



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.907308/2011-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-001.877 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 17 de junho de 2021
Recorrente COMERCIAL ELETRICA D Z LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/09/2001

BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PIS/COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS. DECISÃO DO STF COM REPERCUSSÃO GERAL NO RE 574.706/PR. TEMA 69.

O julgamento do RE 574.706/PR (tema 69) determinou que os valores relativos ao ICMS destacado em nota fiscal não compõem a base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins. Decisão vinculante por força do art. 62 do Anexo II do RICARF.

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO, RESTITUIÇÃO E RESSARCIMENTO. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO. ART. 170 DO CTN.

A Lei autoriza a restituição/ressarcimento/compensação de créditos tributários com liquidez e certeza pela via do sistema PER/DCOMP cujo o ônus da prova incumbe a quem do direito se aproveita. Deve ser reconhecido o direito creditório na existência de elementos probatórios que cumpram os requisitos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito creditório no valor a ser apurado pela unidade preparadora.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Lara Moura Franco Eduardo, Müller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene D'Arc Diniz e Amaral.

Relatório

Trata os autos de transmissão de PER/DCOMP que informa recolhimento indevido ou a maior das contribuições ao PIS e Cofins por indevida inclusão do ICMS no cômputo da base de cálculo. O despacho decisório que apreciou o PER/DCOMP em questão apontou inexistência de direito creditório, vez que o pagamento indicado no DARF já havia sido alocado para a quitação de outros débitos da Recorrente.

No prazo legal foi apresentada manifestação de inconformidade cujos argumentos para sustentar a existência do direito creditório decorrem da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins. Foi suscitada inconstitucionalidade da Lei Complementar 70/1991 com o requerimento final de reconhecimento do crédito vindicado pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições especiais mencionadas.

A instância de piso julgou totalmente improcedente a manifestação de inconformidade alegando não ter competência para manifestar-se sobre matérias de cunho constitucional, inclusive invocando a Súmula CARF n. 2. Fundamenta também inexistir direito creditório líquido e certo, razão pela qual deveria ser mantido o despacho decisório.

Irresignada, a Recorrente socorre-se a este Conselho pelo presente Apelo, no qual repisa os argumentos deduzidos na manifestação de inconformidade, sendo ênfase a inconstitucionalidade do ICMS no cômputo da base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins. Requer o provimento do recurso para que seja reformado o acórdão de primeira instância e reconhecido o direito creditório apontado em PER/DCOMP. Destaco que não foi trazido aos autos documentos que demonstrem a base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins no período em debate, tampouco notas fiscais das operações com incidência de ICMS.

Em síntese, são os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

1 Da Base de Cálculo das Contribuições ao PIS/COFINS

A demanda cinge-se na análise de direito creditório por recolhimento indevido ou a maior das contribuições ao PIS e Cofins pela alegação da indevida inclusão do ICMS nas suas bases de cálculo.

As alegações da Recorrente foram objeto de apreciação pelo STF RE 574.706/PR, afetado pela repercussão geral, grafado com o tema 69, no qual foi firmada a tese “*O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins*”.

Em decisão de embargos declaratórios apresentados pela Fazenda Nacional, o Plenário do STF assentou que, para o cômputo da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições PIS e Cofins deve ser aquele destacado em nota fiscal.

No que diz respeito ao presente Recurso Voluntário, identifica-se que a alegação de recolhimento indevido ou a maior foi amparada por decisão do STF, afetada por repercussão geral, que por força regimental vincula este Conselho, conforme o art. 62, §2º do RICARF.

Pelo alegado, cabe a este Conselho reproduzir as decisões do Pretório Excelso, de maneira que se faz dispensável discorrer sobre a tese arguida, mas apenas a apreciação da liquidez e certeza do crédito pleiteado, que ora passo à análise.

2 Sobre Reconhecimento de Créditos Tributários

Conforme prevê o art. 170 do CTN, a lei poderá atribuir em certas condições e sob garantias determinadas, à autoridade administrativa autorizar a compensação de débitos tributários **com créditos líquidos e certos do sujeito passivo**:

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. – gn.

A demonstração da certeza e liquidez do crédito é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a sua existência e extensão. Na ausência de elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

De clareza cristalina a regra para transmissão de PER/DCOMP: *demonstração da certeza e liquidez*. Portanto, quando da alegação de recolhimento indevido/a maior de tributo, é de exigência enunciada em Lei que se prove a liquidez e certeza do direito em debate.

Recordo o que aduz o art. 9º, §1º do Decreto-Lei 1.598/1977, replicado no art. 967 do Decreto 9.580/2018 (RIR/2018):

Art. 9º (...)

*§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (Decreto-Lei 1.598/1977) – gn.*

*Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (Decreto 9.580/2018) – gn*

A escrituração contábil é de manutenção obrigatória sendo, portanto, documentos acessíveis à Recorrente para demonstrar a base de cálculo da Cofins, que goza de presunção de legitimidade.

Como se pacificou a jurisprudência deste Colegiado e deste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito, o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito ou, em situações extremas, demonstrar indícios convergentes que levem ao entendimento de que as alegações são verossímeis.

Sobre ônus da prova em compensação de créditos, transcrevo entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

No caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão a quo, a Recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido.

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

O enunciado legal disciplina a distribuição do ônus da prova no processo civil, que incumbe a quem do direito se aproveita. Esta formulação foi encampada no Processo Administrativo Fiscal, com as devidas adaptações. Pela regra do ônus probatório, incumbe à Autoridade Fiscal a prova de ocorrência do fato gerador de tributo, em reverência ao artigo 142 do CTN. No que diz respeito a alegação de direito creditório para fins de compensação, o ônus probatório recai sobre o contribuinte, conforme o já mencionado art. 170 do CTN.

Em matéria fiscal, as provas devem ser compreendidas como meios aptos a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso que se discute, o que deve ser elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos aptos a dissuadir os julgadores a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Pela análise da situação concreta posta em julgamento, destaca-se que a Recorrente trouxe à e-fl. 23/26 Registro de Apuração de ICMS. Entendo, portanto, que o documento trazido aos autos é suficiente para verificação das operações tributadas por ICMS no período de apuração em debate.

Tratando-se de apuração de crédito tributário, compete a unidade de origem da RFB proceder analisar a documentação dos autos e aferir o valor do direito creditório devido à Recorrente.

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório para que seja homologado até o limite da sua extensão.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva