



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10940.900475/2006-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.730 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de novembro de 2019
Recorrente STAROI DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/11/1999 a 30/11/1999

DCOMP NÃO HOMOLOGADA. AUSÊNCIA DE CRÉDITO. DARF NÃO LOCALIZADO.

Em verificação fiscal da DCOMP transmitida, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, vez que o DARF indicado não foi localizado.

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL. COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS. MATÉRIA SUJEITA À APRECIACÃO DO STF.

Ausência do trânsito em julgado definitivo do RE 574.706/PR impede apreciação da matéria por tribunal administrativo. Súmula CARF n. 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(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), Vinícius Guimarães, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem retratar a realidade fática, transcrevo o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata o presente processo da compensação declarada por meio do PER/DCOMP_nº 42439.7268.1.270603.1.1.3.04-1126, relativa à compensação do débito de R\$ 933,48 de Cofins (código de receita 2172) do mês de março/2003 com utilização do direito creditório oriundo do pagamento a maior de Cofins em 15/12/1999 (R\$ 933,48).

2. É A DRF/Ponta Grossa, por meio do Despacho Decisório proferido em 16/06/2008, não homologou a compensação declarada em face da inexistência de direito creditório, haja vista não ter sido confirmada a existência do alegado pagamento a maior.

3. Regularmente cientificada desse Despacho Decisório, por via postal, em 24/06/2008, a reclamante, por intermédio de seu representante legal, apresentou, em 24/07/2008, a tempestiva manifestação de inconformidade de 'fls._01-111, cujas alegações são sintetizadas a seguir:

a) alega que os débitos ora impugnados já estão sendo analisados na representação nº 74/2003, consubstanciada no procedimento administrativo fiscal nº 16408000831/2006-32; que a lavratura deste novo procedimento implicará um segundo lançamento dos mesmos valores, razão pela qual caberá tão-somente a esta autoridade declarar a sua nulidade;

argumenta que a receita das suas vendas é atingida pela incidência da Cofins e do PIS, atualmente pelo regime da não-cumulatividade;

b) tendo em vista a inconstitucionalidade, ilegalidade e invalidade da incidência dessas contribuições sobre os valores recebidos e repassados ao Governo Estadual a título de ICMS, recolheu valores de PIS e Cofins a maior, mensalmente, desde o início de suas operações mercantis;

c) por conseguinte, utilizou-se dos créditos gerados pelos pagamentos a maior, a partir de fevereiro/1999, para compensar seus débitos tributários;

d) a legislação de regência das contribuições determinou a incidência sobre o ICMS, extrapolando a competência constitucional outorgada, tanto nos limites do conceito de receita, como no de faturamento;

e) no âmbito da validação constitucional a imposição tributária do PIS e da Cofins, tanto sobre o faturamento quando sobre a receita bruta, a legislação ordinária que disciplina a composição da base de cálculo de ambas contribuições, incluindo valor estranho encontra-se completamente acometida de inconstitucionalidade;

f) isso porque, é de clareza solar que os valores pertinentes ao pagamento de ICMS, inclusos nas operações realizadas pela reclamante, não correspondem a faturamento, nem, tampouco, a receita;

g) o faturamento corresponde ao ingresso de riquezas no patrimônio empresarial decorrente do desenvolvimento de suas atividades; que tais ingressos, quando não se caracterizarem como fatores de remuneração de atividade econômica desenvolvida, obviamente, não servem de parâmetro para a adequada identificação “faturamento” ou o “preço do serviço”;

resulta daí que é no texto constitucional que se deve extrair o verdadeiro significado da referida expressão “receita e faturamento”;

que não se pode alterar o sentido com o qual o direito privado utilizou a figura “faturamento”, uma vez que a Constituição de 1988 valeu-se desse termo para definir competências em matéria tributária;

no tocante à compreensão do termo “receita”, e' cediço que estão abrangidas apenas as somas pecuniárias que ingressam em caráter definitivo no patrimônio do beneficiário; não abrangem, portanto, os “ingressos” ou “entradas” que revelem meras movimentações financeiras transitórias, sem nada acrescentar ao patrimônio daquele que as detém;

h) a própria legislação tributária admitiu a diferenciação entre receita e ingressos financeiros ao prever a modalidade de exclusão dos valores transferidos a terceiros das bases de cálculo do PIS e da Cofins, conforme prescreve o art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718, de 1998 (revogado pela MP 2.158-53, de 2001);

i) demonstrada a ilegitimidade da cobrança do PIS e da Cofins sobre as importâncias pagas a título de ICMS, impende reconhecer o direito a contribuinte em compensar - com os tributos administrados pela Receita Federal - os valores indevidamente recolhidos em face de tal base de cálculo inconstitucional, nos últimos cinco anos ao protocolo do pedido administrativo de compensação;

j) dessa forma, necessário o reconhecimento da compensação efetuada mediante o PER/DCOMP ora debatido, pois apresentada em novembro/2003, utilizando-se de créditos posteriores a fevereiro/1999.

A DRJ de Curitiba julgou improcedente a manifestação de inconformidade, razão que motivou a interposição do presente Apelo no qual a Recorrente reitera suas alegações apostas na impugnação primeva e pugna pelo total provimento.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

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

1 Sobre a Compensação Administrativa

A compensação - uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional - pressupõe a existência de créditos e débitos tributários de titularidade do contribuinte.

Conforme 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.

A demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível. Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

Trata-se de regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, **não poderão ser objeto de compensação** mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; - Grifado.

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): demonstração da certeza e liquidez. A regra é harmônica com a disposição do CTN sobre o instituto da compensação, conforme assesta o artigo 170:

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.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo. Assim, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário mostra-se fundamental para a efetivação da compensação.

Conforme depreende-se da análise probatória dos autos, **os despachos decisórios de fls. 20 e 22 não homologam o crédito pleiteado em razão de não ter sido localizado o DARF em referência nos sistemas da RFB.**

A Recorrente não só falha ao demonstrar seu direito creditório como também não comprova sequer o pagamento da contribuição COFINS no PA novembro de 1999.

2 Do Ônus da Prova

Como se pacificou a jurisprudência neste 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, *in verbis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

O dispositivo transcrito é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazida para o processo administrativo fiscal, vez que a obrigação de provar está expressamente atribuída à Autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário, para o sujeito passivo, quando formula pedido de repetição de indébito/ressarcimento.

As provas devem ser compreendidas como um meio apto a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso em testilha, o que deve ser compreendido e elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos, aptos a dissuadir o julgador a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Já a finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. Em outras linhas, um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

O convencimento do julgador forma-se pela aferição dos elementos da ocorrência do fato, que assumem status de certeza. Mas não basta ter certeza, inafastável o efeito psicológico da prova, que promove o convencimento do julgador no intuito de prolatar decisão que representa a verdade.

Regressando aos autos, não existe sequer a comprovação do recolhimento da COFINS no PA 11/1999 no valor informado na DCOMP por não ter sido localizado o respectivo DARF:

3-IDENTIFICAÇÃO DO PER/DCOMP		TIPO DE CRÉDITO		TIPO DE DOCUMENTO
DATA DA TRANSMISSÃO	NÚMERO	Pagamento Indevido ou a Malor		Declaração de Compensação
27/06/2003	42439.72681.270603.1.3.04-1126			
4-DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL				
O DARF Indicado abaixo não foi localizado nos Sistemas da Secretaria da Receita Federal. Verifique se todos os dados da Ficha DARF Informados no PER/DCOMP conferem com os dados do DARF original. A data de arrecadação é a data em que o pagamento foi realizado, que consta da autenticação bancária.				
DARF Informado:				
CAMPO DO DARF	VALOR			
PERÍODO DE APURAÇÃO:	30/11/1999			
CNPJ:	75.612.895/0001-14			
CÓDIGO DE RECEITA:	2172			
Nº DE REFERÊNCIA:				
DATA DE VENCIMENTO:	15/12/1999			
VALOR DO PRINCIPAL:	933,48			
VALOR DA MULTA:	0,00			
VALOR DOS JUROS:	0,00			
VALOR TOTAL DO DARF:	933,48			
DATA DE ARRECADAÇÃO:	15/12/1999			

Em outras palavras, em sede de verificação e julgamento das compensações declaradas, importa às autoridades fiscais e, também, aos tribunais administrativos aferir por documentação idônea a existência do crédito alegado. Sendo pelo exposto, não há que falar em direito creditório ante a inexistência de pagamento pelo DARF competente.

3 Da Exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS

Sobre a possibilidade da exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, é de amplo conhecimento que o mérito da discussão foi julgado pelo Supremo Tribunal Federal em 2017, no RE 574.706 (Tema 69), que carece de trânsito em julgado definitivo pela oposição de Embargos de Declaração.

Dito isso, impõe-se o teor do enunciado 2 deste Conselho:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tratando-se de matéria afeta à competência tributária, que é regida por normas constitucionais, furto-me a apreciar o mérito da demanda vez que ainda pendente de julgamento definitivo pelo Supremo Tribunal Federal.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva