



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10945.720323/2014-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.671 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de novembro de 2019
Recorrente MONALISA PALACE HOTEL LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O ressarcimento de COFINS e a sua compensação com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. COISA JULGADA.

A ordem mandamental expressamente determina a aplicação da Selic, a partir de janeiro de 1996.

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)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Nos termos do relatório da DRJ o presente processo administrativo fiscal desencadeou nos seguintes fatos:

Trata-se de Declarações de Compensação com base em ação mandamental impetrada em 3/11/1999 (fl. 98), que pedia restituição de Finsocial acima de 0,5% desde 1989 (fl. 125), conforme *darf's* (fl. 99 c/c 127), e a obteve a partir de novembro de 1989 (fl. 151), sendo mantido pelo TRF (fl. 154), com juros SELIC (fl. 157), com t.e.j. em 9/9/2002 (fl. 163).

Ação Rescisória improcedente, com embargos, e t.e.j. em 3/3/2005 (fl. 164 c/c 166).

Em Despacho Decisório (fl. 214 a 221), cientificado em 24/09/2010 (fls. 272), o Auditor Fiscal da Receita Federal diz, em suma:

entre 15/02/2006 e 10/05/2007, o contribuinte acima identificado transmitiu eletronicamente 21 (vinte e uma) Declarações de Compensação — DCOMP, juntados às fls. 02 a 94, geradas mediante aplicativos PER/DCOMP 2.1, PER/DCOMP 2.2 e PER/DCOMP 3.2, disponibilizados para Pedidos de Ressarcimento ou Restituição e para Declarações de Compensação apresentados na vigência das Instruções Normativas nº 618, de 3 de fevereiro de 2006, nº 625, de 20 de fevereiro de 2006, nº 729, de 20 de março de 2007, respectivamente;

o crédito informado nas vinte e uma DCOMPs tem sua origem no Mandado de Segurança nº 1999.70.02.0030214 e refere-se aos recolhimentos de FINSOCIAL efetuados com a majoração da alíquota de 0,5%, estabelecida pelo artigo 1º do DecretoLei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, haja vista a declaração incidental de inconstitucionalidade do artigo 9º da Lei nº 7.689/88, do artigo 7º da Lei nº 7.787/89, do artigo 1º da Lei nº 7.894/89 e do artigo 10 da Lei nº 8.147/90;

os débitos compensados compreendem valores de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL do anos-calendário 2005, 2006 e 2007, conforme apresentado na fundamentação;

o processo foi instruído com os documentos apresentados pelo sujeito passivo (fls. 174 a 187), em cumprimento às Intimações SECAT Nº 056/2010, fls. 95 e 96, e SECAT Nº 121/2010, fls. 171;

quanto ao crédito utilizado pelo interessado, salientamos que as decisões proferidas nos autos no Mandado de Segurança nº 1999.70.02.0030214, com trânsito em julgado do Acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região em 09 de setembro de 2002, foram favoráveis compensação dos valores de FINSOCIAL recolhidos a maior relativamente às majorações de alíquota estabelecidas pelo artigo 9º da Lei nº 7.689/88, pelo artigo 7º da Lei nº 7.787/89, pelo artigo 1º da Lei nº 7.894/89 e pelo artigo 1º da Lei nº 8.147/90;

a declaração incidental de inconstitucionalidade dos aludidos artigos manteve devido o FINSOCIAL à alíquota de 0,5% para os meses de apuração setembro/1989 a março/1992;

foram comprovados apenas os recolhimentos dos períodos de apuração não prescritos, quais sejam, janeiro/1991 a março/1992, com exceção do período de apuração dezembro/1991;

considerando-se o conteúdo das decisões judiciais, coube proceder aos cálculos de imputação entre os valores devidos da contribuição para o FINSOCIAL e os recolhidos pelas alíquotas majoradas, de modo a determinar-se o montante disponível para compensação;

para o cálculo dos valores devidos do FINSOCIAL à alíquota de 0,5%, foram utilizadas as bases de cálculo informadas à Receita Federal do Brasil mediante Declarações do IRPJ Pessoa Jurídica dos Exercícios 1992 e 1993, fls. 196 e 197;

os recolhimentos em DARF (código de receita 6120), utilizados na determinação do montante do crédito de FINSOCIAL em favor do interessado, são os que constam às fls. 202 e 203;

do cotejo entre débitos e créditos, fls. 199 a 201, observou-se que os recolhimentos foram suficientes para adimplir as obrigações tributárias do FINSOCIAL, dos períodos de apuração janeiro/1991 a março/1992 (o período de apuração dezembro/1991 não foi considerado, tendo em vista não ter sido comprovado o respectivo recolhimento), havendo saldos de pagamentos passíveis de compensação, conforme se pode observar às fls. 202 e 203;

determinados os créditos originais, coube proceder às atualizações até 01 de janeiro de 1996 pelos índices estabelecidos nas decisões judiciais, fls. 204. O crédito total apurado para a mencionada data importou em R\$ 3.942,07, fls. 205. Após, o crédito foi atualizado pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) até as datas em que efetuadas as compensações;

coube proceder ao cotejo entre o crédito apurado por este Serviço de Orientação e Análise Tributária — SEORT, fls. 206, e os débitos compensados mediante DCOMP's informadas no item 1, Quadro 01, da fundamentação. Deste cotejo, fls. 206 a 211, observou-se que o CREDITO FOI INSUFICIENTE PARA ADIMPLIR TODAS AS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS COMPENSADAS MEDIANTE DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO DE FLS. 02 a 94, conforme se pode observar no demonstrativo de fls. 206 a 211. O crédito apurado por este SEORT sequer foi suficiente para adimplir as obrigações tributárias compensadas na primeira DCOMP apresentada pelo interessado, qual seja, a DCOMP n°32226.55958.150206.1.3.540073;

quanto às Declarações de Compensação retificadoras transmitidas pelo interessado, apresentadas no item 1, Quadro 02, da fundamentação, cumpre informar que todas devem ser admitidas, com exceção da DCOMP n° 08385.89739.100507.1.7.548052, fls. 91 a 94;

por manifesto erro de preenchimento, a mencionada DCOMP retifica o código de receita 810902 (PIS) da declaração original para 810901 (PASEP), o que não é cabível considerando-se a natureza da pessoa jurídica em análise. Ainda, nenhuma outra informação substancial foi retificada pela DCOMP n° 08385.89739.100507.1.7.548052, o que justificaria sua apresentação;

no tocante ao julgamento em si, temos o que determina a Portaria MF no 58, de 17 de março de 2006:

"Art. 70º julgador deve observar o disposto na art. 116,III, da Lei nº8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos normativos."

consequentemente, a livre convicção do julgador está subordinada aos atos listados na Portaria Ministerial;

o artigo nº 116, inciso III, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, determina que está entre os deveres dos servidores "observar as normas legais e regulamentares" e os atos normativos que expressam o entendimento da SRF, entre eles podemos citar: Instrução Normativa, Norma de Execução, Ato Declaratório Interpretativo, Ato Declaratório Executivo, Circular, Solução de Consulta, Solução de Divergência e Decisão;

diante da decisão judicial com trânsito em julgado, proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.70.02.0030214, que reconhece o direito do interessado em compensar as parcelas de FINSOCIAL pagas a maior em virtude da inconstitucionalidade do artigo 9º da Lei nº 7.689/88, do artigo 7º da Lei nº 7.787/89, do artigo 10 da Lei nº 7.894/89 e do artigo 10 da Lei nº 8.147/90, e a inexistência de crédito suficiente para adimplir todas as obrigações tributárias compensadas mediante Declarações de Compensação de fls. 02 a 94, conforme demonstrado;

decido, atendendo ao disposto na Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, deferir o pleito no que se refere ao reconhecimento do crédito de R\$ R\$ 3.942,07 (três mil novecentos e quarenta e dois reais e sete centavos), data de referência 01/01/1996, ADMITIR as DCOMPs retificadoras nº 34643.03767.120606.1.7.540429, no 35232.01878.141106.1.7.546334, no 23278.37734.141106.1.7.543037, no 21068.28759.141106.1.7.547000 e no 04976.64355.141106.1.7.547462, e HOMOLOGAR as compensações efetuadas pelo interessado mediante Declarações de Compensação de fls. 02 a 94, até o limite do crédito deferido.

Em 04/10/2010 a defesa interpõe inconformidade (fl 273) na qual, em suma, diz:

a) impetrou o mandado de segurança para garantir o direito a compensar valores recolhidos indevidamente a título de FINSOCIAL; com sucesso, sendo-lhe garantido o direito a restituição/compensação de todos os valores recolhidos indevidamente desde novembro de 1989, a contribuinte, entre 2006 e 2007, utilizou o crédito que lhe fora garantido pela Justiça em algumas compensações; parte das compensações não foram homologadas, sob a alegação de que o crédito utilizado pela contribuinte fora insuficiente para tanto; analisando-se o cálculo realizado pela Receita Federal do Brasil (fl. 205, dos autos do PAF), verifica-se que

b) foram considerados apenas e tão somente os pagamentos realizados entre 02/1991 e 04/1992; pelo menos 14 (quatorze) pagamentos, realizados entre novembro de 1989 e janeiro de 1991, foram desconsiderados, fato este que resultou na suposta ausência de crédito a ser utilizado na compensação;

c) o crédito da contribuinte é superior ao considerado pelo Fisco; a contribuinte tinha crédito suficiente para realizar as compensações; a decisão que não homologou integralmente as compensações é manifestamente ilegal, razão pela qual há de ser reformada;

d) a SELIC é ilegal e inconstitucional por diferentes aspectos: (a) tal taxa tem natureza de juros compensatórios e não moratórios, não sendo aplicável, portanto, à prestação tributária; (b) compete ao Bacen divulgá-la mensalmente com base nos resultados apresentados pelo mercado financeiro; e (c) não há lei que a defina, ao menos em matéria tributária. São as circulares do BACEN (ns. 2.868, de 4.mar.1999 e 2.900, de 24.jun.1999) que a definiram. Conclui-se, assim, que a Taxa SELIC não pode ser aplicada a título de juros moratórios, sendo, portanto, ilegal a sua utilização neste caso concreto.

Ao final, requer:

seja recebida e processada a presente manifestação de inconformidade;

diligências, a fim de que sejam apurados todos os valores recolhidos pela contribuinte a título de FINSOCIAL;

seja julgada procedente a presente manifestação, acolhendo-se os pedidos nela formulada, reformando-se a decisão que homologou parcialmente as compensações realizadas pela Autora, decidindo-se pela homologação integral das compensações.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, sendo proferido pela DRJ de São Paulo (SP) o acórdão n.º **16-55.461** com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/1989 a 31/03/1992

INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não podendo negar-lhe execução e sendo incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade, haja vista que tais matérias estão adstritas ao âmbito judicial.

PROVA. MEIOS. MOMENTO DE PRODUÇÃO. IRRESIGNAÇÃO. PRECLUSÃO. No processo administrativo fiscal são admissíveis os meios documental e/ou pericial. Para evitar a preclusão a interessada deve apresentar com a irresignação a documentação sustentadora de suas alegações ou demonstrar alguma das situações do § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Indeferem-se os pleitos, vez que os elementos processuais dão o necessário subsídio à decisão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/1989 a 31/03/1992

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. COISA JULGADA. A ordem mandamental expressamente determina a aplicação da Selic, a partir de janeiro de 1996.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme recurso voluntário apresentado, ao qual junta DARF'S (fls 373/376) replicando os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade, requerendo:

- Que seja determinada a realização de diligências junto à Receita Federal em Foz do Iguaçu, determinando o levantamento das DARF'S de código 6120, comprovando o recolhimento indevido de FINSOCIAL entre novembro de 1989 e janeiro de 1991;
- Procedência do Recurso Voluntário e reforma do acórdão n.º 16-55.461, com a consequente homologação do PER/DCOMP;
- Requereu ainda o deferimento de juntada de novos documentos que possam vir a ser obtidos no curso do julgamento.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A controvérsia pode ser resumida nas razões da não homologação do pedido de compensação de créditos da COFINS. Trata-se de direito discutido em Mandado de Segurança, tendo a recorrente obtido decisão favorável ao seu pleito.

Ocorre, porém, que nos termos do despacho decisório o valor total do pedido de compensação foi superior ao crédito concedido, razão pela qual a homologação foi parcial.

As alegações contidas no Recurso Voluntário muito se assemelham ao Manifesto de Inconformidade que foi respondido pontualmente pelo julgador de piso.

Lado outro, o Recurso Voluntário não se ateve aos pontos importantes aventados pela DRJ, tais como a apresentação de provas específicas da razão do seu inconformismo, falo isso porque muito embora a recorrente tenha juntado aos autos as DARF'S de fls 373/376, ela não apontou quais comprovantes se referem ao crédito não homologado.

Ora, tendo a DRJ alegado que:

Os 26 darf's que a empresa teria juntado ao Mandado de Segurança constam das folhas 175 a 187 e envolvem os períodos de apuração de janeiro/1991 a dezembro de 1992.

A inconformada diz que pelo menos 14 (quatorze) pagamentos, realizados entre novembro de 1989 e janeiro de 1991, foram desconsiderados.

Desses darf's que a empresa teria anexado ao Mandado de Segurança nem todos são de Finsocial (9 são de Cofins, 1 é de Pis).

O cálculo da autoridade *a quo* (fl 198) abrangeu somente os darf's de Finsocial que a empresa teria anexado ao Mandado de Segurança, de períodos entre janeiro/1991 e março/1992 (o darf de dezembro de 1991 não teria sido anexado).

Tendo sido apurados os créditos dos darf's que a empresa teria anexado ao Mandado de Segurança, penso que não cabe reparo ao procedimento recorrido.

Caberia ao recorrente demonstrar com clareza em seu recurso, o erro de cálculo realizado pela DRJ. A simples juntada de comprovantes aleatórios com códigos de receitas 6120 não comprova e nem dá indícios de que houve erro nos cálculos da homologação, até porque, conforme mencionado acima, as DARF'S relativas ao FINSOCIAL foram homologadas.

Aliás, a recorrente pede diligência para apurar os DARF'S de código 6120 do mandado de segurança e ainda a juntada posterior de documentos suplementares (mas não houve novas juntadas até o julgamento do recurso), o que caracteriza que reconhece que não juntou aos autos todas as provas necessárias. Nesse sentido, cabe replicar o já mencionado artigo 16 do Decreto n.º 70.235 de 1972

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos discordância e as razões e provas que possuir; (...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Como se vê, em auditoria fiscal o crédito existente e reconhecido pelo judiciário foi utilizado na homologação parcial da PER/DCOMP nos limites do seu reconhecimento, qualquer discordância quanto a isto deveria ser comprovado já no Manifesto de Inconformidade, mas o recorrente não o fez, ocorrendo assim a preclusão.

Prosseguindo para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes de que o crédito reclamado existe, pois assim determina o CTN:

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.

Créditos líquido e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...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."

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito¹, assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

¹ CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda²:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Prosseguindo, a recorrente alega ainda ilegalidade nos juros cobrados e a demora no julgamento do recurso.

A alegação de ilegalidade e demora não esta acompanhada de fundamentação legal, ao que parece a recorrente reclama dos juros aplicados aos valores devidos e não homologados.

Quanto aos juros, assim determina o Código Tributário Nacional:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Quanto ao prazo para julgamento do recurso a recorrente menciona equivocadamente o artigo 24 da lei n.º 11457/2007³, que trata dos prazos para da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e não guarda nenhuma relação com a Fazenda Nacional.

Sendo esta a sua insatisfação cabe destacar que nem poderia, visto que a Receita Federal do Brasil agiu dentro dos prazos previsto e a aplicação dos juros decorre de lei, conforme mencionado acima.

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte comprovação adequada da certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

² CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III, p. 139

³ Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

