



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

**Processo n°** 10880.998698/2009-29  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-004.293 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 26 de junho de 2013  
**Matéria** Compensação - Cofins  
**Recorrente** SOBRAL INVICTA SOCIEDADE ANÔNIMA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

Ementa: MATÉRIA TRIBUTÁRIA. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao transmitente do Per/DComp o ônus probante da liquidez e certeza do crédito tributário alegado. À autoridade administrativa cabe a verificação da existência e regularidade desse direito, mediante o exame de provas hábeis, idôneas e suficientes a essa comprovação.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.**

Cabe à autoridade administrativa autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. A ausência de elementos imprescindíveis à comprovação desses atributos impossibilita à homologação.

PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. Os motivos de fato, de direito e a prova documental deverão ser apresentadas com a impugnação/manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, ressalvadas as situações previstas nas hipóteses previstas no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Presidente.

(Assinado digitalmente)

JORGE VICTOR RODRIGUES -Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa, Juliano Eduardo Lirani; Hécio Lafetá Reis, Jorge Victor Rodrigues., João Alfredo Eduão Ferreira, e Corintha Oliveira Machado (Presidente).

## Relatório

A contribuinte alegou que no período situado entre agosto/2004 até dezembro/2007 efetuou recolhimento indevido de PIS/PASEP e Cofins sobre encargos financeiros, cobrados em relação as vendas a prazo de seus produtos e mercadorias, por conseguinte resultando crédito por pagamento a maior ou indevido.

Partindo dessa premissa transmitiu o Per/Dcomp em 13/06/2008 e, decorrente dessa operação, a fiscalização emitiu o Despacho Decisório de 23/11/2009, concluindo pela insuficiência de saldo credor o bastante para realização da compensação declarada, eis que da análise do limite do crédito informado na data da transmissão, verificou-se que o mesmo foi utilizado integralmente para a quitação de outros débitos próprios.

Irresignada com o teor do despacho retromencionado o sujeito passivo manifestou a sua inconformidade, deduzindo sucintamente:

(i) – A cobrança é descabida nas vendas a prazo, que não configura hipótese de incidência de tributos tais como o IPI, ICMS, PIS/PASEP e Cofins, que possuem a mesma base de cálculo qual seja, a venda de produtos ou mercadorias vendidas.

(ii) – os encargos financeiros revelam típicas operações de cunho financeiro submetidas, em última análise, ao IOF.

(iii) – tratando-se de indébito tributário elaborou planilha analítica dos créditos tributários em seu favor (CTN, art. 165, I) e providenciou a compensação dos mesmos com outros tributos administrados pela RFB, nos moldes da Lei nº 9.430/96, art. 74 (com redação dada pela Lei 10.637/02), consubstanciado ainda no art. 368 do Código Civil.

(iv) – A compensação declarada encontra-se de acordo com a regra matriz de incidência tributária constitucional, com fundamento nos arts. 149, 195 e 239, da CF/88, cuja base de cálculo é o faturamento, ou seja, o valor cobrado pela mercadoria. Assim, não se pode incluir na base de cálculo de tais contribuições os encargos financeiros cobrados nas vendas a prazo, haja vista que tais encargos revelam a hipótese de incidência de outro tributo, qual seja: o IOF. Que reiteradas decisões do STF e STJ demonstram a plausibilidade da tese que visa excluir da base de cálculo do PIS/PASEP e da Cofins os valores cobrados a título de encargos financeiros relativos ao financiamento do preço da mercadoria. Colorário disso, a manifestante tem o direito líquido e certo de realizar a compensação dos valores pagos indevidamente.

(v) – o direito à repetição e compensação do indébito tributário encontra-se consubstanciado nos arts. 165, I e 170, do CTN; no art. 74, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96; nos arts. 1º, 2º, 3º e 4º, da Lei nº 9.784/99, que regula os atos do processo administrativo federal.

Finalmente a Manifestante concluiu em suas deduções pela existência de direito líquido e certo à compensação de valores pagos indevidamente a título de PIS/PASEP e Cofins, para postular pela homologação da compensação declarada.

Conclusos foram os autos submetidos à apreciação da 9ª Turma da DRJ/SP1, quando em sessão realizada em 12/05/11, proferiram decisão por meio do Acórdão nº 16-31.495, cuja ementa encontra-se adiante transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2006

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 contra motivada decisão que – por conta da vinculação total de pagamento a débito do próprio interessado – expressa a inexistência de saldo pra fins de compensação.

DESPACHO ELETRÔNICO. AUSÊNCIA DE SALDO DISPONÍVEL.

A ausência de valor disponível para eventual restituição ou compensação é circunstância apta a embasar a não-homologação de compensação.

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. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos de prova, não é suficiente para reformar a decisão não homologatória de compensação.

VENDAS A PRAZO.

Nas vendas a prazo, o custo do financiamento, contido no valor dos bens ou serviços ou destacado na nota fiscal, integra a receita bruta da venda de bens e serviços, não constituindo, portanto, receita financeira.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório não Reconhecido.

O voto condutor do acórdão supramencionado, em apertada síntese, constatou que o recolhimento indicado pela manifestante foi integralmente utilizado para quitação de débitos, ou dito de outra forma, para o tributo e período de apuração informado, não consta do

“conta corrente” da Receita Federal do Brasil – RFB saldo disponível para compensação; que o DARF foi consumido integralmente na extinção de débitos regularmente registrados nos arquivos fazendários.

Assinalou, ainda, que os débitos dos contribuintes decorrem de lançamento e/ou de confissão de dívida, sendo necessária a regular desconstituição do título no qual foi assentado o crédito tributário para que o DARF a este vinculado resulte disponível para eventual restituição ou compensação. E uma vez confessada a dívida ou havido e mantido o lançamento, têm-se para a Administração um débito legítimo a ser extinto pelo pagamento.

Aludiu o voto condutor que sendo a dívida confessada de inteira responsabilidade do contribuinte, cumpre ao próprio sujeito passivo – ressalvados os casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato – desconstituir a dívida pela regular correção do documento de confissão, o que não foi efetuado.

Mencionou o referido voto o ADN COSIT nº 73/93, que remete ao art. 2º da LC nº 07/90, que estipulava que a base de cálculo da Cofins é o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, daí que a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins pela Lei 9718/98, em nada afetou a inclinação desse ato normativo.

Concluiu, enfim, que a contribuinte não trouxe aos autos documentos, provas e elementos concretos que pudessem estabelecer limites, os contornos e real natureza dos chamados encargos financeiros; que o ônus da prova é do contribuinte que não traz qualquer documento que comprove o alegado, e que aqueles colacionados aos autos não são o bastante para operar a liquidez e certeza do crédito declarado.

Ciente do teor do decidido no acórdão de piso em 10/07/2011 (vide AR), irrisignada a contribuinte interpôs seu recurso voluntário em 06/07/2011, de acordo com o carimbo de protocolo estampado no próprio apelo.

Em caráter de preliminar indica que a ação fiscalizadora resultou em cerceamento de defesa, eis que não houve qualquer comunicação por parte da Administração em face da não homologação, em razão da possibilidade de a recorrente apresentar a sua justificação em relação dos créditos aproveitados, tendo em vista a formulação do juízo de convencimento do julgador.

No mais reiterou, minudentemente, os argumentos expendidos na exordial, colacionando aos autos a título de comprovação do alegado planilha que identifica créditos relacionados às contribuições para o PIS e Cofins.

A recorrente requereu a reforma do despacho decisório e da decisão de piso, para fins de homologação do crédito compensado e, não sendo este o entendimento majoritário, reiterou o pedido para a conversão do julgamento em diligência, nos termos do inciso IV do art. 16 do Dec. nº 70.235/72, para fins de constatação da veracidade dos fatos narrados na exordial e apelo, possibilitando, assim, a ampla defesa e o contraditório.

Finalmente requereu pelo deferimento do pedido para sustentação oral quando do julgamento do recurso voluntário, ocasião em que deverá ser intimada a recorrente e o seu procurador constituído nos autos, Walter Carvalho de Brito, com escritório na Alameda Santos, 455, 16º andar, Conjunto 1609, CEP 01.519-000, Jardins, São Paulo, quando da designação da data de julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator

Conselheiro Jorge Victor Rodrigues

O recurso voluntário interposto é tempestivo e preenche os demais requisitos necessários à sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Como dito, o contribuinte pretendeu compensar crédito indevido ou a maior, com débitos próprios nos períodos situados entre agosto/2004 e dezembro/2007, não logrando êxito nesse desiderato perante o juízo *a quo*, que concluiu a partir de análise efetuada nos autos pela insuficiência de crédito, considerando, inclusive que o sujeito passivo não acostou aos autos documentos que demonstrassem inequivocamente a comprovação de sua existência e regularidade.

A decisão de primeira instância encontra respaldo no Despacho Decisório Eletrônico, que atesta a inexistência de saldo credor remanescente para a realização da compensação declarada.

A referida decisão pronunciou-se quanto ao limite do valor do crédito original utilizado integralmente na extinção de outros débitos próprios regularmente informados pela contribuinte, não restando saldo credor suficiente para à satisfação da compensação informada em Per/DComp já descrita nos autos.

O deslinde da querela circunscreve-se, então, à matéria probatória acerca do reconhecimento da existência de direito creditório alegado pelo contribuinte, matéria que foi devolvida para esta Corte, em razão de não restar pacificada em sede de primeira instância.

Assiste razão ao juízo de primeira instância quando formulou assertivas de que a DCOMP tem a finalidade de informar acerca do encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Pública, bem assim que a responsabilidade da emissão desse documento é de exclusividade da contribuinte, de igual modo o sendo em relação à liquidez e certeza dos créditos e débitos informados por meio de Per/DComp.

De igual modo manteve-se escorreita a decisão recorrida, quando assinalou que a não homologação confirmando a extinção da obrigação tributária, não ocorreu *in casu*, por falta da apresentação de documentação hábil e idônea que demonstrasse a existência e a regularidade do crédito alegado na DComp, uma vez que a planilha tão somente não tem o condão de imprimir certeza e liquidez ao direito creditório informado no Per/DComp, nos moldes preconizados no art. 170 do CTN, para o fim do disposto no art. 156, II, do mesmo diploma legal.

A questão da prova na atividade administrativo-tributária resolve-se ante o discernimento acerca da responsabilidade de quem deve provar o alegado. Para esclarecer esta questão busca-se a orientação no Código de Processo Civil, subsidiariamente utilizado nos julgamentos dos processos administrativos fiscais pelo CARF, em seu art. 333, assim alude:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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.

Finalmente é certo ser de iniciativa exclusiva da contribuinte demandar a compensação pela via de Per/Dcomp e, por tal razão, também é sua a responsabilidade de demonstração cabal da existência e regularidade do direito creditório nela informado, o que se dá por meio da apresentação de documentação hábil e idônea, por ocasião da protocolização da manifestação de inconformidade, de acordo com o previsto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, para verificação pelo julgador tributário.

A recorrente não laborou em demonstrar de forma inconteste a existência do crédito alegado, nem tampouco infirmar as razões de decidir do despacho decisório e da decisão de primeira instância, mesmo tendo a oportunidade de juntar os documentos que julgasse relevantes e não o fez, oportunamente.

Ante o exposto nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Jorge Victor Rodrigues

Relator

-

Relator