



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



**Processo nº** 11020.004104/2006-75  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-005.478 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de junho de 2019  
**Recorrente** METALCAN SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/1989 a 30/09/1995

CRÉDITO TRIBUTÁRIO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. CÁLCULOS EQUIVOCADOS DO CONTRIBUINTE. CÁLCULOS CORRETOS DO ÓRGÃO FISCAL. MANUTENÇÃO DA DECISÃO.

O valor do crédito tributário favorável ao contribuinte deve ser aquele em que os cálculos e demonstrativos foram realizados de acordo com a decisão judicial e a legislação aplicável. No caso, deve ser mantido indeferido o cálculo do contribuinte, por equívocos, e confirmado o cálculo do órgão fiscal.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DIREITO CREDITÓRIO INSUFICIENTE. COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Para que se possa reconhecer a aplicação do art. 138 do CTN há a necessidade de ter sido reconhecido integralmente o direito creditório de modo que a compensação seja perfectibilizada em sua íntegra.

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)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Tatiana Josefovicz Belisário, Laércio Cruz Uliana Junior, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

## Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em sede de Manifestação de Inconformidade, o qual está consignado nos seguintes termos:

"O contribuinte supracitado solicitou a compensação de débitos de tributos através das declarações de compensação, de fls.01 a 126, com créditos de PIS advindos da ação judicial em Mandado de Segurança nº 98.1504827-9, na Vara Federal em Caxias do Sul — RS, conforme fls.147 a 206.

A DRFB de origem apreciou a questão através do DESPACHO DECISÓRIO DRFB/CXL nº 193, de 5 de julho de 2007, de fls. 280 e 281, na qual, após ser compensado os débitos apontados em DCTF, anteriores aos pedidos de compensação em apreço, foi deferido o valor de R\$ 177.426,76, em 01/01/1996, atualizado com juros de mora pela taxa SELIC. Tal valor não foi suficiente para compensar todos os débitos fiscais pleiteados nas declarações de compensação contidas neste processo, conforme Listagem de fls.315 a 317.

Irresignado, o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, de fls.375 a 383. Nesta, o contribuinte alega que solicitou, em 15/12/2003, a restituição de R\$ 491.494,23 através do Pedido de Restituição e Declaração de Compensação — PER/DECOMP, de fls.01 a 06, cujo crédito é fundamentado no Mandado de Segurança nº 98.1504827-9, tendo apontado compensação dos débitos contidos neste pedido, sendo que sobrou o valor residual de R\$ 442.980,96 para ser utilizado nos demais pedidos de compensação apresentados no processo administrativo em litígio, que seriam suficientes para quitá-los.

Entretanto, o SEORT — Serviço de Orientação e Análise Tributária, que prolatou o DESPACHO DECISÓRIO DRFB/CXL nº 193, de 5 de julho de 2007, considerou como valor a restituir e ser utilizado na compensação pleiteada pelo contribuinte o valor de R\$ 177.426,76, em 01/01/1996, contraindo até mesmo a informação do SECAT — Seção de Controle e Administração Tributária, que seria um valor maior e fundamentado nos cálculos e demonstrativos, se baseando pelo valor compensado conforme a Declaração de Compensação Eletrônica nº 35068.63318.151203.1.3.57-2656, de fls.01 a 06, cujo valor seria menor que o calculado pela SECAT, sem fundamento técnico algum, contrariando a princípios constitucionais da Administração Pública, contidos no art. 37 da Constituição, e ao Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, contido na Portaria MF nº 259, de 24/08/2001.

Além disso, o contribuinte argumenta a incidência da denúncia espontânea nos débitos já vencidos contidos nas declarações de compensações, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional. Isto porque a compensação foi declarada, através da transmissão eletrônica, sem que houvesse nenhum procedimento fiscal, à Secretaria da Receita Federal extinguindo o crédito tributário do Fisco, sob condição resolutive de sua ulterior homologação, conforme prevê a Lei 10.637, de 31/12/2002, que deu nova redação ao art.74 da Lei 9.430/1996, não havendo razão para aplicação de multa de mora, de caráter punitivo, tendo em vista a falta de má-fé ou dolo."

