



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.923611/2009-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-008.542 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de junho de 2020  
**Recorrente** FAMIGLIA ZANLORENZI LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 15/06/2004

#### **ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO**

O ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, a manutenção do despacho decisório que não homologou o pedido de compensação deve ser mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente), Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Vinicius Guimarães, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

### **Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

Trata o processo de manifestação de inconformidade apresentada contra a não homologação da compensação declarada por meio do Per/Dcomp nº 07896.56463.300506.1.3.040286, nos termos do despacho decisório emitido em 22/06/2009 pela DRF em Curitiba/PR (rastreamento nº 842574259).

Na aludida Dcomp, transmitida eletronicamente em 30/05/2006, a contribuinte indicou um crédito de R\$ 4.949,38, que corresponde a parte de um pagamento de PIS/Pasep (código 8109), efetuado em 15/06/2004, no valor de R\$ 33.062,07, mas que estaria totalmente utilizado para quitação de débitos da própria interessada, inexistindo, portanto, crédito para se aproveitado na compensação declarada.

Na manifestação apresentada, a interessada diz que o crédito decorre da declaração de inconstitucionalidade pelo STF do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 no RE

357950, e que aproveitou o referido crédito nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Demonstra numericamente a origem do crédito, especificamente quanto ao valor da contribuição sobre Receitas Financeiras, dizendo estar amparada pelo art. 170 do CTN. Cita e transcreve jurisprudência administrativa e, ressaltando o contido no art. 165 do CTN, insiste no seu direito ao crédito. Ao final, pede a homologação da compensação.

Encaminhado para julgamento, foi proferido, em sessão de 24/08/2011, Acórdão (nº 0633.247) unânime pela 3ª Turma da DRJ Curitiba, não reconhecendo o direito creditório e considerando improcedente a manifestação de inconformidade.

Cientificada, a interessada ingressou com recurso voluntário dirigido ao CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, onde insiste na alegação de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e solicita a homologação da compensação pleiteada.

Em 25/09/2013, após análise, foi proferido acórdão unânime (nº 3802002.066) pela 2ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento do CARF, dando provimento parcial ao recurso, reconhecendo o direito creditório da contribuinte e determinando o retorno dos autos à DRJ CTA para a apreciação do mérito, “sob pena de supressão de instância”.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do Fato Gerador: 15/06/2004

PIS/PASEP. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE. ACÓRDÃO DO CARF. LAVRATURA DE NOVO ACÓRDÃO PARA A ANÁLISE DE MÉRITO.

Em virtude de decisão proferida pelo CARF, aprecia-se, em novo acórdão, o mérito da questão em relação à qual há acórdão anterior com declaração de incompetência para análise de alegação de inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS.

PIS/PASEP. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.

Para fins de homologação de compensação declarada pelo contribuinte, o direito creditório decorrente de recolhimento indevido ou a maior em virtude da declaração de inconstitucionalidade de dispositivo relativo ao alargamento da base de cálculo do PIS deve ser comprovado mediante documentação hábil e idônea.

Cientificado da decisão recorrida, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese apertada, que o crédito refere ao PIS tem como origem a indevida inclusão das receitas financeiras na base de cálculo da contribuição no período de 05/2004. Junta uma planilha de apuração e o balancete analítico de 01/05/2004 até 31/05/2004.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

### I – Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

### II – Mérito

O cerne do litígio visa auferir o direito creditório apurado pela Recorrente e utilizado para pagamento de débitos informados nas declarações de compensação.

Em sede de manifestação de inconformidade, a Recorrente a interessada diz que o crédito decorre da declaração de inconstitucionalidade pelo STF do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 no RE 357950, e que aproveitou o referido crédito nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Demonstra numericamente a origem do crédito, especificamente quanto ao valor da contribuição sobre Receitas Financeiras, dizendo estar amparada pelo art. 170 do CTN. Cita e transcreve jurisprudência administrativa e, ressaltando o contido no art. 165 do CTN, insiste no seu direito ao crédito. Ao final, pede a homologação da compensação.

Para respaldar seu direito a Recorrente trouxe os seguintes documentos: (i) PERD/COMP Nº 29614.51165.270905.1.3.04-8782; (ii) comprovante de arrecadação – DARF, no valor de R\$ 3.368.308,49; (iv) DCTF- retificadora; (v) planilha de recálculo do pis/cofins com destaque aos tributos retidos na fonte; e (vi) planilha de atualização do crédito.

A DRJ manteve o despacho decisório por entender que a Recorrente não demonstrou/comprovou a origem do crédito apurado, ou seja, por total ausência de provas hábeis a comprovar de forma indubitosa a origem dos registros contábeis trazidos pelo contribuinte, a saber:

*Assim, instaurado o contencioso administrativo, as alegações quanto ao suposto crédito decorrente de recolhimento indevido ou a maior, como no caso em análise, devem estar comprovadas pela demonstração inequívoca do quantum recolhido indevidamente, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, consistente na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, e demonstrações financeiras, firmadas e regularmente levadas a registro no órgão competente, à época dos fatos, para fins de comprovar a existência e regularidade do direito creditório com que pretendeu extinguir a obrigação tributária.(...)*

*Desta forma, os livros contábeis e demais documentos fiscais, que demonstrem a efetiva composição da base de cálculo, sobre a qual foi efetuado o pagamento da contribuição, são indispensáveis para que se comprove o alegado recolhimento indevido ou a maior em virtude da declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo STF, reconhecida pelo CARF.*

*No caso, como a contribuinte nada apresentou no sentido de comprovar que na composição da base de cálculo da contribuição relativa ao aludido período de apuração estavam incluídas receitas compreendidas no alargamento da base de cálculo, não há como reconhecer o direito creditório buscado.*

*Portanto, dada a ausência de provas sobre a liquidez e certeza do direito creditório informado na referida DCOMP, entende-se que, mesmo o CARF tendo reconhecido a inconstitucionalidade defendida pela contribuinte, não há como, no mérito, acolher a manifestação apresentada.*

Em sede recursal, a Recorrente trouxe apenas planilha de apuração e o balancete analítico de 01/05/2004 até 31/05/2004. Entretanto, constatasse que a Recorrente não trouxe alegações em seu recurso voluntário capaz de demonstrar a origem do crédito apurado e, principalmente vincular os documentos ao crédito que alega possuir. Vejamos as alegações:

*Inicialmente, observa-se que não subsiste a alegação da Delegacia de Julgamento de impossibilidade de verificar o direito creditório por falta de prova (apresentação de documentação hábil e idônea), vez que a Receita Federal pode averiguar a existência das "outras receitas" contabilizadas pela contribuinte, por*

*meio das informações prestadas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ e na DACON.(...)*

*Ademais, importa esclarecer que a recorrente pleiteia o crédito referente ao PIS no montante de R\$ 6.503,98, tendo em vista a indevida inclusão das receitas financeiras na base de cálculo dessa contribuição, no período de maio/2004.*

*Com efeito, o direito creditório em comento pode ser verificado pelas declarações apresentadas regularmente para Receita Federal, bem como pela Planilha de Cálculo e cópia do Livro Razão Analítico da recorrente em anexo.*

*Deste modo, do cotejo dos documentos contábeis acima referidos, aliados à planilha de cálculo, comprova-se a existência de créditos no período correspondente à DCOMP apresentada, oriundos da incidência da contribuição ao PIS sobre as "outras receitas".*

Com efeito, caberia a Recorrente primeiramente trazer alegações contundentes de seu direito, apontando corretamente quais as receitas financeiras que devem ser excluídas de sua base de cálculo e, não simplesmente carrear documento sem demonstrar sua correlação com o direito.

Veja que a indicação correta das contas contábeis que devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições é de suma importância para o deslinde da lide, posto que a observância e aplicação da decisão que declarou a inconstitucionalidade pelo STF do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 no RE 357950, depende da análise da conta contábil para verificar se é ou não receita operacional.

Ressalta-se que o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC<sup>1</sup>). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferindo do crédito é medida que se impõe. Nesse sentido:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009*

***VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO.** A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. **PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA.** Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)*

Pertinente destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado, a respeito da divisão do ônus da prova:

*No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação*

<sup>1</sup> 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

*tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. **A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil**". (original não destacado) - Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo