



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10882.900891/2008-37  
**Recurso n°** 1 Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-002.518 – 3ª Turma  
**Sessão de** 09 de outubro de 2013  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** SHERWIN-WILLIAMS DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 30/06/2002

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Não cabe à Administração suprir, por meio de diligências, mesmo em seus arquivos internos, má instrução probatória realizada pelo contribuinte. Sua denegação, pois, não constitui cerceamento do direito de defesa que possa determinar a nulidade da decisão nos termos dos arts. 59 e 60 do Decreto 70.235/72. A ausência de prova do direito alegado, autoriza seu indeferimento.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva e Nanci Gama votaram pelas conclusões.

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

Joel Miyazaki - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Daniel Mariz Gudiño, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, abaixo transcrito:

*“A empresa acima transmitiu eletronicamente diversos PerdComp comunicando compensações com direito creditório de PIS e COFINS que entende terem sido recolhidos indevidamente nos períodos de apuração compreendidos entre 2000 e 2005.*

*As declarações eletrônicas foram examinadas inicialmente pela DRF Osasco, que considerou inexistente o direito creditório ao constatar que ele correspondia exatamente aos valores das contribuições espontaneamente confessadas pela empresa em suas DCTF. Foram, por isso, expedidos despachos decisórios simplificados não homologatórios das compensações comunicadas.*

*Tais despachos foram objeto de manifestações de inconformidade em que a empresa procurou justificar o seu direito pela afirmação de que teria efetuado recolhimentos das contribuições sobre receitas obtidas com a venda de produtos para empresas sediadas na Zona Franca de Manaus (ZFM) que ela entende serem isentas de ambas as contribuições em todo o período. Reconheceu não ter retificado as DCTF anteriormente à entrega das Dcomp, mas informou que estava procedendo a isso.*

*A empresa anexou diversos documentos à manifestação de inconformidade. Para a maioria dos processos, mas não a totalidade, entre eles se encontra planilha demonstrativa do valor pretendido, em que é discriminada, por nota fiscal, a receita obtida com aquelas vendas. Mesmo nos processos em que consta tal planilha, ela não veio acompanhada dos próprios documentos fiscais ou livros fiscais ou contábeis.*

*Analisadas pela DRJ Campinas, as manifestações não foram acolhidas, ainda que tenha sido reconhecido que a empresa àquela altura já retificara as DCTF, pondo-as em conformidade com as compensações pretendidas. Para não reconhecer o direito creditório, a DRJ ratificou o entendimento administrativo, objeto do Parecer PGFN nº 1789/2002, de que até o período de apuração dezembro de 2000 não há qualquer ato que conceda isenção a tais vendas ou qualquer outra forma de desoneração. No entender da administração, apenas no período compreendido entre 22 de dezembro de 2000 e 25 de julho de 2004 há isenção quando as vendas para a ZFM se enquadrem, ademais, nas disposições dos incisos IV, VI, VIII ou IX da Medida Provisória 2037 e suas reedições. A partir de 26 de julho de 2004, passou a haver desoneração, sob a forma de redução a zero das alíquotas, para toda e qualquer venda realizada para aquela região, mesmo que não enquadrada nas disposições acima.*

*Destarte, para os recolhimentos relativos a fatos geradores ocorridos até 21 de dezembro de 2000 afirmou não haver o direito alegado. Para os recolhimentos relativos ao período compreendido entre 22 de dezembro de 2000 e 26 julho de 2004 afirmou que caberia*

*à empresa provar que as vendas se enquadram nas disposições acima o que, sozinha, a planilha untada (quando presente) não consegue fazer. Para recolhimentos posteriores, a julho de 2004 afirmou não ter a empresa juntado qualquer elemento comprobatório de seu direito, como lhe competia, nem mesmo a mencionada planilha.*

*Os recursos, todos ofertados tempestivamente, requerem preliminarmente a nulidade da decisão porque teria inovado nos fundamentos do despacho decisório, que em nenhum momento analisou o fundamento do pedido nem requereu esclarecimentos adicionais, limitando-se a denegá-lo porque condizente com confissão de dívida anterior. Também porque a DRJ não analisou, com base nas informações de que dispõe internamente, a procedência do pedido ao menos naqueles meses em que reconhece possível o direito alegado, o que também constituiria cerceamento do seu direito de defesa. No mérito, defende haver a isenção em todo o período porque o decreto-lei 288, que criou a ZFM, teria equiparado as vendas para lá a uma autêntica exportação para todos os efeitos fiscais e que tal disposição ganhou o status de lei complementar em virtude da edição, na mesma data, do Ato Complementar n 35/67, em que se estendeu aquela equiparação a todas as zonas francas e áreas de livre comércio. Assim, desde que reconhecida a isenção das contribuições para a receita de exportações (Lei Complementar 85/2002 e Lei nº 7.714/88) esta também se aplicaria às vendas à ZFM e não poderia ter sido revogada por lei ordinária como pretendeu a Medida Provisória 2037. Afirma que esse entendimento já seria assente no Poder Judiciário, inclusive objeto de decisão liminar concedida pelo Ministro Marco Aurélio na ADIn nº 310-1 que questionava tal revogação, o que teria provocado a ausência do mesmo dispositivo nas reedições daquela MP. Aduz ainda que já há diversas decisões do STJ reconhecendo a não incidência na hipótese, de que cita exemplo, pugnando pela sua observância na esfera administrativa em respeito ao decreto 2.346/97.”*

O colegiado recorrido, decidindo o feito, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário, cujo acórdão foi assim ementado:

*NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Não cabe à Administração suprir, por meio de diligências, mesmo em seus arquivos internos, má instrução probatória realizada pelo contribuinte. Sua denegação, pois, não constitui cerceamento do direito de defesa que possa determinar a nulidade da decisão nos termos dos arts. 59 e 60 do Decreto 70.235/72.*

*PIS e COFINS. RECEITAS DE VENDAS A EMPRESAS SEDIADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. INCIDÊNCIA. Até julho de 2004 não existe norma que desonere as receitas provenientes de vendas a empresas sediadas na Zona Franca de Manaus das contribuições PIS e COFINS, a isso não bastando o art. 4º do decreto-lei nº288/67.*

O contribuinte apresentou recurso especial em que, basicamente, repete as alegações expendidas no recurso voluntário.

Foi dado seguimento a esse recurso especial pelo presidente da câmara recorrida

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões.

O processo foi distribuído a este conselheiro em despacho de 21 de agosto de 2013.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Joel Miyazaki, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, a contribuinte insurge-se contra a não homologação de seu pedido de compensação alegando supostos créditos por pagamentos indevidos de PIS e COFINS que, alega a recorrente, não incidiriam sobre vendas por ela feitas a contribuintes situados na Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio, por se equipararem a exportações, para fins fiscais.

Consultando os autos, verifica-se que a contribuinte, em sede de manifestação de inconformidade, junta planilhas em que constam apenas meras listagens de notas fiscais, **sendo certo que tais planilhas sequer são mencionadas na referida peça recursal.**

Quanto ao recurso voluntário e ao especial, depreende-se da leitura dessas peças que o contribuinte confunde as atividades administrativas de fiscalização e (eventual) lançamento com o procedimento de restituição/compensação.

Abaixo transcrevo excertos das peças recursais a título ilustrativo:

*6. Como se repara, o v. acórdão inova completamente do **lançamento inicial**, visto que o r. despacho decisório eletrônico não mencionou qualquer documento (físico ou eletrônico) que embasasse a glosa da compensação, limitando-se apenas a mencionar que o crédito não existiria, imputando penalidade à Recorrente, sem qualquer análise da materialidade do crédito compensado. Fica evidente que tal prática cerceou o direito de defesa da Recorrente.*

*7. É fato que para a comprovação do seu direito creditório (que sequer tinha sido **investigado em primeira instância**, tendo sido rejeitado de plano, sem análise prévia de nenhum documento fiscal ou contábil),... (sublinhados nossos)*

Conforme vimos acima, a contribuinte menciona “lançamento” e “investigação”. Ora, a atividade administrativa de fiscalização é que busca investigar condutas.

Nesse procedimento, de iniciativa do Fisco, diversos passos são necessários para garantir o amplo direito de defesa à contribuinte, sendo que ao final, pode (ou não) o processo resultar em lançamento de crédito tributário.

No procedimento de restituição/compensação, de iniciativa da contribuinte, o ônus da prova cabe a esta, por dever legal, conforme disposto no art. 333 do Código de Processo Civil.

Ressalte-se que a apresentação da PER/DCOMP **extingue o crédito tributário**, sob a condição resolutória de (eventual) posterior homologação pelo Fisco, que se dará mediante comprovação pela contribuinte do direito creditório alegado. Eventual porque a grande maioria das PER/DCOMP são “homologadas” eletronicamente pelos sistemas informatizados desde que as informações necessárias constem dos bancos de dados da Receita Federal, dispensando a apresentação de provas pela contribuinte.

Assim, uma vez que a PER/DCOMP é de iniciativa da contribuinte, tem o poder de extinguir crédito tributário e que a grande maioria deles é “eletronicamente homologada”, é perfeitamente razoável que o procedimento de glosa de compensação seja um procedimento simplificado, devendo o contribuinte trazer a prova da liquidez e certeza de seus créditos assim que notificado da glosa desses.

Nesta Terceira Seção de Julgamento, diversas turmas de julgamento, por unanimidade (ressalte-se), tem reafirmado este entendimento conforme acórdãos abaixo transcritos para maior clareza:

***Acórdão nº 3301-001.932– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária***

***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS***

***Período de apuração: 01/05/2008 a 31/05/2008***

***PAGAMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. O artigo 165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permite a sua compensação com débitos próprios do contribuinte, mas, cabe 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. À míngua de tal comprovação não se homologa a compensação pretendida. As Declarações (DCTF, DCOMP e DIPJ) são produzidas pelo próprio contribuinte, de sorte que, havendo inconsistências nas mesmas não retiram a obrigação do recorrente em comprovar os fatos mediante a escrituração contábil e fiscal, tendo em vista que, apenas os créditos líquidos e certos comprovados inequivocamente pelo contribuinte são passíveis de compensação tributária, conforme preceituado no artigo 170 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional CTN).***

***Recurso Improvido.***

***Acórdão nº 3102-001.898 – 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária***

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/03/2002 a 31/03/2002*

*COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.*

*O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o fato constitutivo, modificativo, extintivo ou impeditivo do direito. Não tendo o contribuinte apresentado qualquer elemento probatório do seu direito, deve prevalecer a decisão administrativa que não homologou o pedido de ressarcimento.*

*Recurso Voluntário Negado.*

Tal entendimento é pacífico também na 1ª. Seção de Julgamento, conforme os acórdãos abaixo reproduzidos em que, por unanimidade (ressalte-se), decidiu-se que cabe ao demandante do crédito o ônus da prova de sua liquidez e certeza:

***Acórdão nº 1802-001.818 – 2ª Turma Especial***

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000*

*DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Incumbe ao autor, no processo de compensação tributária, a demonstração, acompanhada das provas hábeis e idôneas, da composição e da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

*COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO CONTRA O FISCO. ATRIBUTOS.*

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

***DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.***

*A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação tributária autorizada por lei. A justificativa apresentada pela Contribuinte para o surgimento do alegado crédito é desprovida de fundamento. Na declaração retificadora, a Contribuinte passou a apurar o próprio imposto (e não o saldo a pagar) com valores muito menores do que os declarados inicialmente, e isto não pode ser justificado por retenções anteriormente não computadas. Excluída essa justificativa, a Contribuinte não trouxe nenhuma outra, e nem qualquer elemento de prova da escrituração contábil que pudesse evidenciar outro tipo de erro material nos valores inicialmente declarados e pagos, para dar guarida ao alegado direito creditório.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

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

***Acórdão nº 1801-001.626 – 1ª Turma Especial***

*RESTITUIÇÃO DO INDEBITO TRIBUTÁRIO. PROVA. ÔNUS.*

*O ônus da prova do crédito tributário pleiteado na Per/Dcomp Pedido de Restituição é da contribuinte (artigo 333, I, do CPC). Não sendo produzida nos autos, indefere-se o pedido e não homologa-se a compensação pretendida entre crédito e débito tributários.*

*COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO DE TRIBUTOS. COMPROVAÇÃO.*

*O documento hábil para comprovar a retenção de tributo sofrida pela fonte pagadora é o informe de rendimentos por esta fornecido, podendo ser suprido pela Declaração de Informação de Retenções efetuados pelas fontes pagadoras DIRF.*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IRRF. RECEITAS.*

*Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto (Súmula CARF nº 80).*

*SÚMULAS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.*

*As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF (artigo 72 do Anexo II do Ricar).*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.*

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Contribuinte.

Conselheiro Joel Miyazaki