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente e a decisão apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1989 a 30/09/1995

CRÉDITO TRIBUTÁRIO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE - CÁLCULOS EQUIVOCADOS DO CONTRIBUINTE - CÁLCULOS CORRETOS. DO ÓRGÃO FISCAL - MANUTENÇÃO DA DECISÃO.

O valor do crédito tributário favorável ao contribuinte deve ser aquele em que os cálculos e demonstrativos foram realizados de acordo com a decisão judicial e a legislação aplicável. No caso, deve ser mantido indeferido o cálculo do contribuinte, por

equivocos, e confirmado o cálculo do órgão fiscal, sobre o qual não pesa nenhuma alegação de erro.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INEXISTÊNCIA -

Os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que não forem pagos até a data de vencimento ficarão sujeitos à multa de mora, calculada sobre o valor do tributo ou contribuição devidos, sendo que a espontaneidade, nos termos do art. 138 do CTN, somente exclui as penalidades de natureza punitiva, não se aplicando às de natureza moratória, derivada do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária.

Solicitação Indeferida"

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) contrariamente ao posto na decisão recorrida, resta comprovado que a compensação do indébito tributário derivado do *mandamus* com débitos de PIS, detinha saldo (crédito remanescente) na monta de R\$ 491.494,23, após, compensou via PER/DECOMP transmitido em 15/12/2003 o valor de R\$ 48.513,27, referente a débitos de COFINS;

(ii) Após a formalização da referida compensação, verifica-se que a Requerente ainda tem crédito na monta de R\$ 442.980,96 (quatrocentos e quarenta e dois mil, novecentos e oitenta reais e noventa e seis centavos), ou seja, valor de crédito bem superior ao apontado pelo SEORT no Despacho Decisório DRF/CXL no 193 de 05/07/2007;

(iii) após o envio do processo administrativo com tais informações fornecidas pelo SECAT ao SEORT/DRF/CXL (Serviço de Orientação e Análise Tributária), este apontou como crédito de compensação valor diferente do fornecido pelo SECAT, qual seja, R\$ 177.426,76, valor este atinente a Declaração de Compensação Eletrônica no 35068..3318.151203.1.3.57-2656;

(iv) decidiu o Chefe do SEORT, por homologar a compensação dos débitos objeto das declarações de compensação anteriormente mencionadas até a importância de somente R\$ 177.426,76, aplicando os juros equivalentes à Taxa SELIC, referindo ser nos moldes da decisão judicial;

(v) é inadmissível que o SEORT decida tomar como crédito passível de compensação o valor de R\$ 177.426,76, se baseando pelo valor compensado conforme a Declaração de Compensação Eletrônica no 35068..3318.151203.1.3.57-2656, só porque este é menor do que aquele apurado pelo SECAT, levando-se em conta o seu crédito total;

(vi) não pode o SEORT tomar como crédito passível de compensação o valor informado pelo contribuinte, na Declaração de Compensação Eletrônica no 35068..3318.151203.1.3.57-2656, por ser menor que o crédito apontado pelo SECAT;

(vii) o crédito a que tem direito foi verificado pelo SECAT, tendo respaldo legal e sendo apurado sob premissas legais e corretas, conforme posto na Informação Fiscal apresentada pelo SECAT, págs. 241 a 271 do referido processo administrativo;

(viii) para alterar a informação fiscal fornecida pelo SECAT ao SEORT, este precisa demonstrar em que parte o SECAT pode ter se equivocado no tocante a apuração dos valores, pois, em assim não procedendo, a Informação Fiscal fornecida pelo SECAT não poderá ser alterada, sob pena de violar os princípios da legalidade e da moralidade constantes do artigo 37 da Carta Magna;

(ix) o valor apresentado pelo SEORT, balizado pelo constante da PER/DCOMP - PIS - 11020.004104/2006-75 - Declaração de Compensação Eletrônica no 35068..3318.151203.1.3.57-2656, onde restaram homologadas as compensações até o limite de R\$ 177.426,76, não possui qualquer respaldo técnico para fins de comprovar a sua pretensão;

(x) necessário se faz respeitar os argumentos postos na Informação Fiscal prestada pelo SECAT, eis que conforme dispõe o artigo 127, inciso VIII da Portaria MF n 259, de 24 de Agosto de 2001, que aprova o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal., cabe ao mesmo controlar os valores relativos constituição, A extinção e A exclusão de créditos tributários;

(xi) as informações prestadas pelo SECAT tem respaldo técnico provando os valores encontrados como de direito, contrariamente à decisão proferida pelo SEORT que se utiliza de dados sem prova suficiente a ensejar a demonstração de como foi efetivado o seu cálculo;

(xii) contrariamente ao referido pela DRJ no decism, não há fundamentos plausíveis que sustentem as pretensões do SEORT, devendo permanecer as Informações Fiscais prestadas pelo SECAT, e que o crédito total passível de compensação de que dispunha a Requerente era o valor de R\$ 491.494,23;

(xiii) ao proceder à transmissão eletrônica das Declarações de Compensação o contribuinte comunicou espontaneamente seus débitos ao Fisco e efetuou a liquidação dos mesmos;

(xiv) se efetivada a respectiva declaração, por equívoco, fora do prazo legal estabelecido, e antes de qualquer procedimento fiscal, deve haver a exclusão de multa para que o encontro de contas entre débitos e créditos do mesmo contribuinte apresente-se verdadeiro;

(xv) no caso tem aplicação o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN;

(xvi) ao declarar e recolher os valores por si devidos, frise-se, espontaneamente, agiu com total boa-fé, atitude que vai ao encontro dos mais nobres princípios jurídicos, consagrados Delo direito pátrio;

(xvii) à época da realização da denúncia espontânea, inexistia qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização instaurados, que tivessem por objeto o tributo lançado; e

(xviii) tem direito à exclusão da multa por ter declarado as compensações, mesmo que por equívoco, fora do prazo legal, porém, antes de qualquer procedimento de fiscalização, eis que, contrariamente, ao posto na decisão ora recorrida.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

Não merece provimento o recurso.

A decisão recorrida é irretocável, razão pela qual a adoto como fundamento decisório, sendo adiante reproduzida, na parcela que interessa ao caso:

"O pedido de restituição do PIS fundamentado na ação judicial em Mandado de Segurança nº 98.1504827-9, na Vara Federal em Caxias do Sul — RS, de fls.147 a 206, que foi pleiteado para fins de compensação com os débitos dos tributos contidos nas declarações de compensação contidas nas fls.01 a 126, foi apreciado pela SECAT — Seção de Controle e Administração Tributária.

Nesta apreciação, a SECAT calculou, fundamentado nas bases de cálculo e pagamentos referentes ao tributo devido de PIS, nas fls. 208 a 248, o valor a ser restituído ao contribuinte pertinente ao período de janeiro de 1989 a setembro de 1995, na quantia de R\$ 236.977,03, em 01/01/1996, conforme planilha de fls.249 a 251. Este valor foi utilizado, primeiramente, para extinguir os débitos de PIS compensados pelo próprio contribuinte em DCTF, no período de setembro de 1998 a novembro de 2002, conforme demonstrativo de fls.252 a 254 e demonstrativo de vinculação de fls.255 a 271, restando, então, o valor de R\$ 177.426,76, em 01/01/1996, a ser utilizado nas demais compensações pleiteadas pelo contribuinte (fl.254). Tal conclusão é clara na Informação Fiscal nº 007, de 15/05/2007, da SECAT, de fls.272 a 274.

De posse do valor calculado pela SECAT, de R\$ 177.426,76, em 01/01/1996, devidamente corrigido, o chefe do SEORT Serviço de Orientação e Análise Tributária, por delegação de competência, prolatou o DESPACHO DECISÓRIO DRF/CXL nº 193, de 5 de julho de 2007, de fls.280 e 281, reconhecendo o retrocitado direito creditório ao contribuinte para fins de extinção dos débitos contidos nas declarações de compensação e aceitos pela DRFB de origem, de fls.01 a 126, que envolvem o período de 2003 e 2004, conforme listagem de fl.130. Ocorre que o valor reconhecido não foi suficiente para quitar todos os débitos declarados como compensados e aceitos pela DRFB de origem, restando a ser exigido o IPI (1- 10/2004), no valor de R\$ 22.543,64, e o PIS (11/2004), no valor de R\$ 6.307,05, conforme listagem de fls.315 a 317 e demonstrativo analítico de compensação de fls.318 a 330.

Logo, verifica-se que o contribuinte interpretou equivocadamente os autos, haja vista que o valor reconhecido e utilizado para compensação das declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte, de fls.01 a 126, foi o calculado pela SECAT.

Cabe também observar que o valor pleiteado para restituição de PIS a ser utilizado pelo contribuinte nas declarações de compensação de fls.01 a 126, de R\$ 491.494,23, em 15/12/2003, foi suficiente para cancelar todos os débitos apresentados nas DECOMP's, conforme verificamos na última DECOMP apresentada, transmitida em 15/12/2004, de fls.123 a 126, e demonstrativo de compensação apresentado pelo contribuinte nas fls.238 a 240.

Ocorre que o valor calculado pela SECAT e reconhecido pela DRFB de origem foi inferior, haja vista que existiram débitos que não foram extintos por compensação devido a insuficiência de crédito favorável ao contribuinte, conforme listagem de fls.315 a 317 e demonstrativo analítico de compensação de fls.318 a 330.

Porém, verificamos que o demonstrativo de valores recolhidos a maior apresentado pelo contribuinte, de fls.235 a 237, apresenta grave erro, haja vista que o valor devido de PIS que serve de base para o cálculo do valor a restituir foi calculado com alíquota de 0,65%, que é a alíquota dos Decretos-Leis 2.445 e 2499, ambos de 1988, que foram declarados inconstitucionais, e não a alíquota da Lei Complementar nº 07, de 07/09/1970, que é de 0,35%, até dezembro de 1989, e de 0,75% de janeiro de 1990 a setembro de 1995.

Por outro lado, o contribuinte não demonstra onde estariam os erros de cálculo na restituição reconhecida pela DRFB de origem, devidamente fundamentada.

Logo, deve-se manter o valor reconhecido pela DRFB de origem." (*grifo nosso*)

A Recorrente não trouxe elementos hábeis a contrapor o decidido, em especial, provas robustas do seu direito.

Deve-se levar em consideração que a necessidade de liquidez e certeza dos créditos é condição imperiosa, para que se proceda a restituição e/ou compensação de valores.

Não é devida a autorização de restituição e/ou compensação quando os créditos estão pendentes de certeza e liquidez.

Nos processos administrativos que tratam de restituição/compensação ou ressarcimento de créditos tributários, é atribuição do sujeito passivo a demonstração da efetiva existência do indébito. Nesses casos, quando é negado o pedido de compensação/restituição/ressarcimento que aponta para a inexistência ou insuficiência de crédito, cabe ao manifestante, caso queira contestar a decisão a ele desfavorável, cumprir o ônus que a legislação lhe atribui, trazendo ao contraditório os elementos de prova que demonstrem a existência do crédito.

Documentos comprobatórios são os que possibilitam aferir, de forma inequívoca, a origem e a quantificação do crédito, visto que, sem tal comprovação, o pedido de repetição fica prejudicado.

Humberto Teodoro Júnior sobre a prova ensine que:

"Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente." (Humberto Teodoro Junior, in Curso de Direito Processual Civil, 41ª ed., v. I, p. 387)

Sobre a necessidade de se provar o direito creditório em pedidos de restituição ou compensação, é uníssona a jurisprudência deste Colegiado, conforme precedentes a seguir elencados:

**"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS**

Data do Fato Gerador: 20/06/2006

**COFINS. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. AUSÊNCIA DE PROVA.**

Não se reconhece o direito à repetição do indébito quando o contribuinte, sobre quem recai o ônus probandi, não traz aos autos nenhuma prova de que teria havido pagamento a maior ou indevido, embora tenha tido mais de uma oportunidade processual para fazê-lo, não se justificando, portanto, o pedido de diligência para produção de provas.

**COFINS IMPORTAÇÃO SERVIÇOS. PER. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RECOLHIMENTO VINCULADO A DÉBITO CONFESSADO.**

Correto o Despacho Decisório que indeferiu o pedido de restituição por inexistência de direito creditório, tendo em vista que o recolhimento alegado como origem do crédito estava integral e validamente alocado para a quitação de débito confessado.

Recurso Voluntário Negado." (*Processo 10930.903684/2012-06; Acórdão 3402-003.651; Relator Conselheiro Antônio Carlos Atulim; Sessão de 13/12/2016*)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/01/2008

**CRÉDITO NÃO RECONHECIDO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.**

O pagamento indevido, assim como a certeza e liquidez do crédito, precisam ser comprovados pelo contribuinte nos casos de solicitações de restituições e/ou compensações. Fundamento: Art. 170 do Código Tributário Nacional e Art. 16 do Decreto 70.235/72." (*Processo 10865.905444/2012-69; Acórdão 3201-002.880; Relator Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima; sessão de 27/06/2017*)

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 30/06/2011

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO.

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posteriormente a procedimento fiscal, exige comprovação material.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. Na ausência da prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser negado. *Recurso Voluntário Negado." (Processo 10805.900727/2013-18; Acórdão 3201-003.103; Relator Conselheiro Marcelo Giovani Vieira; sessão de 30/08/2017)*

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

DIREITO CREDITÓRIO. RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. Na ausência da prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser negado.

Correta decisão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade por inexistência de direito creditório, tendo em vista que o recolhimento alegado como origem do crédito está integral e validamente alocado para a quitação de outro débito está integral e validamente alocado para a quitação de outro débito." *(Processo nº 11080.930940/2011-60; Acórdão 3201-003.499; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; Sessão de 01/03/2018)*

Ora, se o valor reconhecido não foi suficiente para quitar todos os débitos declarados como compensados e aceitos pela DRFB de origem, restando a ser exigido o IPI, no valor de R\$ 22.543,64, e o PIS no valor de R\$ 6.307,05, conforme listagem de fls.315 a 317 e demonstrativo analítico de compensação de fls.318 a 330, caberia à Recorrente ter demonstrado os equívocos cometidos pela Fiscalização e pela decisão recorrida, bem como colacionado aos autos elementos probatórios do seu direito, o que não ocorreu.

Ademais, como consignado pela decisão recorrida, a empresa recorrente interpretou de modo equivocado os autos, pois o valor reconhecido e utilizado para compensação das declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte, de fls.01 a 126, foi o calculado pela SECAT.

Assim, é de se negar provimento ao recurso em tal matéria.

A Recorrente postula, ainda, pela aplicação do previsto no art. 138 do CTN:

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

Com relação a tal pleito recursal, não há como aplicá-lo ao caso concreto, pois não tendo sido reconhecido o direito creditório da Recorrente, sendo insuficiente para quitar todos os débitos declarados como compensados, a caracterização da denúncia espontânea resta prejudicada.

Para que se pudesse reconhecer a aplicação do art. 138 do CTN haveria a necessidade de ter sido reconhecido integralmente o direito creditório da Recorrente de modo que a compensação pudesse ter sido perfectibilizada em sua íntegra.

Assim, não efetivada a compensação pelo não reconhecimento do direito creditório na totalidade, é de se negar provimento ao recurso em tal tópico.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade