



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

Processo n° 10880.909824/2006-36
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3802-002.130 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 22 de outubro de 2013
Matéria PIS/PASEP - DCOMP ELETRÔNICA
Recorrente MICROLITE SOCIEDADE ANÔNIMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/07/2003

PIS/PASEP. BONIFICAÇÃO EM MERCADORIAS. NÃO INCIDÊNCIA.

A concessão de bonificação em mercadorias, desvinculada de uma operação de venda, não está incluída entre as hipóteses de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, por não configurar receita.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Não é líquido e certo crédito decorrente de pagamento informado como indevido ou a maior, se o pagamento consta nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil como utilizado integralmente para quitar débito informado em DCTF e a contribuinte não prova com documentos e livros fiscais e contábeis erro na DCTF.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

A recorrente deve apresentar as provas que alega possuir e que sustentariam seu direito nos momentos previstos na lei que rege o processo administrativo fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DILIGÊNCIA. INDEFERIDA.

A determinação de ofício de diligências não se presta a suprir insuficiência probatória imputada à recorrente

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria, negar a proposta de diligência apresentada pelo Conselheiro Bruno Curi e seguida pelo Conselheiro Cláudio

Pereira. No mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Solon Sehn (relator), Bruno Curi e Cláudio Pereira que davam provimento parcial ao recurso apenas para reconhecer o direito de crédito no tocante às notas fiscais de bonificação (“produtos em bonificação” e “remessa em bonificação”) acostadas aos autos do processo administrativo fiscal nº 10880.909811/2006-67. Designado o Conselheiro Paulo Celani para redação do voto vencedor.

Fez sustentação oral a Dra. Catarina Cavalcanti de Carvalho da Fonte, OAB/PE nº 30.248.

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano D’Amorim – Presidente, em exercício.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator.

(assinado digitalmente)

Paulo Sergio Celani – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, Paulo Sergio Celani, Solon Sehn, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Bruno Maurício Macedo Curi.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I/SP, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Recorrente, assentada nos fundamentos resumidos na ementa seguinte (fls. 41):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/07/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. Quando o ato administrativo obedece às suas formalidades essenciais não cabe falar em nulidade.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não fica configurado cerceamento de defesa quando o contribuinte é regularmente cientificado do despacho decisório, sendo-lhe possibilitada a apresentação de manifestação de inconformidade no prazo legal.

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. NÃO COMPROVAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. A vinculação total do pagamento

indicado a um débito do próprio interessado expressa a inexistência de direito creditório para fins de compensação e é

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O interessado apresentou o PER/Dcomp (Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação), sem retificar a Dctf (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais). Tal fato fez com que o pagamento continuasse atrelado à quitação do débito originário, inviabilizando a homologação da compensação.

A DRJ afastou a preliminar de nulidade do processo administrativo fiscal e de cerceamento no direito de defesa; e, no mérito, manteve a não-homologação, porquanto o contribuinte não teria demonstrado a liquidez e a certeza do direito creditório. Entendeu ainda que as notas fiscais de bonificação ("produtos em bonificação" e "remessa em bonificação"), acostadas aos autos nº 10880.909811/2006-67, não seriam suficientes para a demonstração do direito de crédito. Isso porque as notas fiscais em separado, sem vínculo com outra nota de venda de produto que lhe daria suporte, não caracteriza o desconto incondicional concedido.

A Recorrente, nas razões de fls. 55 e ss., alega que as bonificações praticadas não possuem natureza de desconto incondicional aplicado às suas vendas no período; as saídas em bonificação foram feitas de maneira desvinculada de suas vendas, gratuitamente, e decorrem de contrato de premiação com mercadorias pelo cumprimento de metas ou em comemoração de determinadas datas. Foram apresentados ainda cópias de contratos com grandes empresas do varejo e atacado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Solon Sehn, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade para julgamento nesta turma especial.

A Recorrente, ao transmitir o PER/Dcomp, deixou de retificar a Dctf (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) do período correspondente, o que fez com que a mesma continuasse atrelada à quitação do débito originário, inviabilizando a homologação da compensação. Em circunstâncias dessa natureza, ao contrário do que entendeu a decisão recorrida, a Turma tem interpretado que o contribuinte, por força do princípio da verdade material, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado.

Nesse sentido, cumpre destacar os seguintes julgados da Turma:

“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A INSCRIÇÃO DO DÉBITO EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE

PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado (art. 12, § 3º, da Instrução Normativa SRF nº. 583/2005, vigente à época da transmissão das DCTF's retificadoras). A retificação, porém, não produz efeitos quando o débito já foi enviado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

(Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.078. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 27/07/2012).

“PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. ENTREGA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. REDUÇÃO DO DÉBITO ORIGINAL. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO ERRO. OBRIGATORIEDADE.

Uma vez iniciado o processo de compensação, a redução do valor débito informada na DCTF retificadora, entregue após a emissão e ciência do Despacho Decisório, somente será admitida, para fim de comprovação da origem do crédito compensado, se ficar provado nos autos, por meio de documentação idônea e suficiente, a origem do erro de apuração do débito retificado, o que não ocorreu nos presentes autos.

[...]

Recurso Voluntário Negado.”

(Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.290. Rel. Conselheiro José Fernandes do Nascimento. S. 25/09/2012).

“COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DECORRENTES DE RETIFICAÇÃO DE DCTF DEPOIS DE PROFERIDO DESPACHO DECISÓRIO NÃO HOMOLOGANDO PER/DECOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO ORIGINAL. INADMISSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO EM VISTA DA NÃO DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO ADUZIDO.

A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no caput do artigo 170 do CTN.

Uma vez intimada da não homologação de seu pedido de compensação, a interessada somente poderá reduzir débito

declarado em DCTF se apresentar prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no seu preenchimento.

A não comprovação da certeza e da liquidez do crédito alegado impossibilita a extinção de débitos para com a Fazenda Pública mediante compensação.

Recurso a que se nega provimento.”

(Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-001.593. Rel. Conselheiro Francisco José Barroso Rios. S. 27/02/2013).

“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. APRESENTAÇÃO DA PROVA DO CRÉDITO APÓS DECISÃO DA DRJ. HIPÓTESE PREVISTA NO ART. 16, § 4º, “C”, DO DECRETO Nº 70.235/1972. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A prova do crédito tributário indébito, quando destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos, pode ser apresentada após a decisão da DRJ, por força do princípio da verdade material e do disposto no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. Havendo prova do crédito, a compensação deve ser homologada, a despeito da retificação a posteriori da Dctf.

Recurso Voluntário Provido

Direito Creditório Reconhecido.”

(Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.005. Rel. Solon Sehn. S. 22/05/2012).

“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova contábil da existência do crédito compensado. A simples retificação após o despacho decisório não autoriza a homologação da compensação do crédito tributário.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

(Carf. S3-TE02. Acórdão nº 3802-01.112. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 27/07/2012).

“COMPENSAÇÃO. REQUISITOS FORMAIS. AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DA DCTF. IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO PELO CONTRIBUINTE APÓS DECORRIDOS CINCO ANOS DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO. EXCEPCIONALIDADE DE ACEITAÇÃO PELO CARF.

A retificação de DCTF constitui requisito formal do contribuinte, ao efetuar pedido de compensação com base em créditos decorrentes de retificação de documentos de cunho declaratório (DACON, DIPJ, dentre outros). Assim, a ausência de apresentação da DCTF retificadora é causa para negação do crédito pleiteado. Todavia, excepcionalmente se permite a compensação caso o contribuinte demonstre que a retificação só foi apontada como não efetuada após o decurso dos cinco anos contados da extinção do crédito, sendo certo que a negativa importaria em situação excepcional de restrição formal à verdade material, contrassenso à própria finalidade do processo administrativo tributário.

Recurso voluntário provido.

Direito creditório reconhecido.”

(Carf. S3-TE02. Acórdão nº 3802-001.642. Rel. Conselheiro Bruno Macedo Curi. S. 28/02/2013)

No presente caso, o contribuinte apresentou como prova da liquidez e da certeza do direito de crédito as notas fiscais de bonificação (“produtos em bonificação” e “remessa em bonificação”), acostadas aos autos do processo administrativo fiscal nº 10880.909811/2006-67. Foram apresentados ainda cópias de contratos com empresas do varejo e atacado.

A DRJ, entretanto, entendeu que tais documentos seriam insuficientes porque a nota fiscal em separado, sem vínculo com outra nota de venda de produto que lhe daria suporte, não caracteriza o desconto incondicional concedido.

Entendeu ainda as apurações mensais, demonstrativos contábeis e planilhas de tributos apresentados não poderiam ser adotados como prova, pelas seguintes razões:

“As apurações mensais de créditos e débitos PIS e COFINS (e.g. fl. 39) parecem agrupar distintos estabelecimentos (001, 067, 106 107) e as parcelas devidas por tipos de operação: ‘Mercado Interno’; ‘Diversos’; ‘Free-goods’ bem como mostrar que houve um recolhimento de PIS e um de Cofins (não houve cópias dos Darf’s).

Há demonstrativos contábeis praticamente ilegíveis (e.g. fls 40 e 355) ou que não indicam quaisquer datas ou períodos de referência dos dados apresentados (e.g. fl 174).

Os dados contábeis também não permitem concluir pela verossimilhança das alegações, pois não são trazidos registros específicos das operações.

A planilha de tributos apurados por nota fiscal é mensal e cita Cofins nas duas colunas, mas uma delas ser de Pis (fl 80). As demais planilhas não têm os títulos nas colunas, mas com base na primeira, pode-se inferir o que os dados representam (e.g. fl 156).

Não foram trazidos elementos comprobatórios oriundos de outros livros (Diário ou Razão, regularmente formalizados).

Portanto, os demais documentos apensados não possuem o teor comprobatório suficiente.”

Entendo, no entanto, que as notas fiscais, acompanhadas dos contratos com empresas do varejo e atacado, são suficientes para a demonstração da liquidez e da certeza do direito de crédito, porque denotam claramente que se trataram de bonificação (“produtos em bonificação” e “remessa em bonificação”). Não se afigura adequada a exigência de prova de ligação com uma concomitante operação de venda, porque, no presente caso, as bonificações foram concedidas decorrência do cumprimento de metas e de determinadas datas.

Cumpra considerar que há, na verdade, existem dois tipos de bonificação: as bonificações vinculadas e as desvinculadas de operações de venda. As primeiras são redutoras do preço de venda e, quando concedidas sem vinculação a evento futuro e incerto (condição), têm natureza de desconto incondicional. As segundas, por serem desvinculadas da venda, são transferidas por liberalidade da empresa, apresentando natureza de doação. Em ambos os casos não há incidência dos PIS/Pasep e da Cofins, uma vez que os descontos incondicionais são excluídos da base de cálculo e porque, ao bonificar por liberalidade, a empresa promove uma doação de mercadoria, não auferindo qualquer receita desta operação.

Nesse sentido, cumpre destacar o entendimento da Solução de Consulta nº 130, de 3 de maio de 2012, da SRRF – 8ª Região Fiscal/SP (D.O.U. de 26.06.2012):

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS VINCULADAS A OPERAÇÃO DE VENDA.

As bonificações em mercadorias, quando vinculadas à operação de venda, concedidas na própria Nota Fiscal que ampara a venda, e não estiverem vinculadas à operação futura, por se caracterizarem como redutoras do valor da operação, constituem-se em descontos incondicionais, previstos na legislação de regência do tributo como valores que não integram a sua base de cálculo e, portanto, para sua apuração, podem ser excluídos da base cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep.

BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS A TÍTULO GRATUITO, DESVINCULADAS DE OPERAÇÃO DE VENDA.

A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e definida legalmente como o valor do faturamento, entendido este como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Nos casos em que a bonificação em mercadoria é concedida por liberalidade da empresa vendedora, sem vinculação a operação de venda e tampouco vinculada a operação futura, não há como caracterizá-la como desconto incondicional, pois não existe valor de operação de venda a ser reduzido. Por não haver atribuição de valor, pois que a Nota Fiscal que acompanha a operação tem natureza de gratuidade, natureza jurídica de doação, não há receita e, portanto, não há que se falar em fato gerador do tributo, pois a receita bruta não será auferida.

Dessa forma, a bonificação em mercadorias, de forma gratuita, não integra a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Artigo 195 da CF/88; Artigo 1º Lei nº 10.637, de 2002 e Parecer CST/SIPR nº 1.386, de 1982.”

A exigência de prova de ligação com uma concomitante operação de venda somente faz sentido para a primeira espécie de bonificação. Para as bonificações desvinculadas de operações de venda, basta a apresentação das notas fiscais e dos contratos que lhe servem de suporte, provas estas devidamente acostadas aos autos.

Vota-se, assim, pelo conhecimento e provimento parcial do recurso, apenas para reconhecer o direito de crédito no tocante às notas fiscais de bonificação (“produtos em bonificação” e “remessa em bonificação”), acostadas aos autos do processo administrativo fiscal nº 10880.909811/2006-67.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Sergio Celani, Redator Designado

O voto do Conselheiro Relator restou vencido, com fundamento no que se segue.

Sobre os documentos constantes dos autos

Além dos contratos, há nos autos cópias de notas fiscais, de demonstrativos contábeis, de apurações mensais e de valores de Cofins e PIS/Pasep calculados sobre valores das notas fiscais.

Nas notas fiscais constam os CFOP 5.99 e 6.99 e, como natureza das operações, remessas de produtos em bonificação.

Analisando os mesmos documentos, no julgamento do processo nº 10880.909811/2006-67, esta turma concluiu não serem suficientes para comprovar o direito creditório pleiteado.

Para tanto, valeu-se de análise empreendida pelo relator da decisão recorrida, que é igual à realizada pelo relator da decisão contra a qual foi apresentado o recurso voluntário em julgamento.

Em resumo: cópias de demonstrativos contábeis ou balancetes ilegíveis; cópias de notas fiscais ilegíveis; conta 311105, que referir-se-ia às operações de bonificação, possui a denominação “Venda de Prod. MI Free Goods”; não há memória de cálculo, ou demonstrativo analítico, que permita verificar como a contribuinte obteve os valores pleiteados.

Especialmente, não foram apresentados livros fiscais e contábeis contendo os registros das operações, tais como o diário e o razão, nem DCTF retificadora.

Assim, não há provas de que as bonificações foram incluídas no cálculo do tributo recolhido por meio do DARF informado no PER/DCOMP, logo, não ficou comprovado pagamento indevido ou a maior.

Em reforço, transcrevo voto apresentado pelo Conselheiro Régis Xavier Holanda durante o julgamento, que contem argumentos que haviam sido utilizados no julgamento do processo nº 10880.909811/2006-67, cuja recorrente também foi a Microlite Sociedade Anônima, e que fundamentaram a decisão da turma no sentido de negar provimento ao presente recurso voluntário.

“A DRJ São Paulo I, ao analisar a matéria, julgou improcedente a manifestação de inconformidade pelos seguintes fundamentos de fato e de direito:

a) que enquanto existente a confissão, o débito tem-se como legítimo e apto a ser extinto pelo correspondente DARF pago. Esgotado o valor do DARF pela sua vinculação ao débito que foi lançado ou confessado por qualquer meio previsto (como, por exemplo, a DCTF), não remanesce valor a ser eventualmente restituído ou compensado;

b) que os valores referentes às bonificações concedidas em mercadorias serão excluídos da receita bruta para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, somente quando se caracterizarem como descontos incondicionais concedidos;

c) os documentos apensados não possuem o teor comprobatório suficiente.

A decisão restou assim emendada:

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. NÃO COMPROVAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. A vinculação total do pagamento indicado a um débito do próprio interessado expressa a inexistência de direito creditório para fins de compensação e é circunstância apta a embasar a não-homologação de compensação. A alegação da existência de pagamento indevido ou a maior, desacompanhada de suficientes elementos comprobatórios, não é suficiente para reformar decisão não homologatória de declaração de compensação.

Negritos apostos.

A solução da lide em casos dessa natureza perpassa pelo enfrentamento de duas questões: as de direito e a probatória.

Em outras palavras, reconhecido, **em tese**, os fundamentos jurídicos base do indébito tributário – *in casu*, a exclusão da base de cálculo das contribuições em tela dos valores referentes à bonificação de mercadorias, há que se passar a uma segunda etapa da análise referente à prova do direito alegado.

Inicialmente, ante a ausência de determinação legal, a falta de apresentação de DCTF retificadora, por si só, não constitui motivo suficiente para o indeferimento do direito creditório pleiteado ou, se for o caso, da não homologação da compensação declarada.

Assim, embora adequada e oportuna, a retificação prévia da DCTF não é requisito obrigatório para fim de formalização do pedido de restituição ou da declaração de compensação. Dessa forma, apresentada prova inequívoca quanto ao erro do valor do débito declarado e atendido o prazo quinquenal de decadência, é possível a retificação de ofício da correspondente Declaração e o reconhecimento do indébito tributário.

(...)

Vencidas, pois, as questões de direito, resta-nos a análise do conjunto probatório acostado aos autos para aferirmos, atento à dicção legal do artigo 170 do CTN, a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Para comprovação do direito alegado juntou a recorrente, essencialmente, cópias de notas fiscais de bonificações (e.g. fl 41), apurações mensais (e.g. fl 39); demonstrativos contábeis (e.g. fl 40) e planilhas de tributos apurados (e.g. fl 80, Cofins).

Entretanto, após análise dessa documentação, entendo, *data maxima venia*, que a mesma não se apresenta hábil à demonstração da existência do direito creditório.

Da decisão recorrida, colhem-se as seguintes anotações de relevo:

As **apurações mensais** de créditos e débitos Pis e Cofins (e.g. fl 39) parecem agrupar distintos estabelecimentos (001, 067, 106 107) e as parcelas devidas por tipos de operação: “Mercado Interno”; “Diversos”; “Free-goods” bem como mostrar que houve um recolhimento de Pis e um de Cofins (não trouxe cópias dos Darf’s).

Há **demonstrativos contábeis** praticamente ilegíveis (e.g. fls 40 e 355) ou que não indicam quaisquer datas ou períodos de referência dos dados apresentados (e.g. fl 174).

Os dados contábeis também não permitem concluir pela verossimilhança das alegações, pois **não são trazidos registros específicos das operações.**

A **planilha de tributos** apurados por nota fiscal é mensal e cita Cofins nas duas colunas, mas uma delas deve ser de Pis (fl 80). As demais planilhas não têm os títulos nas colunas, mas com base na primeira, pode-se inferir o que os dados representam (e.g. fl 156).

Não foram trazidos elementos comprobatórios oriundos de outros livros (Diário ou Razão, regularmente formalizados).

Portanto, os demais documentos apensados **não possuem o teor comprobatório suficiente.** *Destaques apostos.*

Com efeito, a documentação juntada não nos permite aferir questões basilares para a definição da certeza e liquidez do crédito pleiteado. É certo que foram apresentadas diversas notas fiscais de bonificações de mercadorias, porém **a documentação acostada não nos permite atestar, por exemplo, se as mesmas realmente compuseram a base de cálculo das contribuições.**

Como assinalado, os demonstrativos contábeis apresentados não trazem registros específicos das operações, nem sequer foram trazidos elementos comprobatórios oriundos de outros livros (Diário ou Razão, regularmente formalizados).

Por fim, entendo também descabida uma possível sugestão de realização de diligência.

Com efeito, o Decreto nº 70.235/72 que regula o processo administrativo fiscal, em seção dedicada ao respectivo procedimento fiscal, assim dispôs sobre o pedido e processamento de diligências ou perícias:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis**, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93). **Negrito aposto.***

Dessa forma, com base nesses dispositivos, as diligências ou perícias determinadas pela autoridade julgadora objetivam elucidar questão imprescindível ao julgamento da lide, nunca suprir deficiência probatória imputada ao recorrente que, em diversas oportunidades, poderia ter carreado aos autos os elementos necessários e suficientes à comprovação da certeza e liquidez do direito creditório alegado.

Portanto, competindo à declarante o ônus de formar a prova do alegado direito creditório, para fins de demonstrar a certeza e liquidez do indébito utilizado em compensação, consoante determina o disposto no art. 170 do CTN, e não logrando êxito em fazê-lo, há que se manter o indeferimento do pleito do recorrente.”

Sobre a liquidez e certeza

O processo se iniciou com PER/DCOMP da contribuinte, no qual informou **ter realizado pagamento indevido ou a maior de PIS/Pasep.**

A RFB, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, alimentados por informações prestadas pelo próprio contribuinte, por meio de declarações fiscais próprias, constatou que **o pagamento informado foi integralmente utilizado para quitar tributo informado em DCTF**, logo, tributo considerado devido, porque a DCTF, nos termos do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, **não restando crédito disponível para a compensação declarada.**

Com base nisto, a compensação não foi homologada. Os fundamentos legais estão expressos no quadro “3 – FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL” do despacho decisório, no qual constam os artigos 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25/10/66 (CTN), e o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Estando o pagamento totalmente vinculado a tributo declarado em DCTF, o DARF a ele relativo não prova a existência de crédito algum.

Assim, não foram atendidos os arts. 165 e 170 do CTN, que autorizam a compensação de créditos tributários com **créditos do sujeito passivo líquidos e certos**, e o art. 333 do Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que **o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito.**

Até o momento do protocolo do recurso voluntário, a contribuinte não apresentou documentos que comprovassem erro na DCTF, nem comprovou ocorrência de alguma das hipóteses previstas no art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, que permitiriam apresentação destes documentos em momento posterior.

Várias decisões proferidas pelo CARF têm assentado a necessidade de que o crédito pleiteado seja dotado de certeza e liquidez e que eventual erro em DCTF deve ser comprovado com demonstrativos e documentos fiscais contábeis.

Nesta Turma, são exemplos deste entendimento os Acórdãos 3802-001.290, de 25/09/2012, relatado pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento, e 3802-001.593, de 27/02/2013, relatado pelo Conselheiro Francisco José Barroso Rios, cujas ementas, com grifos meus, são as seguintes:

Acórdão nº 3802-001.290:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO NA FASE RECURSAL. DECISÃO NÃO HOMOLOGATÓRIA MANTIDA.

Na ausência da comprovação da certeza e liquidez do crédito utilizado no procedimento compensatório, deve ser mantida a decisão recorrida que não homologou a compensação declarada pelo mesmo motivo.

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. ENTREGA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. REDUÇÃO DO DÉBITO ORIGINAL. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO ERRO. OBRIGATORIEDADE.

Uma vez iniciado o processo de compensação, a redução do valor débito informada na DCTF retificadora, entregue após a emissão e ciência do Despacho Decisório, somente será admitida, para fim de comprovação da origem do crédito compensado, se ficar provado nos autos, por meio de documentação idônea e suficiente, a origem do erro de apuração do débito retificado, o que não ocorreu nos presentes autos.

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. ANÁLISE DE NOVO ARGUMENTO DE DEFESA. MANUTENÇÃO DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO POR INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. ALTERAÇÃO DA MOTIVAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Não é passível de nulidade, por mudança de motivação, a decisão de primeiro grau que rejeita novo argumento defesa suscitado na manifestação de inconformidade e mantém a não homologação da compensação declarada, por da ausência de comprovação do crédito utilizado, mesmo motivo apresentado no contestado Despacho Decisório.

DILIGÊNCIA. REALIZAÇÃO PARA JUNTADA DE PROVA DOCUMENTAL EM PODER DO REQUERENTE. DESNECESSIDADE.

Não se justifica a realização de diligência para juntada de prova documental em poder do próprio requerente que, sem a demonstração de qualquer impedimento, não foi carreada aos autos nas duas oportunidades em que exercitado o direito de defesa.

Recurso Voluntário Negado..

Acórdão nº 3802-001.593:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/09/2004

COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DECORRENTES DE RETIFICAÇÃO DE DCTF DEPOIS DE PROFERIDO DESPACHO DECISÓRIO NÃO HOMOLOGANDO PER/DECOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO ORIGINAL. INADMISSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO EM VISTA DA NÃO DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO ADUZIDO.

A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os

créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no caput do artigo 170 do CTN.

Uma vez intimada da não homologação de seu pedido de compensação, a interessada somente poderá reduzir débito declarado em DCTF se apresentar prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no seu preenchimento.

A não comprovação da certeza e da liquidez do crédito alegado impossibilita a extinção de débitos para com a Fazenda Pública mediante compensação.

Recurso a que se nega provimento.”

A 1ª Turma Especial desta Seção de Julgamento também assentou a necessidade de comprovação pelo contribuinte da origem do direito de crédito. Veja-se a ementa do **acórdão 3801-00.190**, de 22/05/2012, em que foi relator o Conselheiro Flávio de Castro Pontes:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Data do fato gerador: 31/12/2002

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO.

A simples retificação de DCTF não é elemento de prova suficiente para aferir a liquidez e certeza do direito creditório.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INCERTO.

A compensação não pode ser homologada quando o sujeito passivo não comprova a origem de seu direito creditório.

Recurso Voluntário Negado.”

A 2ª Turma da 4ª Câmara desta Seção de Julgamento tem o mesmo entendimento, conforme se vê no **acórdão nº. 3402-001.668**, de 15/02/2012, cuja ementa é:

“Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE

Data do fato gerador: 15/07/2005

NULIDADE POR FALTA DE FUNDAMENTO LEGAL.

Em sendo verificado que tanto o ato de indeferimento da compensação quanto a decisão recorrida apresentam os fundamentos legais que sustentam a prolação do ato administrativo, não ocasionando cerceamento do direito de defesa do contribuinte, não há que se decretar a nulidade da decisão administrativa. Igualmente não incorre em nulidade a decisão que deixa de intimar o contribuinte a apresentar seus próprios documentos contábeis e fiscais para comprovar fato que sustenta seu direito ao indébito tributário.

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.
PROVA DA EXISTÊNCIA, SUFICIÊNCIA E
LEGITIMIDADE DO CRÉDITO. ÔNUS DO
CONTRIBUINTE.**

Não se homologa a compensação pleiteada pelo contribuinte quando este deixa de produzir prova, através de meios idôneos e capazes, de que o pagamento legitimador do crédito utilizado na compensação tenha sido efetuado indevidamente ou em valor maior que o devido, não bastando a retificação da DCTF como prova do suposto indébito.

No presente caso, não há prova de que houve pagamento indevido, nem de que o direito de crédito alegado equivale à incidência da contribuição para o PIS/Pasep sobre as bonificações em mercadorias.

Conclusão

Pelo exposto, tendo em vista insuficiência de provas de que foi recolhido tributo sobre as operações de saídas de mercadorias em bonificação, logo, não ficou comprovado pagamento indevido ou a maior nem existência de direito de crédito líquido e certo, com fundamento nos artigos 170 do CTN e 333 do CPC, **voto por negar provimento ao recurso voluntário**, mantendo-se o despacho decisório que não reconheceu o direito de crédito pleiteado e não homologou a compensação declarada.

(assinado digitalmente)

Paulo Sergio Celani