo.*

- *Logo, em última análise, o direito à restituição nada mais é do que o próprio direito ao caixa utilizado para o pagamento do tributo, que já se encontrava incorporado ao patrimônio da sociedade.*

- *Poder-se-ia equiparar a restituição de tributos pagos indevidamente a uma operação de mútuo, sendo o mutuário o Governo, enquanto o mutuante é a pessoa jurídica que tenha*

recolhido o tributo indevidamente. Como se sabe, em uma operação de mútuo, a devolução do valor do principal configura uma mera recomposição patrimonial.

- Assim, não há que se falar que a restituição de tributos recolhidos indevidamente é receita, já que lhe falta um dos elementos característicos do conceito de receita, qual seja, acréscimo patrimonial.

- O próprio legislador tributário já admite, ainda que não expressamente, que o ingresso de direito novo, vinculado a direito previamente existente com caráter de mera recomposição patrimonial, não configura receita. Tal entendimento estaria implicitamente previsto no artigo 30, §2º, II, da Lei 9.718/98 e no artigo 10, § 30, inciso V, alínea "b" da Lei nº 10.833/03.

- A Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF/9a. Regido Fiscal, nos autos do Processo de Consulta nº 222/02 já se manifestou no sentido de que a mera restituição de tributos não é receita e, portanto, não está sujeita à incidência do PIS/COFINS.

- Também o Ato Declaratório Interpretativo nº 25, de 23/12/2003 manifestou-se no sentido de que não há incidência de PIS e de COFINS sobre valores de tributos pagos indevidamente.

- Consequentemente, os pagamentos efetuados a esse título configuram crédito da Requerente, passível de compensação.

- Os valores relativos ao ICMS-ST restituídos à Requerente, cuja incidência tem por fundamento o disposto no artigo 155 caput, inciso II, e § 2º da CF/88, foram incluídos na composição da base de cálculo da aludida contribuição, como faz prova as GIA's anexadas a estes autos.

*- O C. STF, recentemente, por entender que a matéria tem cunho constitucional, iniciou o julgamento da constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS (Recurso Extraordinário nº 240785). **O julgamento foi paralisado com 6 (seis) votos favoráveis aos contribuintes, nos quais se reconheceu que o ICMS não deve ser incluído na base de cálculo da COFINS.***

- Não sendo faturamento e nem receita, o valor do ICMS pago pelo contribuinte não representa medida de riqueza para fins de incidência de contribuição social instituída com fundamento no artigo 195, inciso I, alínea "b", da CF/88, antes ou depois da EC 20/98. Por esse motivo, a sua inclusão é indevida, uma vez que se está tributando algo que não carrega um signo presuntivo

de riqueza para o contribuinte, mas representa uma receita apenas para o Estado.

- Assim, caso não seja reconhecido que a restituição de tributo indevidamente pago deva ser excluída da base de cálculo do PIS e da COFINS, a Requerente entende que, nos termos em que já reconhecido pela jurisprudência é indevida a inclusão do ICMS na base de cálculo das referidas contribuições.

- Além disso, a não homologação das compensações pretendida pela Fiscalização não poderia ser acompanhada da cobrança de multa e juros moratórios, em razão da comprovada suspensão da exigibilidade dos créditos tributários objeto dos referidos processos administrativos.

- Para que haja a exigência de multa e juros de mora, é condição necessária que o contribuinte encontre-se em atraso com o pagamento do crédito tributário. No caso, a empresa só estaria em mora se houvesse transcorrido o prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência do despacho decisório de não homologação da compensação.

- Diante da Manifestação de Inconformidade, que suspende a exigibilidade do crédito tributário nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, mesmo depois de findo o referido prazo, nenhum valor a título de multa e juros de mora poderá ser exigido enquanto o processo administrativo encontrar-se em curso.

- Uma vez que a Requerente, ao proceder a compensação, observou todas as normas e atos normativos expedidos pelas Autoridades Fiscais, de acordo com o artigo 100, parágrafo único do CTN, deve ser excluída da base de cálculo do tributo "a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário". - Por todo o exposto, requer-se o acolhimento da Manifestação de Inconformidade, com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto da compensação, a homologação integral procedimento e o consequente cancelamento da exigência, seguido do arquivamento do processo administrativo.

- Requer também, enquanto não houver julgamento final do Processo Administrativo, que os débitos compensados não obstem a expedição de CND conjunta da Receita Federal do Brasil/Procuradoria da Fazenda Nacional.

- Protesta provar, por todos os meios de prova admitidos, a total improcedência da decisão recorrida, inclusive pela posterior e oportuna juntada de documentos" - (seleção e grifos nossos).

2. Em 12/01/2015, a Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) proferiu o **Acórdão DRJ nº 02-63.088**, situado às fls. 216 a 227, de relatoria da Auditora-Fiscal Marly Custodio de Souza, em que se decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, em conformidade com a ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/05/2002 a 31/05/2002 **TRIBUTO PAGO INDEVIDAMENTE. RECUPERAÇÃO. NÃO-INCIDÊNCIA.**

A recuperação de tributo pago indevidamente não integra a base de cálculo das contribuições para o PIS e da COFINS, por se tratar de mera reversão de valores. No entanto, o valor dos juros decorrentes do indébito tributário recuperado, por se tratar de receita nova, compõe a base de cálculo dessas contribuições, a partir da vigência das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

LEI 9.718/98, ART. 3º, PARÁGRAFO 1º. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO PLENÁRIO DO STF.

Declarada a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em acórdão transitado em julgado e exarado em sessão plenária pelo Supremo Tribunal Federal, que, inclusive, reconheceu a repercussão geral da matéria em questão, impõe-se, em observância ao art. 26-A, §6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, afastar a exigência da Cofins sobre receitas não incluídas no conceito de faturamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2002 **PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. MOTIVAÇÃO.**

Motivada é a decisão que, por conta da utilização total do pagamento na liquidação de débitos confessados pelo próprio contribuinte, expressa a inexistência de direito creditório disponível para fins de compensação.

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. AMPLA DEFESA. DEVIDO PROCESSO LEGAL.

Tendo havido, por parte do contribuinte, conhecimento e ciência de todas as informações da não homologação do pleito creditício, dada ciência e oportunizada a manifestação do insurgente, ou seja, atendida integralmente a legislação de regência, não se verifica cerceamento do direito de defesa.

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.

COBRANÇA. COMPETÊNCIA DAS DELEGACIAS DE JULGAMENTO.

De acordo com a legislação de regência, às Delegacias de Julgamento não compete apreciação de argumentos relacionados à cobrança de créditos tributários e seus consectários legais, mas apenas argumentos dirigidos contra o indeferimento, pelas Delegacias, Alfândegas e Inspetorias da SRF, dos pedidos de restituição e compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

3. A contribuinte, intimada em 16/02/2016, abertura dos documentos disponibilizados em sua caixa postal eletrônica, em conformidade com o termo de ciência situado a *fl.* 231, interpôs, em 02/03/2014, em conformidade com carimbo apostado pela unidade local e situado à *fl.* 233, **recurso voluntário, situado** às *fls.* 233 a 292, no qual reiterou as razões vertidas em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

4. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

5. Reproduz-se, abaixo, a decisão recorrida proferida pelo julgador de primeiro piso:

I - Preliminares

1.1 - Nulidade do Despacho Decisório

Em sede de preliminares a Manifestante aduz a nulidade do despacho decisório combatido, por falta de descrição clara e precisa dos elementos que redundaram na não homologação da compensação efetuada, fato que lhe teria prejudicado o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, além de macular o princípio da legalidade.

O argumento não merece guarida.

De início, importa destacar que o tratamento da DCOMP sob exame se deu de forma eletrônica.

A partir da redação conferida pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, a compensação tributária passou a ser implementada pelo sujeito passivo mediante a entrega de declaração de compensação eletrônica (DCOMP), na qual constam informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos. O efeito imediato dessa declaração é a extinção do crédito tributário, ainda que sob condição resolutória de ulterior homologação.

Nesses termos, ao contribuinte cabe a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos informados em DCOMP e, à autoridade fazendária, compete a verificação e a validação dessas informações. Estando em conformidade, sobrevém a homologação do procedimento compensatório, confirmando a extinção dos débitos compensados; do contrário, invalidadas as informações prestadas pelo declarante, o inverso se verifica.

No caso em tela, a Contribuinte transmitiu a DCOMP nº 01940.15106.110205.1.3.04-1500 para compensar suposto crédito de COFINS (Código 2172) decorrente de pagamento indevido ou a maior, apontando um documento de arrecadação (DARF), recolhido em 14/06/2002, no valor de R\$ 6.154.433,30, como origem desse crédito.

Como se cuida de tratamento eletrônico, a verificação dos dados informados pela Contribuinte em DCOMP realiza-se de forma eletrônica, em cotejo com as demais informações por ela prestadas à RFB em outras declarações (DCTF, DACON, DIPJ, por exemplo), bem como com outras bases de dados desse órgão (pagamentos, etc), e resulta num despacho decisório de homologação/não homologação/homologação parcial da compensação declarada.

Do cotejo dessas informações, o despacho decisório resultou na não homologação da DCOMP nº 01940.15106.110205.1.3.04-1500, tendo em vista que, embora localizado nos sistemas da RFB o pagamento informado como origem do direito creditório,

este se encontra integralmente utilizado na quitação de outros débitos da contribuinte, de forma que não existe saldo de crédito disponível para a compensação declarada na citada DCOMP.

Equivale a dizer que, do exame das declarações apresentadas pela própria Interessada à Administração Tributária, é possível concluir pela inexistência de crédito passível de utilização na Dcomp ora analisada. Via de consequência, é de se reconhecer que o Despacho Decisório foi emitido corretamente, vez que baseado nas informações disponíveis para a Administração Tributária.

Portanto, clara está a motivação do ato administrativo guerreado, que reside nas próprias declarações e documentos produzidos pela Contribuinte. Estas são, portanto, a prova e o motivo do ato administrativo, não havendo que se falar em intimação prévia, nem violação ao contraditório, ou cerceamento de defesa.

A empresa foi devidamente cientificada do despacho decisório, lavrado por autoridade competente, com observância de todas as prescrições legais; tendo-lhe sido oportunizada a apresentação de defesa e a produção de provas, no prazo legal.

Ademais, as razões suscitadas na peça de defesa demonstram amplo conhecimento dos motivos que levaram à não homologação do procedimento compensatório.

(...)

II - Mérito

II.1 - Da não incidência do Pis e da Cofins sobre a Restituição de Tributos Pagos Indevidamente

O Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24/12/2003, que dispõe sobre a tributação de valores restituídos ao contribuinte pessoa jurídica, por força de sentença judicial em ação de repetição de indébito, prescreve:

Art. 1º Os valores restituídos a título de tributo pago indevidamente serão tributados pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), se, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Art. 2º Não há incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente.

Art. 3º Os juros incidentes sobre o indébito tributário recuperado é receita nova e, sobre ela, incidem o IRPJ, a CSLL, a Cofins e a Contribuição para o PIS/Pasep.

(...)Do acima transcrito, verifica-se que o citado Ato Declaratório Interpretativo explicita claramente que não há incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente. Todavia, por configurarem receita nova, os juros incidentes sobre o indébito devem compor a base de cálculo das contribuições para o Pis/PASEP e da Cofins, bem como do IRPJ e da CSLL.

Além disso, há que se observar o período de apuração sobre o qual a Requerente argúi a existência do direito creditório (Maio/2002). Nesse período de apuração, a exigência da Cofins era regida pela Lei nº 9.718/98, cujo § 1º do art. 3º foi tido por inconstitucional, em decisão plenária do STF que reconheceu,

inclusive, a repercussão geral da matéria (RE nº 585.235, Relator: Min. Cezar Peluso, Data de julgamento: 10/09/2008).

Em função dos efeitos das decisões emanadas do STF foram editados, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, o Parecer PGFN/CRJ/Nº 492, de 22/03/2010 e a Portaria PGFN nº 294, de 2010, prevendo a dispensa de apresentação de recurso, ordinário e extraordinário, nos casos em que os precedentes sobre determinados assuntos, divulgados por meio de listas atualizadas periodicamente, oriundos do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, respectivamente, forem julgados com base nos artigos 543-B (repercussão geral) e 543-C (repetitivos). E, da lista de temas julgados pelo STF sob a forma do art. 543-B do CPC, e que não mais serão objeto de contestação/recurso pela PGFN, encontra-se aquele objeto do RE nº 585.235, que considerou inconstitucional o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, promovido pelo art. 3º, §1º da Lei n. 9.718/98.

Portanto, resta atingido o objetivo pretendido no texto do art. 26-A do Decreto 70.235/72, que trata da não aplicação, pelo julgador administrativo, de dispositivo legal declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF, resguardando a Fazenda Nacional de futuros prejuízos quando da fase de execução fiscal do crédito tributário.

Afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, até a vigência da Lei 10.833/2003, voltou a ser o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e de serviços.

Não obstante o reconhecimento, em tese, do direito vindicado pela Interessada, é preciso examinar a certeza e a liquidez do crédito pretendido, à vista do que dispõe o art. 170 do CTN, 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. (g.n)

Os documentos trazidos à colação não são suficientes à comprovação do alegado. As Guias de Informação e Apuração do ICMS acostadas não se prestam a comprovar que, no período requerido, os valores escriturados a título de ressarcimento do ICMS-ST (Cód. 007.19) compuseram, inequivocamente, a base de cálculo do(a) COFINS, como receitas. Tais documentos demonstram, somente, o quantum recuperado a título de ICMS-ST.

Com efeito, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por

assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja, o de que quem acusa e/ou alega deve provar.

Nos termos do art. 333 do CPC, o ônus da prova cabe:

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

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

Adaptando-se essa regra ao Processo Administrativo Fiscal, constrói-se o seguinte raciocínio: por autor, deve ser identificado como a parte, na relação fisco-contribuinte, titular de determinado direito, que toma a iniciativa de postulá-lo, mediante a adoção de algum procedimento; e por réu, a parte oposta, que apresenta resistência ao direito do autor.

Nos casos de restituição/compensação ou ressarcimento de créditos tributários, incumbe ao sujeito passivo a demonstração da efetiva existência do crédito, posto que é dele a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento, quer por pedido de restituição ou ressarcimento, quer por compensação, em ambos os casos mediante a apresentação do Per/Dcomp.

De forma que, se a RFB resistir à pretensão do interessado, indeferindo o pedido ou não homologando a compensação, caberá a ele - o contribuinte -, na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

demonstrar seu direito.

Quando a DRF nega o pedido de compensação com base em declaração apresentada (DCTF) que aponta para a inexistência ou insuficiência de crédito, cabe ao contribuinte, caso queira contestar a decisão a ele desfavorável, cumprir o ônus que a legislação lhe atribui, trazendo ao contraditório os elementos de prova que demonstrem a existência do indébito. À obviedade, documentos comprobatórios são documentos que atestem, de forma inequívoca, o direito creditório, visto que, sem tal evidenciação, o pedido fica inarredavelmente prejudicado.

No caso, não tendo sido apresentadas pelo contribuinte provas inequívocas quanto à certeza e liquidez do direito creditório não se pode acatar o pedido.

(...)

A Reclamante insurge-se, também, contra a cobrança de acréscimos legais (multa e juros moratórios) aos débitos compensados, aduzindo não estar em mora, eis que a Manifestação de inconformidade apresentada teria o condão de suspender a exigibilidade dos débitos alvo da compensação.

Neste ponto, releva esclarecer que o objeto do presente litígio é a não homologação das compensações declaradas na DCOMP nº 01940.15106.110205.1.3.04-1500, através do Despacho Decisório nº 821113075, expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo. Não se trata de apreciação quanto à exigência de penalidades (ou mesmo quanto à cobrança dos débitos indevidamente compensados), mas apenas quanto ao não reconhecimento do direito creditório e à não homologação das compensações.

(...)

Nada obstante, merece esclarecer que os acréscimos moratórios decorrem da falta de recolhimento tempestivo do tributo devido, evidenciada a partir da não-homologação das compensações efetuadas e têm por fundamento legal o art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)

Quanto aos juros de mora, estes são devidos mesmo que a manifestação de inconformidade tenha suspenso a exigibilidade dos créditos tributários compensados, conforme disposto no artigo 161 do CTN, que tem o seguinte teor:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária. (destaque acrescido).

Ademais, no caso específico de compensação, assim estabelece a IN 1.300/2012:

***Art. 45.** O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.*

Sobre o requerimento para a produção de todos os meios de prova em direito admitidas, cumpre ressaltar que o diploma processual tributário (Decreto nº 70.235/1972) dispõe, em seu art. 16, §4º, que a prova documental será apresentada na impugnação (no caso, na manifestação de inconformidade), precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, sendo estipulado, no §5º, ainda, que 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 §4º (alíneas essas que apresentam as exceções à regra de preclusão). Não havendo as exceções (fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos

aos autos), ocorre a preclusão temporal e o contribuinte não pode carrear aos autos provas ou alegações suplementares.

Assim, caso queira o contribuinte apresentar provas em período posterior, poderá fazê-lo desde que demonstre a ocorrência de uma das razões acima indicadas, sob pena de em assim não o fazendo, ter seu pleito de juntada indeferido. De qualquer forma, esta é questão a ser apreciada, concretamente, apenas quando do eventual encaminhamento ou produção de prova nova. À evidência, não é matéria a ser apreciada em tese" - (seleção e grifos nossos).

6. Ressalta-se, ademais, que, nos pedidos de compensação ou de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação, pois "(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato",¹ postura consentânea com o art. 36 da Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.²

7. Neste sentido, já se manifestou esta turma julgadora em diferentes oportunidades, como no **Acórdão CARF nº 3401-003.096**, de 23/02/2016, de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan:

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco.

8. Verifica-se, portanto, a completa inviabilidade do reconhecimento do crédito pleiteado em virtude da carência probatória do pedido formulado pela contribuinte recorrente, que **não logrou êxito em demonstrar a liquidez e a certeza do crédito vindicado.**

¹ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

² Lei nº 9.784/1999 - Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei. Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Processo nº 10880.909051/2009-31
Acórdão n.º **3401-005.548**

S3-C4T1
Fl. 308

Assim, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator