ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.910392/2008-78

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

Processo nº	10880.910392/2008-78
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3002-000.237 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de	13 de junho de 2018
Matéria	PER/DCOMP
Recorrente	TRIFERRO COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO EM GERAL LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/04/2001

COFINS. BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/1998, ART. 3º, § 2º, INCISO III. STJ. JULGAMENTO EM RECURSO REPETITIVO. ART. 62 DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Por meio do REsp nº 1.144.469/PR, proferido pelo STJ sob a sistemática dos recursos repetitivos, firmou-se a tese de que o art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9718/1998 não teve eficácia jurídica, de modo que integram o faturamento e também o conceito maior de receita bruta, base de cálculo das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica.

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPRESCINDIBILIDADE.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme o art. 170 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/04/2001

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste cerceamento de defesa no indeferimento de diligência quando os elementos que integram os autos são suficientes para a plena formação de convicção e, portanto, para que se proceda ao julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente e Relatora

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

Relatório

Trata o processo de declaração de compensação na qual o contribuinte informa a ocorrência de pagamento indevido ou a maior de Cofins, relativo ao período de apuração abril/2001, e requer a compensação de R$ 1.822,77 com débitos também de Cofins. O PER/Dcomp foi transmitido em dezembro/2003 (fls[1]. 7 a 11).

Por meio de despacho decisório à fl. 2, a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo (Derat) decidiu pela não homologação da compensação por concluir que o crédito relativo ao Darf informado havia sido utilizado integralmente na quitação de outros débitos do contribuinte, não restando crédito para a realização de compensação.

A recorrente apresentou manifestação de inconformidade, na qual alegou que pagou Cofins a maior ao desconsiderar o disposto no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e requereu a nulidade do despacho decisório porque a Administração concluiu pela inexistência de crédito sem solicitar ao contribuinte documentação probatória e sem determinar diligência (fls. 12 a 14).

Sua manifestação de inconformidade foi instruída com procuração e identificação dos advogados, consolidação do contrato social e cópia do despacho decisório (fls. 15 a 21).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ/SP1) proferiu o Acórdão nº 16-38.618 (fls. 23 a 31), por meio do qual decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade devido à inocorrência de nulidade e ao fato de o contribuinte não ter feito prova do pagamento a maior, uma vez que o Darf foi utilizado para quitar débito declarado em DCTF e nenhum documento foi juntado para demonstrar eventual erro. O pedido de realização de diligência foi indeferido por se entender que não havia nenhuma dúvida a ser sanada, nos termos da ementa que se transcreve a seguir:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*
>
> *Data do fato gerador: 15/05/2001*

[1] A numeração informada segue a que foi inserida pelo e-processo, e não a que foi efetuada manualmente.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO.

É requisito indispensável ao reconhecimento da compensação a comprovação dos fundamentos da existência e a demonstração do montante do crédito que lhe dá suporte, sem o que não pode ser admitida.

DCOMP. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. INTIMAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PRESCINDÍVEL.

Quando não constatada pela Receita Federal do Brasil qualquer irregularidade ou inconsistência entre o DCTF e o DARF a que esta foi vinculada, inexiste motivação para intimação do sujeito passivo para comprovação do direito creditório declarado no PER/DCOMP, antes da emissão do Despacho Decisório.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

É correto o despacho decisório que não homologa a compensação declarada pelo contribuinte devido a inexistência de direito creditório, tendo em vista a utilização integral do DARF indicado no PER/DCOMP para quitação de débitos declarados pelo contribuinte em DCTF.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

Instaurado o contencioso administrativo, a manifestação de inconformidade deve vir acompanhada das provas dos fatos alegados.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do contribuinte, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 17/05/2013, conforme Aviso de Recebimento constante à fl. 33, e protocolizou seu recurso voluntário em 05/06/2013, conforme carimbo aposto na página inicial do Recurso Voluntário – fl. 35.

Em seu recurso voluntário a recorrente retoma as mesmas alegações, em especial que a autoridade administrativa não solicitou qualquer documento capaz de comprovar a existência do crédito e o cerceamento do direito de defesa. Em relação ao mérito, afirma que o STF já reconheceu a inconstitucionalidade da exigibilidade das contribuições nos termos da Lei nº 9.718, de 1998, e que somente pode ser efetuada a retificação da DCTF pelo contribuinte, com o fim de ajustá-la à PER/Dcomp, após o reconhecimento do crédito pela Fazenda, sob pena de ver-se réu em processo penal. Por fim, transcreve precedentes no Carf e no STJ sobre a relação entre indeferimento de diligência e cerceamento de defesa e requer a

anulação do despacho decisório, acompanhado da realização de diligência para comprovação do crédito ou, alternativamente, que seja homologada a compensação (fls. 35 a 41).

Junta documentos de representação e identificação, bem como contrato social e cópia do Acórdão da DRJ (fls. 42 a 57).

É o relatório.

Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar

Em relação à alegação de preterição do direito de defesa, que seria caracterizada pelo fato de não estar "*sendo permitido ao contribuinte demonstrar o seu crédito*", entendo que não cabe razão à recorrente.

O exame do processo e dos atos administrativos aqui registrados nos faz concluir que não há vício que o contamine. O despacho decisório eletrônico, ainda que lacônico, é fundamentado, contém a base legal para a decisão e foi emitido por servidor competente.

Ademais, e trata-se de aspecto elementar para a caracterização do cerceamento de defesa, pelo conteúdo da manifestação de inconformidade vê-se que o sujeito passivo compreendeu perfeitamente o motivo da denegação do seu pedido, trazendo, entre vários outros, o argumento que se segue:

> *Acaso tivesse a autoridade fiscal cumprido com seu dever de solicitar ao contribuinte a prova dos créditos,* ***teria acesso às planilhas de apuração e poderia verificar a regularidade*** *do encontro de contas efetuado. (grifado)*

Trata-se de matéria pacífica que, nos casos de solicitação de restituição, compensação e ressarcimento de crédito contra a Fazenda Nacional, a demonstração da certeza e liquidez é ônus que pertence ao requerente. Define o CPC em seu artigo 373 que, quanto ao fato constitutivo de seu direito, o ônus da prova incumbe ao autor. E, ainda sobre as provas, dispõe da seguinte maneira o Decreto nº 7.574, de 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)*

E quanto ao momento para fazer prova de seu direito, assim dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal (a manifestação de

inconformidade segue o mesmo rito da impugnação por força do disposto no § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996):

> *Art. 15. A impugnação, **formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*
>
> *Art. 16. A impugnação mencionará:*
>
> *(...)*
>
> *III - os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; (grifado)*

Se, como asseverado no trecho da manifestação de inconformidade acima transcrito, o contribuinte possuía provas de seu direito, por que não as apresentou? Novamente adota a mesma postura no Recurso Voluntário: não traz um elemento que sugira a possibilidade de direito e alega ter sido privado da possibilidade de fazê-lo, em uma tentativa infrutífera de inverter o ônus da prova.

Verifica-se, por um lado, que o contribuinte falha em demonstrar o seu direito e, por outro, que os atos administrativos atendem aos requisitos que, se descumpridos, poderiam ensejar a sua nulidade. O Despacho Decisório foi fundamentado e emitido por autoridade competente, os prazos foram cumpridos e as devidas ciências providenciadas, concluindo-se pelo atendimento dos pressupostos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como dos dispositivos constitucionais e legais que regem o processo administrativo fiscal.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade relativa a cerceamento de defesa suscitado pela recorrente.

Mérito

Considero imprescindível abordar o motivo de direito alegado pelo contribuinte, pois entendo que este processo não se resolve apenas a partir da ausência de prova, mas também a partir da ausência de direito.

Extrai-se da manifestação de inconformidade, logo no primeiro parágrafo – Dos Fatos, à fl. 15:

> *A Requerente é sociedade limitada constituída na forma dos documentos em anexo. Na qualidade de contribuinte do PIS/COFINS **recolheu aos cofres públicos tributos superiores aos efetivamente devidos, pois não considerou os termos do § 2°, do inciso III, do artigo 3°, da Lei 9.718/98 quando apurou a base de cálculo das contribuições.** O crédito foi devidamente apurado e compensado na forma da legislação em vigor. (grifado)*

Transcreve-se a seguir o artigo citado como o motivo de direito para o pedido de compensação, na versão vigente em novembro de 2004 da Lei nº 9.718, de 1998, quando da transmissão do PER/Dcomp:

> *Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*
>
> *(...)*
>
> *§2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º,* ***excluem-se da receita bruta:***
>
> *(...)*
>
> *III -* ***os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*** *(grifado)*

Por sua vez, extrai-se do art. 93 da Medida Provisória nº 2.158-35 que o inciso III está revogado desde a publicação da MP no DOU, em 27 de agosto de 2001.

Segundo consta do PER/Dcomp, o alegado pagamento a maior de Cofins refere-se ao período de apuração abril/2001, ou seja, anterior à revogação do dispositivo. Entretanto, tal matéria foi objeto de exame pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ). Temos decisão definitiva do STJ em Recurso Especial da Fazenda Nacional afetado pela repercussão geral – REsp nº 1.144.469/PR –, na qual se decidiu que o inciso III não teve eficácia jurídica no período em que vigeu. Transcreve-se a ementa apenas na parte de interesse para o nosso exame:

> *RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES COMPUTADOS COMO RECEITAS QUE TENHAM SIDO TRANSFERIDOS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS.* ***ART. 3º, § 2º, III, DA LEI Nº 9.718/98. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. NÃO-APLICABILIDADE.***
>
> *12. A Corte Especial deste STJ já firmou o entendimento de que* ***a restrição legislativa do artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/98*** *ao conceito de faturamento (exclusão dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas)* ***não teve eficácia no mundo jurídico já que dependia de regulamentação administrativa e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogado pela Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001****. Precedentes: AgRg nos EREsp. n. 529.034/RS, Corte Especial, Rel. Min. José Delgado, julgado em 07.06.2006; AgRg no Ag 596.818/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 28/02/2005; EDcl no AREsp 797544 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, julgado em 14.12.2015, AgRg no Ag 544.104/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 28.8.2006; AgRg nos EDcl no Ag 706.635/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28.8.2006; AgRg no Ag 727.679/SC, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 8.6.2006; AgRg no Ag 544.118/TO, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 2.5.2005; REsp 438.797/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 3.5.2004; e REsp*

> *445.452/RS, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 10.3.2003.*
>
> *13. Tese firmada para efeito de recurso representativo da controvérsia: **"O artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 não teve eficácia jurídica, de modo que integram o faturamento e também o conceito maior de receita bruta, base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica"**.*
>
> *14. Ante o exposto, ACOMPANHO o relator para DAR PROVIMENTO ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL.(grifado)*

Logo, e considerando que o § 2º do art. 62 do Regimento Interno do Carf determina que esse tipo de decisão deve ser reproduzida pelo conselheiro em julgamento de recurso, não é possível excluir da base de cálculo da Cofins o valor de receita transferido para outra pessoa jurídica, pois o inciso III da referida Lei nunca teve eficácia jurídica.

Retomando então o aspecto da prova e do ônus probatório, que foi abordado de forma minuciosa no voto da DRJ, inclusive adentrando detalhes da verificação de informações que é efetuada pela unidade de origem, entendo que não há argumento a ser acrescentado.

Ainda que coubesse razão ao contribuinte em relação aos motivos de direito, é indubitável que ele não logrou fazer prova do que alegou. Sua defesa consistiu apenas de alegações, não juntou qualquer documento contábil ou fiscal, seja na Manifestação de Inconformidade, seja no Recurso Voluntário, apesar dos protestos de que teria apresentado planilhas elucidativas se tivesse sido intimado para tal.

Como dito anteriormente, a demonstração da certeza e liquidez no caso de compensação é ônus que pertence ao requerente. Caberia a ele essa demonstração, dado que é vedada a autorização de compensação de créditos que não sejam líquidos e certos pelo art. 170 do CTN, *in verbis*:

> *Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação 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. (grifado)*

Relativamente ao pedido de diligência, devemos ter em mente que o seu objetivo é dirimir dúvidas em relação a aspectos essenciais do litígio, de modo a permitir ao julgador uma decisão com base em informações corretas e pertinentes, consoante as normas específicas que regem o processo administrativo fiscal – o Decreto nº 70.235/1972 e o Decreto nº 7.574/2011. Outros dispositivos legais, como o CPC e a Lei nº 9.874/1999, são utilizados de forma subsidiária, quando não houver disposição específica sobre determinada matéria nos Decretos citados.

Nos termos das normas específicas que regem o PAF, extraímos do Decreto nº 7.574/2011:

> *Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante,* ***quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada****.*
>
> *(...)*
>
> *Art. 63.* ***Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar****, de ofício ou a requerimento do impugnante,* ***a realização de diligências ou de perícias, observado o disposto nos arts. 35*** *e 36. (grifado)*

Tendo em vista a omissão do contribuinte em produzir provas, somada à constatação de que não há motivo de direito nem de fato a amparar o pleito de compensação, a determinação de diligência neste momento, estendendo este julgamento por tempo indeterminado, significaria prolongar esta lide sem motivação razoável ou legal.

Por fim, no tocante aos demais argumentos trazidos no Recurso Voluntário, tem-se que: o reconhecimento de inconstitucionalidade pelo STF deu-se em relação ao **§ 1º** do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, ao passo que o sujeito passivo alegou crédito com fundamento no **§ 2º** do art. 3º da Lei, não afetado pela decisão do STF; e, no tocante às justificativas por ausência de retificação de DCTF, não cabe qualquer consideração sobre o tema, uma vez que em nenhum ponto deste processo alegou-se falta de retificação da DCTF como motivo de decidir.

Em suma, por qualquer ângulo que se aborde este processo, não assiste razão ao contribuinte: nem na preliminar de nulidade, nem nas razões de direito (uma vez assentarem-se em norma revogada), e nem na comprovação dos fatos.

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário e voto por negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard