



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10945.900052/2017-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-014.157 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2024
Recorrente SCHEMAQ INDUSTRIA DE IMPLEMENTOS AGRICOLAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS
PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE. PEDIDO DE RESSARCIMENTO,
RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO.

É ônus do contribuinte demonstrar a certeza e liquidez do crédito tributário,
conforme dispõe o artigo 170, do Código Tributário Nacional, mediante provas
suficientes para tanto, apresentadas no processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Aniello Miranda Aufiero Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Francisca Elizabeth Barreto, Wilson Antonio de Souza Correa (suplente convocado(a)), Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Denise Madalena Green, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Wilson Antonio de Souza Correa, o conselheiro (a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto relatório da decisão de primeira instância:

O litígio versado nos presentes autos decorre de manifestação de inconformidade apresentada pela empresa peticionante, em razão da homologação parcial ou da não homologação de compensação formalizada por meio do PER/DCOMP nº 22072.13047.130707.1.3.040185, fls. 07/11, contendo crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior da COFINS, código de arrecadação 2172, período de apuração

dezembro/2005, no valor originário de R\$ 28.774,39, com documento de arrecadação no valor total de R\$ 30.709,48.

Concluída a análise do documento, a unidade de origem emitiu despacho decisório eletrônico, fl. 02, no sentido da homologação parcial da compensação, fundamentado nos seguintes termos:

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas parcialmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo disponível inferior ao crédito pretendido, insuficiente para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

[...]

Diante do exposto, HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada

A ciência do ato administrativo em questão deu-se em 05/11/2009, fl. 06, enquanto a manifestação de inconformidade foi apresentada no órgão preparador em 03/12/2009, fls. 12/42, documento a conter, em síntese, as seguintes alegações:

- ser cediço que o ICMS não se encontra abrangido pelo conceito de faturamento, entendimento corroborado pela declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998;
- após a consolidação desse entendimento pelas cortes judiciais e administrativas, no sentido de que a base de cálculo da COFINS deve referir-se unicamente às mercadorias e aos serviços destinados à venda, a manifestante apurou recolhimentos indevidos ou a maior da contribuição social em foco, cujo crédito foi utilizado na compensação constante do PER/DCOMP tratado no presente processo;
- a COFINS foi instituída pela Lei Complementar nº 70, de 1991, que adotou o conceito de faturamento advindo do direito comercial, de modo que a base de cálculo da exação abrangia tão somente a venda de mercadorias ou a prestação de serviços;
- com a edição da Lei nº 9.718, de 1998, foi mantido o faturamento como fato gerador e como base de cálculo do PIS e da COFINS sendo que referida norma determinou que faturamento correspondia à receita bruta, entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a
- inúmeras ações, contra a apontada norma, foram propostas pelos contribuintes, tendo o Supremo Tribunal Federal (STF) declarado, por maioria de votos, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998;
- no entendimento da Suprema Corte, a Lei nº 9.718, de 1998, distorceu o conceito de faturamento, em razão do que considerou descabido o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, mediante a inclusão de outras espécies de receitas;
- após aprofundar a análise do julgado do Supremo Tribunal Federal (STF), afirmou que o ICMS para a recorrente representa mero ingresso, para posterior destinação ao fisco estadual, verdadeiro destinatário do recurso em questão;
- destacou, ainda, o Recurso Extraordinário nº 240.7852, tendo por relator o Exmº Min. Marco Aurélio, segundo o qual o conceito de faturamento “decorre de um negócio jurídico, de uma operação”, assim, “a base de cálculo da Cofins não pode extravasar, sob o ângulo do faturamento, o valor do negócio, ou seja, a parcela percebida com a operação mercantil ou similar”, em face do que referido Ministro votou pela exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins;
- na sequência, trouxe a lume a reprodução de algumas ementas de julgados dos Tribunais Federais, favoráveis à tese defendida pela requerente;

- requereu, ainda, a correção monetária do crédito que julga ter direito, entendimento pautado, dentre outros, na Súmula 562 do Supremo Tribunal Federal (STF) e na Súmula nº 46 do extinto Tribunal Federal de Recursos; e
- ao final de tudo, postulou a procedência da manifestação de inconformidade apresentada, com o reconhecimento do crédito, devidamente corrigido pela taxa Selic, a homologação da compensação, como também que sejam decretados efeitos suspensivos à cobrança decorrente da decisão administrativa confrontada.

É o que se tem a relatar.

A 14ª Turma da DRJ/POR, mediante o acórdão nº 14-98.022, em 09 de setembro de 2019, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2016 a 30/04/2016

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, deve ser demonstrada a liquidez e certeza de crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A recorrente foi notificada em 31 de março de 2020 (e-fls. 52), e interpôs Recurso Voluntário em 30 de abril de 2020 (e-fls. 38), no qual afirma novamente que houve um erro na apuração do valor a ser recolhido, que gerou o direito ao crédito, pelo recolhimento indevido a maior.

O recorrente não junta provas em sede de manifestação de inconformidade, mas em sede de Recurso Voluntário colaciona extrato do SPED relativo ao período pleiteado, bem como comprovante de recolhimento correspondente ao valor apurado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A controvérsia cinge-se, basicamente, no direito ao crédito de COFINS, no período apurado de janeiro de 2005, pleiteado pelo contribuinte.

O contribuinte junta aos autos somente extrato do SPED transmitido relativo à época do crédito em litígio, sem qualquer outro documento que embase sua legitimidade, certeza e liquidez.

Sem delongas, entendo pelo mesmo resultado da decisão de primeira instância – inexistência do direito ao crédito, face à insuficiência do conjunto probatório.

Em que pese a jurisprudência deste Tribunal Administrativo ser pacífica em relação à desnecessidade de retificação do documento fiscal ou ainda a consideração do documento retificador após despacho decisório para análise do crédito em primeira instância, deve o contribuinte, se alegado equívoco no preenchimento de tais declarações, comprovar o equívoco, através de documentos hábeis para tanto.

Destaco que o direito creditório – e tal entendimento embasa a afirmativa supracitada, nasce do pagamento indevido ou a maior, e não da declaração na respectiva obrigação acessória.

Veja, o direito à restituição do pagamento a maior ou indevido do tributo – indébito tributário, pelo contribuinte, é originado nas expressas disposições dos artigos 165 e 168, do Código Tributário Nacional – da lei:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Nota-se que o pagamento a maior ou indevido em cotejo ao que deveria ter sido pago pelo contribuinte, deve ser demonstrado com base na legislação aplicável em lançamentos por homologação.

Nesse sentido, para se constatar a veracidade do suposto equívoco alegado pelo recorrente, é imprescindível a existência de forte dilação probatória – especificamente contábil e fiscal, quanto ao crédito – ou seja, a comprovação da diferença do valor efetivamente pago a maior em relação àquele valor devido, para que se demonstre o pagamento, a base de cálculo utilizada, dentre outros fatores que compõem a conjuntura do crédito tributário pleiteado.

Observa-se o disposto no artigo 147, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, que permite respectiva demonstração:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

E, cabe ao contribuinte tal ônus, conforme determina o artigo 373, do Código de Processo Civil, de modo a garantir à fiscalização que o valor requerido – mediante PERDCOMP, seja a título de restituição ou de compensação, é verdadeiramente devido.

Atendido no primeiro momento a demonstração do equívoco cometido e alegado pelo contribuinte sob a guarida do ônus da produção das provas e seu cotejo necessário no processo administrativo fiscal, em seguida é necessário analisar se os documentos são suficientes ao cumprimento dos requisitos dispostos no artigo 170, do Código Tributário Nacional, ou seja, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário:

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.

O direito do contribuinte, aqui, apoia-se no conjunto probatório do presente processo administrativo, que é evidentemente inexistente.

E, como dito logo acima, para que a compensação se aperfeiçoe, exige o artigo 170, do Código Tributário Nacional, a certeza e liquidez do crédito - a “certeza da existência” e a “determinação da quantia” dos créditos e débitos que se pretende compensar, de modo que, deve a análise da fiscalização face ao cumprimento desses dois requisitos pelo contribuinte, ser realizada com base nas provas apresentadas no processo administrativo fiscal.

Neste sentido, a “certeza da existência” dos créditos recíprocos é atestada pelo pagamento indevido, que constitui o débito do fisco, e pelo lançamento, apto a constituir o crédito tributário por meio da apuração da ocorrência do fato jurídico hipoteticamente previsto na norma de incidência tributária e do cálculo do montante devido a título de tributo.

No caso concreto, o contribuinte junta apenas o extrato do SPED, documento do qual não é possível averiguar qualquer informação prestável ao presente litígio, sem qualquer respaldo comprobatório da efetiva existência do crédito pleiteado.

Logo, conclui-se que, se não há documentos para tanto, não há que se sustentar o direito de compensação pleiteado, visto que não comprovado o equívoco.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro

