



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.724402/2011-26
ACÓRDÃO	3003-002.595 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMERCIAL UNIDA DE CEREAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/05/1999, 01/06/2000 a 31/01/2004
MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRAZO
PRESCRICIONAL DE CINCO ANOS DA PROPOSITURA.

O STJ já consolidou entendimento no sentido de que o mandado de
segurança constitui instrumento adequado à declaração do direito à
compensação do indébito recolhido em período anterior à impetração,
observado o prazo prescricional de 5 (cinco) anos contados
retroativamente a partir da data do ajuizamento da ação mandamental
(Acórdão nº 9303-015.990 – CSRF/3ª Turma).

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO.
VENDAS DE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA E/OU
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.
SUJEITO PASSIVO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Em processos de ressarcimento, restituição e compensação, recai sobre o
sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a
natureza, a certeza e a liquidez do crédito pretendido. Não há como
reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram
comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a
suportem. As exclusões da base de cálculo originadas das vendas de
produtos sujeitos à substituição tributária e/ou à incidência monofásica da
contribuição carecem de demonstração incontestável de sua procedência,
sob pena de não aceitação pelo Fisco

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer e dar parcial provimento ao recurso voluntário, para que, ultrapassada a matéria julgada, o processo retorne à unidade de origem, para apurar a certeza e liquidez do crédito e as respectivas compensações abrangendo o período de fevereiro a maio de 1999.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do **Acórdão nº 14-90.648, de 28/02/2019**, proferido pela 11ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, mantendo a negativa do direito creditório em litígio.

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade em face de Despachos Decisórios (fls. 335/337 e 372) pelos quais foi reconhecido em parte o direito creditório e homologada compensação até o limite do crédito reconhecido, crédito esse decorrente de sentença judicial transitada em julgado.

O Despacho Decisório de fls. 335/337 foi proferido nos termos seguintes:

A decisão judicial transitada em julgado em 06/04/2006, referente ao mandado de segurança nº 1999.71.08.004706-3, impetrado em 02/07/1999, declarou a inexigibilidade da COFINS apurada com base no art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98 (fls. 107 a 111).

2. Com amparo na decisão judicial transitada em julgado e, em cumprimento ao disposto no art. 51 da IN/SRF nº 600/2005, a contribuinte formalizou Pedido de Habilitação de Crédito Judicial no processo nº

13054.000533/2006-10, o qual foi deferido conforme Despacho DRF/NHO nº 392/2007 de 23/11/2007 (fls. 69 a 124).

3. A fim de analisar as DCOMPs (Declarações de compensação) a seguir relacionadas, transmitidas após o deferimento da habilitação, passou-se à análise da legitimidade do crédito de COFINS pleiteado no período de fev/1999 a mai/1999 e de jun/2000 a jan/2004, no valor total de R\$ 445.154,32 (quatrocentos e quarenta e cinco mil, cento e cinquenta e quatro reais e trinta e dois centavos), atualizado até nov/2007– planilhas às fls. 117 a 122.

15702.83926.201207.1.3.57-6229	13128.01452.150508.1.3.57-6312
00889.37771.170108.1.3.57-9017	38723.24178.170608.1.3.57-4245
20417.06642.290108.1.3.57-0643	33147.04575.140708.1.3.57-4478
26177.36027.190208.1.3.57-2481	39663.96316.150708.1.7.57-7626
28687.07288.190308.1.3.57-7281	16536.46640.150808.1.3.57-8835
39571.78091.160408.1.3.57-0750	32907.33292.180908.1.3.57-9712
28802.39178.170408.1.3.57-1090	34571.48256.141008.1.3.57-0146
42649.48159.150508.1.3.57-2008	

É o relatório.

4. A decisão proferida no Mandado de Segurança em epígrafe trata apenas de declaração incidental de inconstitucionalidade de Lei proferida em Acórdão do STF (Supremo Tribunal Federal), não tendo sido reconhecido expressamente o direito creditório à contribuinte.

5. A doutrina clássica no ordenamento tributário brasileiro atribuía somente às sentenças condenatórias, dentre as sentenças cíveis, o caráter de título executivo judicial. Sob os reflexos dessa doutrina, as sentenças meramente declaratórias não eram aptas à execução.

6. Com a inovação trazida pelo art. 475-N, inciso I do CPC (Código de Processo Civil), a seguir transcrito, restou ultrapassado o dogma do monopólio da executividade às sentenças condenatórias. No novo contexto, a força executiva da sentença decorre da natureza e do conteúdo da decisão, independentemente da denominação a ela atribuída, de tal maneira que goza de eficácia executiva e, portanto, pode ser objeto de compensação toda a sentença que, ao reconhecer a existência/inexistência de relação jurídico-tributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação devida (sujeitos, prestação e exigibilidade).

“Art. 475-N. São títulos executivos judiciais:

I – a sentença proferida no processo civil que reconheça a existência de obrigação de fazer, não-fazer, entregar coisa ou pagar quantia;

(...)”

7. Em relação ao mandado de segurança, entretanto, o exame da sentença nele proferida deve ser feito a partir da análise da natureza executiva, combinada com os enunciados das Súmulas nº 213 do STJ e 269 e 271 do STF, cujos teores abaixo se transcrevem:

Súmula STJ 213: “O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária”.

Súmula STF 269: “O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança”.

Súmula STF 271: “Concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria”.

8. No contexto explanado verifica-se que a decisão judicial transitada em julgado no Mandado de Segurança nº 1999.71.08.004706-3 tem natureza mandamental, específica desse tipo de ação, bem como, possui eficácia executiva, pois contém os elementos identificadores da obrigação devida, ou seja, os sujeitos, prestação e exigibilidade, constituindo meio hábil para a declaração do direito à compensação. Contudo, não produz efeitos pretéritos em relação aos pagamentos efetuados anteriormente ao ajuizamento da ação, pois a cobrança de tais valores seria inviável. Por conseguinte, não é possível a compensação de tais créditos, não devendo ser considerados no cálculo de apuração do crédito, os pagamentos efetuados anteriormente à data da impetração do Mandado de Segurança.

9. Feitas as considerações acima, passa-se à apuração do valor do crédito a que a contribuinte faz jus.

10. O direito creditório reconhecido na ação judicial nº 1999.71.08.004706-3 decorre da diferença entre os valores pagos a título de contribuição para a COFINS, considerando a base de cálculo como sendo a receita bruta, nos termos do art. 3º da Lei nº 9.718/98, e os valores devidos das mesmas contribuições, considerando a base de cálculo como sendo o faturamento, de acordo com a Lei Complementar nº 70/91.

11. Os documentos que subsidiaram a análise do crédito foram obtidos no processo de habilitação nºs 13054.000533/2006-10, nos sistemas da RFB (Receita Federal do Brasil) e mediante o Termo nº 773/2011, no qual a empresa foi intimada a comprovar seu faturamento mensal no período pleiteado, assim entendido como sendo a receita da venda de mercadorias e serviços (fls. 126 a 319).

12. Para fins de apuração do crédito, em função da Súmula STF 271, que não reconhece efeitos patrimoniais pretéritos em concessão de mandado de segurança, foram desconsideradas as competências para as quais os respectivos pagamentos/compensações foram anteriores a 02/07/1999, data em que a ação foi impetrada (fls. 320 e 321).

13. Considerando, portanto, que não foram envolvidos no cálculo do crédito os faturamentos e os respectivos pagamentos anteriores ao ajuizamento da ação e, tomando como referência as competências constantes na planilha apresentada pela contribuinte por ocasião da habilitação do crédito, temos que o período abrangido no cálculo corresponde a jun/2000 a jan/2004.

14. Os valores devidos de COFINS foram apurados aplicando-se a alíquota de 3% sobre o faturamento mensal recomposto, tal como definido pela decisão judicial, obtido através dos Balancetes Mensais - planilha à fl. 322. Os valores devidos encontram-se discriminados por período de apuração no Demonstrativo de Apuração de Débitos (fls. 323 a 326).

15. Já os valores pagos/compensados a título de contribuição para a COFINS (cód. 2172) foram obtidos nos sistemas da RFB e decorrem de pagamentos efetivados e/ou de compensações homologadas a partir da propositura da ação. No Demonstrativo de Pagamentos às fls. 327 e 328 constam, discriminadamente por período de apuração, todos os valores considerados como pagos.

16. Foi efetuado o encontro de contas entre os valores pagos e os devidos dos respectivos períodos de apuração, e, posteriormente, atualizados pela SELIC até nov/2007, os saldos dos pagamentos em que os valores pagos/compensados foram superiores aos valores devidos, apurando-se o crédito de COFINS no total de R\$ 140.285,01 (cento e quarenta mil, duzentos e oitenta e cinco reais e um centavo). Ver Demonstrativo de Saldos de Pagamentos (fls. 329 e 330).

17. A divergência encontrada no valor do crédito de COFINS apurado por essa Fiscalização e o calculado pela contribuinte deve-se, principalmente, aos motivos a seguir expostos:

- a contribuinte considerou pagamentos efetuados anteriormente à propositura da ação, referentes às competências de fev/1999 a mai/1999;
- os valores devidos da contribuição são divergentes dos apurados no cálculo da RFB, os quais foram apurados com base nos documentos entregues pela contribuinte mediante intimação.

18. Ante o exposto e com base no artigo 295 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, publicada no DOU de 23 de dezembro de 2010, o artigo 165 da Lei nº 5172/66 (CTN) e a Legislação do Imposto de Renda, RECONHEÇO PARCIALMENTE O DIREITO CREDITÓRIO objeto da ação judicial nº 1999.71.08.004706-3, referente a COFINS, no valor de R\$ 140.285,01 (cento e quarenta mil, duzentos e oitenta e cinco reais e um centavo), atualizado até nov/2007, bem como HOMOLOGO as compensações dos débitos constantes nas DCOMPs analisadas às fls. 03 a 68, até o limite do valor do crédito ora reconhecido e

NÃO HOMOLOGO as compensações dos débitos que ultrapassarem o limite. Informo ainda que, conforme cópia da tela extraída do sistema de controle de crédito às fls. 331 a 334, as DCOMPs relacionadas foram admitidas. Logo, não foi constatada a situação de “DCOMP não declarada”, conforme hipóteses elencadas no § 3º do art. 74 da Lei 9.430/96.

...

No Despacho Decisório de fl. 372 foi indicado o resultado de apreciação de cada PER-DCOMP:

PER/DCOMP	DECISÃO
15702.83926.201207.1.3.57-6229	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
00889.37771.170108.1.3.57-9017	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
20417.06642.290108.1.3.57-0643	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
26177.36027.190208.1.3.57-2481	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
28687.07288.190308.1.3.57-7281	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
39571.78091.160408.1.3.57-0750	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
28802.39178.170408.1.3.57-1090	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
42649.48159.150508.1.3.57-2008	NÃO HOMOLOGADA
13128.01452.150508.1.3.57-6312	NÃO HOMOLOGADA
38723.24178.170608.1.3.57-4245	NÃO HOMOLOGADA
33147.04575.140708.1.3.57-4478	RETIFICADORA ADMITIDA
39663.96316.150708.1.7.57-7626	NÃO HOMOLOGADA
16536.46640.150808.1.3.57-8835	NÃO HOMOLOGADA
32907.33292.180908.1.3.57-9712	NÃO HOMOLOGADA
34571.48256.141008.1.3.57-0146	NÃO HOMOLOGADA

Cientificada por via postal em 23/11/2011 (fls. 375/378), a Interessada, após solicitação e obtenção de cópia do processo (fl. 380), apresentou, em 22/12/2011, Manifestação de Inconformidade de fls. 383/396, acompanhada de documentos, com as razões a seguir sintetizadas.

Ao expor os fatos, assevera que, na apuração pelo Fisco de débitos da COFINS, houve flagrante equívoco, tendo em vista que foram consideradas bases de cálculo improcedentes, pois não foram excluídas as receitas com vendas de cigarros, medicamentos, combustíveis e lubrificantes – que têm tratamento diferenciado no que se refere ao PIS e à COFINS -, e as receitas financeiras.

A título de “considerações iniciais”, identifica os objetos de sua discordância, como segue:

- a) o Fisco desconsiderou os créditos da COFINS gerados nos períodos de apuração anteriores ao da impetração do mandado de segurança, ou seja, relativamente às competências de fevereiro de 1999 maio de 1999;
- b) os Agentes Fiscais, muito embora dispusessem de tais informações, não levaram em consideração que, para o ramo de atividade da Requerente

(comércio atacadista de produtos alimentícios, produtos de higiene e limpeza, venda de cigarros, combustíveis e lubrificantes etc.), no que se refere à COFINS, existe legislação específica, determinando um tratamento diferenciado.

Reporta-se a planilhas informando que nelas indica, mês a mês, os valores que devem ser desconsiderados, para fins de apuração dos valores devidos a título de COFINS (Doc. 03), e isto compreendendo o período que vai de fevereiro de 1999 a janeiro de 2004.

Menciona o objeto social da Requerente, na época em que ocorreram os fatos que deram origem aos créditos da COFINS, conforme cópias do seu contrato social (Doc. 02), transcrevendo a seguinte cláusula:

"CLÁUSULA TERCEIRA - Dos Objetivos Sociais
A sociedade tem por objetivos sociais:
 - a comercialização, por atacado, e beneficiamento de produtos da agricultura;
 - a comercialização de combustíveis e lubrificantes;
 - a distribuição de medicamentos por atacado;
 - supermercado;
 - a importação e exportação de produtos alimentícios, bebidas, brinquedos, vestuário e calçados."

E expõe: *Sintetizando, a atividade da Requerente está voltada, na sua quase totalidade, ao comércio atacadista de alimentos e outros bens, como, por exemplo, medicamentos, combustíveis e lubrificantes e produtos de higiene e limpeza, para os quais a legislação de regência estabelece tratamento diferenciado para a COFINS, ou seja, tributação monofásica ou substituição tributária. Dessa forma, as receitas de vendas de tais bens, não integram a base de cálculo da COFINS.*

Discorre acerca da forma de Incidência da COFINS sobre as Receitas da Requerente, mencionando legislação relativa a alguns produtos:

1 – Venda de Cigarros (cita Lei Complementar nº 70/91, art. 3º),

2 – Produtos de higiene pessoal e perfumaria e produtos farmacêuticos (Medicamentos) - Considerando que os produtos vendidos pela Requerente são os que se enquadram nas posições 33.03 a 33.07 da TIPI, deve-se considerar para estes o disposto nos arts. 1º e 2º da Lei n. 10.147/2000, que cita.

Conclui o tópico expondo que não pode o Fisco tomar por base única e exclusivamente os dados contidos nos balancetes mensais e considerar a totalidade das receitas da Requerente como base de cálculo da COFINS.

No Item 2.4 de sua Manifestação, a Interessada defende a Improcedência da Não Homologação das Compensações, reprisando alegações de que os Agentes Fiscais que elaboraram as planilhas de fls. 323 a 330 e 356 e 357- para determinarem a base de cálculo da COFINS, em cada mês – tomaram por base, tão somente, os

balancetes mensais que foram entregues pela Requerente, contendo todas as informações relativas ao período compreendido entre os meses de fevereiro de 1999 a janeiro de 2004 (fls. 140 a 319). Apresenta exemplo relativamente ao mês de maio de 2001, como segue:

BASE DE CÁLCULO APURADA PELO FISCO

Período de apuração: MAIO DE 2001

Rubrica Contábil	Histórico	Valor - R\$
31110100001	Vendas a vista	8.871.659,93
31110100002	Vendas a prazo	3.525.316,20
31110100009	(-) Devoluções de Vendas	(88.623,45)
Total		12.308.352,68
Valor Apurado pelo Fisco (fls. 324)		12.308.848,58
(x) Aliquota da Cofins – 3%		369.265,46

BASE DE CÁLCULO APURADA PELA EMPRESA

Período de apuração: MAIO DE 2001

Rubrica Contábil	Histórico	Valor - R\$
31110100001	Vendas a vista	8.871.659,93
31110100002	Vendas a prazo	3.525.316,20
31110200001	Fretes Recebidos	17.414,44
31110200003	Prestação de Serviços	5.145.00,00
31110100009	(-) Devoluções de Vendas	(88.623,45)
Soma		12.330.912,12
(-) Venda de Cigarros		(96.582,75)
(-) Venda de Prods c/ Trib Monofás		(556.200,83)
(-) Venda Combust – filial 17		(24.295,65)
(+) Venda de Cartão – Cargas celul		7.293,70
Base de cálculo Excl a Rec Financ		11.661.126,59
(x) Aliquota da Cofins – 3%		349.833,80
(-) Valor Recolhido em DARF		(356.728,51)
(=) Valor Recolhido a maior		6.894,71

Assevera estar anexando as planilhas, com o indicativo, mês a mês, da memória de cálculo da época, realizada pela empresa, onde consta, em colunas próprias, as adições e exclusões da Base de cálculo (Doc. 3). De se registrar que, nestas planilhas consta o valor das Receitas Financeiras, as quais foram objeto de discussão judicial, sendo o seu pleito acolhido. Verifica-se, através desses demonstrativos mensais, a efetiva composição de cada uma das receitas da Requerente.

Destaca que, caso persista, ainda, alguma dúvida quanto à veracidade das informações prestadas pela Requerente, devem os autos deste processo, ser devolvidos à instância de origem para que sejam procedidas as necessárias diligências, com a análise de tudo o quanto se fizer necessário em termos de documentação fiscal e contábil.

Entende inconcebível que seja mantido o despacho decisório por inexistência de créditos, pois é evidente que os agentes fiscais deixaram de levar em consideração a legislação de regência. E reprisa inexistir dúvida de que as bases de cálculo levantadas pelo Fisco não correspondem ao que efetivamente deveria ter sido considerado.

Defende também o *Direito de Crédito sobre os Recolhimentos Feitos no Período Anterior ao da Impetração do Mandado de Segurança*, alegando que:

3.2 - *a partir do momento em que o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que alargou a base de cálculo da COFINS, esta decisão tem efeitos “ex-tunc”, em razão do que não se pode pretender aplicar a ela o enunciado da Súmula 271.*

3.3 - *trata-se de decisão proferida em controle difuso, ou seja, em ação ajuizada pelo contribuinte, cuja decisão, em toda a sua amplitude, gera todos os efeitos pretendidos.*

3.4 - *por se tratar de decisão que declarou a inconstitucionalidade de determinado dispositivo de lei, tem-se, por evidente, que os seus efeitos retroagem à data em que dita norma entrou em vigor, para que, desde aquela data, ela seja considerada como inexistente no mundo jurídico, pois, como se sabe, dispositivo inconstitucional não pode gerar nenhum benefício a favor de alguém;*

3.5 - *há que se registrar que tal argumento foi trazido apenas agora, pois, em nenhuma manifestações da União, durante o curso do processo judicial, ela requereu que, no caso, fosse aplicada a referida Súmula. Isto significa dizer, ..., que, a pretensão do Fisco é no sentido de modificar os efeitos da coisa julgada, o que, sabidamente, não pode ser feito nesta instância.*

3.6 - *Ademais disso, considerando o fato de que o RE nº 384.527-6 transitou em julgado no dia 06.04.2006, nem mesmo uma eventual ação rescisória poderia ser ajuizada agora, tendo em vista que já se expirou o prazo para tanto.*

3.7 - *Se a União, efetivamente tivesse a intenção de pleitear a aplicação da Súmula STF n. 271, ela deveria ter feito isso nos autos da própria ação judicial, e não depois de mais de 5 anos da data em que a decisão transitou em julgado.*

3.8 - *O intento do Fisco ofende, no mínimo, os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, além, é claro, da segurança jurídica, segundo o qual as decisões judiciais transitadas em julgado, são imutáveis.*

3.9 - *Desta forma, por não haver espaço nem lugar para esta pretensão do Fisco, devem ser considerados, para fins de apuração do montante do efetivo crédito, todos os valores pagos indevidamente, pela Requerente, desde o mês de fevereiro de 1999.*

Em conclusão reprisa suas alegações e finaliza formulando pedido como segue:

a) que seja dado provimento à presente manifestação de inconformidade para o fim de reconhecer como válidas as compensações efetuadas pela Requerente, através das PER/DCOMPs:

42649.48159.150508.1.3.57-2008,
13128.01452.150508.1.3.57.6312,
38723.24178.170608.1.3.57-4245,
39663.96316.150708.1.7.57-7626,
16536.46640.150808.1.3.57-8835,
32907.33292.180908.1.3.57-9712, e,
34571.48256.141008.1.3.57-0146,

as quais devem ser homologadas, já que, como comprovado, não há débitos da COFINS, no período considerado para fins de levantamento de créditos; e,

b) em havendo alguma dúvida quanto à veracidade do que foi e está sendo comprovado pela Requerente, que se determine a devolução dos autos deste processo administrativo à instância de origem, para que as autoridades fiscais realizem as diligências que julgarem necessárias.

Instruindo a Manifestação de Inconformidade, encontram-se cópias de: Contrato Social e documentos de identificação pessoal (fls. 397/415), Contrato Social da época dos fatos (fls. 416/442), Planilhas (fls. 443/490), Relação do Movimento de Vendas do mês de maio de 2003 (fls. 491/517).

Analisando as razões de defesa, a 11ª Turma da DRJ/RPO, assim ementou a sua decisão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/05/1999, 01/06/2000 a 31/01/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INDÉBITO. AÇÃO JUDICIAL.

Apresentada Declaração de Compensação com crédito originado de ação judicial, injustificável a pretensão da Interessada de não se submeter aos efeitos do tipo de ação proposta, previstos em Súmula Judicial, em relação a aspectos ausentes da discussão e da decisão transitada em julgado.

Decisão favorável à contribuinte proferida em mandado de segurança somente produz efeitos patrimoniais a partir da data do ajuizamento da ação, nos termos da Súmula STF 271.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/05/1999, 01/06/2000 a 31/01/2004

ÔNUS DA PROVA.

Nos pedidos de repetição de indébitos ou de ressarcimento de créditos, bem como na utilização de créditos em declaração de compensação, é da contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica a liquidez e certeza de seu direito creditório.

PROVA. MOMENTO.

A prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando não preenchidos os requisitos legais previstos para sua formulação, bem como quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o que requer o conhecimento e o provimento do recurso para reformar a decisão de origem, determinando-se, por consequência, que sejam homologados os créditos utilizados para fins de compensação, através dos PER/DCOMP's elencados no subitem 1.6 supra. Para tanto, reitera os mesmos argumentos expostos na sua defesa inicial, a saber:

a) pugna pela inaplicabilidade da Súmula 271 do STF frente à decisão proferida no julgamento do RE 585.235, sob a sistemática de Repercussão Geral, de observância obrigatória, nos termos do art. 62, do RICARF/2015, no sentido da possibilidade de compensação da COFINS paga indevidamente desde 01/02/1999, ante a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998, proferida pelo STF;

b) seja reconhecido o direito a exclusão da base de cálculo da COFINS, além das receitas financeiras, as receitas de vendas de produtos com tributação monofásica e/ou o regime de substituição tributária, conforme previsão do art. 1º, § 3º, III, da Lei nº 10.833/2003, de acordo com os cálculos trazidos na defesa inicial às fls. 443/490; e,

c) por fim, reitera o pedido de realização de diligência, com a finalidade de comprovar o montante das vendas dos produtos para os quais a incidência da COFINS se dá na forma "monofásica" ou de "substituição tributária", nas etapas anteriores.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Da admissibilidade:

A recorrente interpôs Recurso Voluntário em 03/04/2019 (fl.544), antes que o Acórdão de Manifestação de Inconformidade fosse encaminhado para ciência do contribuinte, dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em não havendo nenhuma preliminar passo de plano ao mérito.

II – Do mérito:***1. Da não aplicabilidade da súmula 271 do STF ao caso:***

Como relatado acima, na data de 02/07/1999, a recorrente ingressou com Mandado de Segurança nº 1999.71.08.004706-3, a qual foi julgada parcialmente procedente pelo STF (RE 384.527-6/RS), declarando a inexigibilidade da COFINS apurada com base no art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98 (fls.107/109), cujo trânsito em julgado se deu em 10/04/2006 (fl.111). Após o deferimento da habilitação, a recorrente então encaminhou Declarações de Compensação (transmitidas em 16/04/2008 – fls.03 e ss), com crédito de COFINS, relativo ao período de fev/1999 a mai/1999 e de jun/2000 a jan/2004, no valor total de R\$ 445.154,32.

Quando da análise dos respectivos créditos, foi emitido o Despacho Decisório DRF/NHO/Seort nº 400/2011 (fls.335/337), que reconheceu parcialmente o direito vindicado no valor de R\$ 140.285,01, sendo desconsideradas as competências para as quais os respectivos pagamentos/compensações foram anteriores a 02/07/1999, data em que a ação foi impetrada (fls. 320 e 321). Para justificar esse entendimento a autoridade da DRF invocou a Súmula 271 do STF: *“Concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria”*.

Tal entendimento foi mantido pela decisão da DRJ, sob os seguintes fundamentos a seguir transcritos:

Como se nota, a ação tinha por objeto apenas a declaração do direito a efetuar o recolhimento da Cofins nos termos da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, sem as alterações promovidas pela Lei nº 9.718, de 1998. Das peças que instruem os autos vê-se que a liminar foi indeferida (fls. 93), sentença negou a segurança (fls. 97), apelação teve provimento negado (fls. 98 e 106) e, no recurso extraordinário, foi parcialmente concedida a segurança, apenas no tocante ao alargamento da base de cálculo, por ter sido já declarada pelo STF a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 (fls. 108).

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Não consta, do pedido formulado na petição inicial, referência alguma ao período para o qual a Impetrante pretendeu exonerar-se da obrigatoriedade de recolher COFINS com as inovações da Lei nº 9.718/98. E, em sua Manifestação de Inconformidade, nada comprova a Interessada no sentido de que tenha sido objeto da discussão e de decisão judicial o período de abrangência da ilegalidade discutida judicialmente.

Nessas circunstâncias, ausente no título judicial menção à compensação e, muito menos, ao período de abrangência de eventual indébito decorrente da inconstitucionalidade declarada, bem como não comprovada pela Interessada que a questão do período e de prazos foi discutida no âmbito da ação judicial, não se identifica motivação para afastar o entendimento fiscal de aplicação da Súmula 271 do STF no sentido de que Concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria.

Dessa forma, com base no com base no Parecer Normativo COSIT nº 11, de 19 de dezembro de 2014, afastou o direito da contribuinte à compensação dos recolhimentos indevidos anteriores à data do ajuizamento do mandado de segurança.

Nesse ponto, desde a proposição da Manifestação de Inconformidade, a interessada questiona o cálculo do crédito e, ao abordar os Efeitos do Mandado de Segurança Impetrado, discorda da aplicação da Súmula 271, alegando efeito *ex tunc* da declaração de inconstitucionalidade pelo STF do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que alargou a base de cálculo da COFINS, e conclui que todos os valores recolhidos em decorrência do dispositivo ora inconstitucional, caracteriza-se como pagamento indevido, possibilitando a habilitação do crédito e a compensação dos valores indevidamente pagos, desde a publicação do dispositivo inconstitucional.

Com razão a recorrente nesse ponto. Vejamos.

Da análise dos autos verifica-se que a Súmula nº 271 do STF tem como suporte a decisão proferida no Agravo em Mandado de Segurança nº 31.690, relator Ministro Celso de Mello, 2ª Turma, julgado em 11/02/2014, cujo teor encontra-se identificado no sítio do Supremo Tribunal Federal, nos seguintes termos:

Impossibilidade de produzir efeitos patrimoniais retroativos em mandado de segurança Há a considerar, ainda, no que concerne ao pedido de concessão de "efeito retroativo a dezembro de 2011" ao benefício previdenciário ora questionado, que o entendimento consagrado pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que se mostra plenamente viável a utilização do mandado de segurança para veicular pretensão de conteúdo patrimonial, desde que a reparação pecuniária vindicada abranja período situado entre a data da impetração do "writ" e aquela em que se der o efetivo cumprimento da ordem mandamental. Isso significa, portanto, que efeitos patrimoniais produzidos em momento que precede a data da impetração do mandado de segurança não são

alcançados pela decisão que o concede, tal como prescreve a Lei 12.016/2009, cujo art. 14, § 4º, impõe essa limitação de ordem temporal ao destacar que "*O pagamento de vencimentos e vantagens pecuniárias assegurados em sentença concessiva de mandado de segurança a servidor público da administração direta ou autárquica federal, estadual e municipal somente será efetuado relativamente às prestações que se vencerem a contar da data do ajuizamento da inicial*". Na realidade, essa regra legal, que constitui reprodução do que se continha na Lei 5.029/1966 (art. 1º), nada mais reflete senão diretriz jurisprudencial consubstanciada na Súmula 271 desta Suprema Corte.

Da leitura da decisão proferida no Agravo em Mandado de Segurança nº 31.690 supracitada, conclui-se que o entendimento adotado pela DRJ acerca do alcance da súmula 271 tem suporte na jurisprudência do STF.

No entanto, oportuno ressaltar, que o Superior Tribunal de Justiça, ponderando o entendimento sedimentado na Súmula 271 do STF, que veda a concessão de efeitos patrimoniais pretéritos ao Mandado de Segurança, unificou o entendimento entre as turmas de direito público e admitiu a possibilidade de serem compensados os tributos pagos indevidamente antes da impetração do Mandado de Segurança, que reconheceu o direito à compensação, desde que ainda não atingidos pela prescrição, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO À COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO. SÚMULA 213 DO STJ. VALORES RECOLHIDOS ANTERIORMENTE À IMPETRAÇÃO NÃO ATINGIDOS PELA PRESCRIÇÃO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

1. O provimento alcançado em mandado de segurança que visa exclusivamente a declaração do direito à compensação tributária, nos termos da Súmula 213 do STJ, tem efeitos exclusivamente prospectivos, os quais somente serão sentidos posteriormente ao trânsito em julgado, quando da realização do efetivo encontro de contas, o qual está sujeito à fiscalização pela Administração Tributária.

2. **O reconhecimento do direito à compensação de eventuais indébitos recolhidos anteriormente à impetração ainda não atingidos pela prescrição não importa em produção de efeito patrimonial pretérito, vedado pela Súmula 271 do STF, visto que não há quantificação dos créditos a compensar e, por conseguinte, provimento condenatório em desfavor da Fazenda Pública à devolução de determinado valor, o qual deverá ser calculado posteriormente pelo contribuinte e pelo fisco no âmbito administrativo segundo o direito declarado judicialmente ao impetrante.**

3. Esta Corte Superior orienta que a impetração de mandado de segurança interrompe o prazo prescricional para o ajuizamento da ação de repetição de indébito, entendimento esse que, pela mesma *ratio decidendi*, permite concluir que tal interrupção também se opera para fins do exercício do direito à compensação declarado a ser exercido na esfera administrativa, de sorte que,

quando do encontro de contas, o contribuinte poderá aproveitar o valor referente a indébitos recolhidos nos cinco anos anteriores à data da impetração.

4. Embargos de divergência providos.

(EResp n. 1.770.495/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, julgado em 10/11/2021, DJe de 17/12/2021). (grifou-se)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DOS VALORES REFERENTES AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO ATINGIDOS PELA PRESCRIÇÃO (QUINQUÊNIO QUE ANTECEDE À IMPETRAÇÃO). POSSIBILIDADE.

1. A jurisprudência pacífica do STJ entende que a possibilidade de a sentença mandamental declarar o direito à compensação (ou creditamento), nos termos da Súmula 213/STJ, de créditos ainda não atingidos pela prescrição não implica concessão de efeitos patrimoniais pretéritos à impetração, de modo que, reconhecido o direito à compensação, a comprovação do indébito e efetiva compensação deverão ser pleiteadas no âmbito administrativo, respeitado o prazo prescricional quinquenal anterior ao ajuizamento do *mandamus*. Precedentes: AgInt nos EDcl no AREsp 1.793.224/MS, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/05/2021, DJe 06/05/2021; AgInt no REsp 1.209.315/MG, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/04/2021, DJe 27/04/2021; EDcl nos EDcl no REsp 1.215.773/RS, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 20/6/2014.

2. Agravo interno não provido.

(STJ - AgInt no REsp n. 1.911.513/RS, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16/8/2021, DJe de 18/8/2021)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PREQUESTIONAMENTO IMPLÍCITO. OCORRÊNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA. ADEQUAÇÃO. DIREITO À COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS TRIBUTÁRIOS NÃO ATINGIDOS PELA PRESCRIÇÃO. DECLARAÇÃO. POSSIBILIDADE.

1. "Ocorre prequestionamento implícito quando, a despeito da menção expressa aos dispositivos legais invocados, o Tribunal a quo emite juízo de valor acerca de questão jurídica deduzida no recurso especial" (AgInt no REsp 1878642/PB, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/11/2020, DJe 18/12/2020).

2. O provimento alcançado em mandado de segurança que visa exclusivamente a declaração do direito à compensação tributária (Súmula 213 do STJ) tem efeitos exclusivamente prospectivos, os quais somente serão sentidos posteriormente ao trânsito em julgado (art. 170-A do CTN), quando da realização do efetivo encontro de contas, o qual está sujeito à fiscalização pela administração tributária.

3. Para essa espécie de pretensão mandamental, o reconhecimento do direito à compensação de eventuais indébitos recolhidos anteriormente à impetração ainda não atingidos pela prescrição não importa em produção de efeito patrimonial pretérito, vedado pela Súmula 271 do STF, visto que não há quantificação dos créditos a compensar e, por conseguinte, provimento condenatório em desfavor da Fazenda Pública à devolução de determinado valor, o qual deverá ser calculado posteriormente pelo contribuinte e pelo fisco no âmbito administrativo segundo o direito declarado judicialmente ao impetrante.

4. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp n. 1.840.283/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 14/6/2021, DJe de 17/6/2021)

Ademais, o REsp 1.365.095/SP, julgado em 13/02/2019 pelo STJ, sob o rito dos recursos repetitivos, onde se discutiu o alcance das Súmulas 118 e 213, é possível depreender que o pedido de declaração do direito à compensação tributária está normalmente atrelado ao "*reconhecimento da ilegalidade ou da inconstitucionalidade da anterior exigência da exação*", ou seja, aos tributos indevidamente cobrados antes da impetração, não havendo razão jurídica para que, respeitada a prescrição, esses créditos não constem do provimento declaratório.

Destaca-se que o posicionamento de ambas as turmas do STJ, além de aproximar de uma interpretação autêntica, no sentido técnico do termo, mesmo que não seja vinculante, reflete um entendimento aprofundado do sistema jurídico e soluciona a questão controvertida nos autos e está em dissonância frontal com o posicionamento adotado pela DRJ.

Nesse sentido, cito a jurisprudência recente do CARF:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2004

MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRAZO PRESCRICIONAL DE CINCO ANOS DA PROPOSITURA.

O STJ já consolidou entendimento no sentido de que o mandado de segurança constitui instrumento adequado à declaração do direito à compensação do indébito recolhido em período anterior à impetração, observado o prazo prescricional de 5 (cinco) anos contados retroativamente a partir da data do ajuizamento da ação mandamental.

(Acórdão nº 9303-015.990 – CSRF/3ª Turma, Processo nº 11020.721112/2010-66, Rel. Conselheiro Vinicius Guimaraes, Sessão de 12 de setembro de 2024).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/1999

CRÉDITO RECONHECIDO EM MANDADO DE SEGURANÇA TRANSITADO EM JULGADO. INDÉBITO ANTERIOR À IMPETRAÇÃO DA MEDIDA. ALCANCE.

O reconhecimento do direito à compensação de eventuais indébitos recolhidos anteriormente à impetração ainda não atingidos pela prescrição não importa em produção de efeito patrimonial pretérito, vedado pela Súmula 271 do STF.

MANDADO DE SEGURANÇA. PRAZO PRESCRICIONAL. INTERRUÇÃO.

Impetração de mandado de segurança interrompe o prazo prescricional do direito à compensação declarado a ser exercido na esfera administrativa, de sorte que, quando do encontro de contas, o contribuinte poderá aproveitar o valor referente a indébitos recolhidos nos cinco anos anteriores à data da impetração.

(Acórdão nº 3201-012.378 – 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Processo nº 11065.724309/2011-11, Rel. Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Sessão de 27 de junho de 2025).

Portanto, considerando que a impetração de Mandado de Segurança interrompe o prazo prescricional para o ajuizamento da ação de repetição de indébito, entendimento esse que, pela mesma *ratio decidendi*, permite concluir que tal interrupção também se opera para fins do exercício do direito à compensação declarado a ser exercido na esfera administrativa, de sorte que, quando do encontro de contas, o contribuinte poderá aproveitar o valor referente a indébitos recolhidos nos cinco anos anteriores à data da impetração, conforme entendimento do STJ.

No caso posto, a interessada impetrou Mandado de Segurança em 02/07/1999. Após o trânsito em julgado do RE 384.527-9/RS, ocorrido em 10/04/2006 (fl.111), declarando inexigibilidade da COFINS apurada com base no art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, a interessada protocolou na data de 30/08/2006, o Pedido de Habilitação (fl.69), deferido em 28/11/2007 (Despacho DRF/NHO nº 392/2007 de fls.123/125), com o objetivo de compensar os valores recolhidos indevidamente do período de fevereiro/1999 a maio/1999 e junho/2000 a janeiro/2004. A partir de então, a recorrente procedeu com 14 Pedidos de Declarações de Compensação (Dcomp's), datadas de 12/2007 a 10/2008.

Dessa feita, a recorrente tem o direito de compensar os valores indevidamente recolhidos a título de COFINS, dos períodos de fevereiro/1999 a maio/1999, além do período de junho/2000 a jan/2004, considerado pela Autoridade Fiscal, desde que comprovado a sua certeza e liquidez.

2. Da exclusão da base de cálculo da COFINS, das receitas de vendas de produtos com tributação monofásica ou com substituição tributária:

Quanto a exclusão da base de cálculo da COFINS (Regime Cumulativo – empresa atacadista) das receitas obtidas com a venda de produtos sujeitos à tributação monofásica, como cigarros, bebidas, produtos de higiene pessoal e perfumaria e medicamentos.

Sobre o tema, consta do recurso os seguintes argumento de defesa:

3.2. - O Direito de Exclusão da Base de Cálculo da COFINS. das Receitas de Vendas de Produtos com Tributação na Fonte (monofásica ou com substituição tributária)

3.2.1 - Como já referido na parte inicial deste recurso voluntário, a Recorrente é uma empresa atacadista que comercializa, dentre outros, produtos provenientes da agricultura, cigarros, bebidas, produtos de higiene pessoal e perfumaria e medicamentos, para os quais a legislação da COFINS determina tratamento diferenciado, tributando-os na origem, por uma alíquota maior (tributação monofásica ou pelo sistema de substituição tributária).

3.2.2 - Dessa forma, relativamente a esses itens, ela não tem direito de crédito da COFINS no momento das suas aquisições e, por consequência, não os tributa nas saídas. Logo, para fins de apuração da base de cálculo da contribuição para a COFINS, do total das receitas de vendas, devem ser deduzidas as provenientes da comercialização desses produtos, tal como preconizado pelo art. 1º, § 3º, III, da Lei nº 10.833/2003.

3.2.3 - Ao elaborar a Manifestação de Inconformidade, a Recorrente tomou a cautela de elaborar elucidativas planilhas (fls. 443 a 490), informando com minucioso detalhamento, mês a mês, o montante das vendas de cigarros, das receitas com vendas de combustíveis, medicamentos, e das suas receitas tributáveis.

3.2.4 - Fazendo-se uma análise mais apurada de tudo o quanto consta dos autos deste processo administrativo, é possível afirmar que os Agentes Fiscais que elaboraram as planilhas de fls. 323 a 330 e 356 e 357 — para determinarem a base de cálculo da COFINS, em cada mês —, tomaram por base, tão somente, os balancetes mensais que foram entregues pela Recorrente, contendo todas as informações relativas ao período compreendido entre os meses de fevereiro de 1999 a janeiro de 2004 (fls. 140 a 319).

Sobre esse ponto, a decisão de primeira instância indeferiu o pleito, em razão da interessada não ter carreado os autos elementos que comprovem o crédito.

Oportuna a transcrição da decisão:

Outro ponto questionado na Manifestação de Inconformidade refere-se ao cálculo para apuração do crédito, mediante alegação de que a Base de Cálculo dos valores devidos seriam menores do que aquelas consideradas pela Autoridade da DRF.

Como relatado, na descrição da apuração do crédito, foi exposto no Despacho Decisório:

11. Os documentos que subsidiaram a análise do crédito foram obtidos no processo de habilitação nºs 13054.000533/2006-10, nos sistemas da RFB (Receita Federal do Brasil) e mediante o Termo nº 773/2011, no qual a empresa foi intimada a comprovar seu faturamento mensal no período pleiteado, assim entendido como sendo a receita da venda de mercadorias e serviços (fls. 126 a 319).

...

14. Os valores devidos de COFINS foram apurados aplicando-se a alíquota de 3% sobre o faturamento mensal recomposto, tal como definido pela decisão judicial, obtido através dos Balancetes Mensais - planilha à fl. 322. Os valores devidos encontram-se discriminados por período de apuração no Demonstrativo de Apuração de Débitos (fls. 323 a 326).

15. Já os valores pagos/compensados a título de contribuição para a COFINS (cód. 2172) foram obtidos nos sistemas da RFB e decorrem de pagamentos efetivados e/ou de compensações homologadas a partir da propositura da ação.

No Demonstrativo de Pagamentos às fls. 327 e 328 constam, discriminadamente por período de apuração, todos os valores considerados como pagos.

16. Foi efetuado o encontro de contas entre os valores pagos e os devidos dos respectivos períodos de apuração, e, posteriormente, atualizados pela SELIC até nov/2007, os saldos dos pagamentos em que os valores pagos/compensados foram superiores aos valores devidos, apurando-se o crédito de COFINS no total de R\$ 140.285,01 (cento e quarenta mil, duzentos e oitenta e cinco reais e um centavo). Ver Demonstrativo de Saldos de Pagamentos (fls. 329 e 330).

17. A divergência encontrada no valor do crédito de COFINS apurado por essa Fiscalização e o calculado pela contribuinte deve-se, principalmente, aos motivos a seguir expostos:

- a contribuinte considerou pagamentos efetuados anteriormente à propositura da ação, referentes às competências de fev/1999 a mai/1999;
- os valores devidos da contribuição são divergentes dos apurados no cálculo da RFB, os quais foram apurados com base nos documentos entregues pela contribuinte mediante intimação.

Dos excertos reproduzidos, depreende-se que a autoridade da DRF, verificando os Balancetes Mensais apresentados em atendimento a intimação, obteve as bases de cálculo da COFINS definida pela decisão judicial (sem a ampliação da Lei nº 9.718/98). A título de exemplo, reproduz-se excerto do demonstrativo de fl. 322:

Mês	Vendas a Vista	Vendas a Prazo	Rec e Serviços	Rec c/ cartões tel.	Desc. Concedidos	Devol. De Vendas	ICMS subst	BC
jun/00	8.741.388,16	3.025.085,07	37.176,65		59.449,09	70.278,54	52.940,88	11.620.982,27
jul/00	8.653.753,46	3.059.071,94	20.499,01		52.131,80	64.010,82	47.055,20	11.876.126,59
ago/00	8.747.348,81	3.414.658,79	16.866,80		58.612,20	94.526,28	47.362,82	11.978.373,10
set/00	8.961.897,01	2.876.252,41	16.269,87		54.705,59	70.869,39	44.574,29	11.684.200,02
out/00	8.419.100,08	3.225.405,53	15.080,39		54.342,11	81.166,03	46.330,08	11.477.747,18
nov/00	9.030.869,87	3.144.839,43	18.700,68		52.993,12	81.777,02	47.079,05	12.012.569,79
dez/00	12.258.534,12	3.654.408,84	14.894,44		60.578,75	118.385,45	50.776,42	15.697.893,78

E, em função de tais bases de cálculo, apurou os valores devidos das contribuições (fl. 323):

Demonstrativo de Apuração de Débitos										
CNPJ: 96.738.935/0001-49 Razão Social: COMERCIAL UNIDA DE CEREAIS LTDA										
Período de Apuração	Data de Vencimento	Moeda	Base de Cálculo / Base de Cálculo P ^{re} cedente	Alíquota (%)	Valor Apurado	Valor Retido na Fonte	Valor Devido	Data de Conversão	Unidade de Conversão	Valor Devido Convertido
Recetta: 2172 - Cofins - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL					Ano: 2000					
06/2000	14/07/2000	R\$	11.620.982,27	3,00	348.629,47	0,00	348.629,47			
							Referência: PADRÃO			
07/2000	15/08/2000	R\$	11.870.125,59	3,00	356.103,80	0,00	356.103,80			
							Referência: PADRÃO			
08/2000	15/09/2000	R\$	11.978.373,10	3,00	359.361,19	0,00	359.361,19			
							Referência: PADRÃO			
09/2000	13/10/2000	R\$	11.984.200,02	3,00	360.526,00	0,00	360.526,00			
							Referência: PADRÃO			
10/2000	14/11/2000	R\$	11.477.747,18	3,00	344.332,42	0,00	344.332,42			
							Referência: PADRÃO			
11/2000	15/12/2000	R\$	12.012.560,70	3,00	360.376,82	0,00	360.376,82			
							Referência: PADRÃO			
12/2000	15/01/2001	R\$	15.607.895,78	3,00	470.936,87	0,00	470.936,87			

E confrontou-os com as amortizações encontradas (pagamentos, compensação), fl. 327:

Demonstrativo de Pagamentos							
CNPJ: 96.738.935/0001-49 Razão Social: COMERCIAL UNIDA DE CEREAIS LTDA							
PA	Data de Arrecadação	Moeda	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do Darf	Saldo Total do Darf
							PA Vinculados
CNPJ do Darf: 96.738.935/0001-49							
2172 - Cofins - CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO SEGURIDADE SOCIAL							
Periodicidade - Mensal							
06/2000	14/07/2000	R\$	356.778,71	0,00	0,00	356.778,71	356.778,71
07/2000	15/08/2000	R\$	361.968,64	0,00	0,00	361.968,64	361.968,64
08/2000	15/09/2000	R\$	365.779,15	0,00	0,00	365.779,15	365.779,15
09/2000	13/10/2000	R\$	355.493,18	0,00	0,00	355.493,18	355.493,18
10/2000	14/11/2000	R\$	350.296,19	0,00	0,00	350.296,19	350.296,19
11/2000	15/12/2000	R\$	367.886,35	0,00	0,00	367.886,35	367.886,35
12/2000	15/01/2001	R\$	477.005,33	0,00	0,00	477.005,33	477.005,33

Desse confronto, apurou os saldos remanescentes (fl. 329):

Demonstrativo de Saldos de Pagamentos

CNPJ: 96.738.935/0001-49		Razão Social: COMERCIAL UNIDA DE CEREALIS LTDA						
PA	Data de Arrecadação	Moeda	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do Darf	Saldo Total do Darf	PA Vinculados
CNPJ do Darf: 96.738.935/0001-49								
2172 CORINS - CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO SEGURIDADE SOCIAL								
Créditos atualizados até 30/11/2007 em R\$								
Periodicidade - Mensal								
06/2000	14/07/2000	R\$	356.778,71	0,00	0,00	356.778,71	8.149,24	
Saldo Atualizado							17.817,49	
07/2000	15/08/2000	R\$	361.968,64	0,00	0,00	361.968,64	5.864,84	06/2000
Saldo Atualizado							12.740,19	
08/2000	15/09/2000	R\$	365.779,15	0,00	0,00	365.779,15	6.427,96	07/2000
Saldo Atualizado							13.885,03	
09/2000	13/10/2000	R\$	365.493,18	0,00	0,00	365.493,18	4.967,18	08/2000
Saldo Atualizado							10.605,52	
10/2000	14/11/2000	R\$	350.296,19	0,00	0,00	350.296,19	5.963,77	09/2000
Saldo Atualizado							12.732,64	
11/2000	15/12/2000	R\$	367.886,35	0,00	0,00	367.886,35	7.509,53	10/2000
Saldo Atualizado							15.942,73	
12/2000	15/01/2001	R\$	477.005,33	0,00	0,00	477.005,33	6.068,46	11/2000
Saldo Atualizado							12.806,27	

Já, do demonstrativo apresentado pela contribuinte à fl. 129, em atendimento à intimação, extrai-se excerto a seguir:

5. DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO								
NÚMERO DO PROCESSO JUDICIAL:		PROCESSO Nº 1999.71.08.004706-3		TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO:			COFINS	
PERÍODO DE APURAÇÃO	BASE DE CÁLCULO (Excluídas Outras Receitas)	ALÍQUOTA	VALOR DEVIDO (A)	VALOR PAGO (B)	Data de Pagamento das Guias	CRÉDITO ORIGINAL (A-B)	ATUALIZAÇÃO (%)	CRÉDITO ATUALIZADO
...								
jun/00	11.625.491,17	3,00%	348.764,34	356.778,71	14/07/2000	8.013,98	9.597,78	17.521,76
jul/00	11.850.521,59	3,00%	355.815,85	361.968,64	15/08/2000	6.152,99	7.213,15	13.366,14
ago/00	11.977.578,74	3,00%	359.327,36	365.779,15	15/09/2000	6.451,79	7.484,72	13.936,51
set/00	11.678.580,51	3,00%	350.357,40	355.583,18	15/10/2000	5.225,77	5.892,13	11.117,90
out/00	11.458.567,38	3,00%	344.057,01	350.296,19	14/11/2000	6.239,18	7.081,47	13.320,64
nov/00	12.004.809,77	3,00%	360.144,29	367.886,35	15/12/2000	7.742,06	8.694,33	16.436,39
dez/00	15.680.923,79	3,00%	470.408,11	477.005,33	15/01/2001	6.605,22	7.333,77	13.938,99
jan/01	11.676.781,35	3,00%	350.303,44	357.457,38	15/02/2001	7.153,94	7.870,05	15.024,03
fev/01	10.759.906,70	3,00%	323.997,20	328.343,09	15/03/2001	4.345,89	4.726,15	9.072,04
mar/01	13.239.987,66	3,00%	397.199,63	402.719,63	12/04/2001	5.520,00	5.937,31	11.457,31

Vê-se, a título de exemplo, que:

- para junho/2000, a base de cálculo da Cofins devida considerada no Despacho Decisório (R\$ 11.620.982,27, fls. 323) é até menor do que aquela indicada pela contribuinte em atendimento à intimação (R\$ 11.625.491,17, fls. 129), e o crédito original admitido no Despacho Decisório (R\$ 8.149,24, fls. 329) é superior àquele de R\$ 8.013,96 (fls. 129) apurado pela contribuinte.

- já para julho/2000, a base de cálculo de R\$ 11.870.126,59 (fls. 323) da Cofins devida indicada no Despacho Decisório é pouco superior àquele indicado pela contribuinte R\$ 11.860.521,59 (fls. 129).

A Fiscalização justifica que os valores considerados correspondem ao *faturamento mensal no período pleiteado, assim entendido como sendo a receita da venda de mercadorias e serviços (fls. 126 a 319), obtido através dos Balancetes Mensais - planilha à fl.322.*

Em sua Manifestação de Inconformidade a Interessada nada menciona acerca das diferenças apontadas pela Fiscalização no item 17, tópico segundo, do Despacho Decisório.

Mas, alega que as bases de cálculo indicadas pela Autoridade da DRF estariam incorretas porque teriam desconsiderado vendas de produtos submetidos a tratamentos diferenciados.

Ocorre que, **além de a alegada diferenciação relativamente a produtos vendidos não ter sido indicada pela própria contribuinte nas suas planilhas de fls. 129, não foi apresentada, na Manifestação de Inconformidade, prova documental alguma (a exemplo de Notas fiscais, elementos da escrituração etc.) que permitisse identificar e comprovar a existência de crédito superior àquele já admitido pela autoridade da DRF.**

Com efeito, a Manifestante reporta-se apenas a apresentação de Planilhas e requer realização de diligência para comprovação de suas alegações se necessário.

Contudo, **o reconhecimento de direito creditório exige a comprovação de sua certeza e liquidez.** Apenas a apresentação de planilhas não é hábil a permitir reconhecimento de crédito.

Recorde-se que a prova requerida em favor da pessoa jurídica consiste nos fatos registrados na escrituração e comprovados por documentos hábeis, conforme art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99):

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Como visto da legislação transcrita, necessária se faz a apresentação de elementos de escrituração acompanhada de documentação de suporte dos registros ali efetuados. Veja-se a jurisprudência:

REGISTROS CONTÁBEIS – Devem ser amparados por documentos hábeis, quais sejam, aqueles que tem os requisitos e qualidades indispensáveis para comprovar os lançamentos contábeis e produzir os efeitos jurídicos, sendo insuficiente para comprová-los simples declarações de técnico de contabilidade. [1º CC Ac. 103-20.008, DOU de 17/08/99]

Ressalte-se que o Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, prescreve a observância da guarda dos documentos que devem acobertar a escrituração, nos seguintes termos:

“Art. 195 – (omissis)

Parágrafo único – os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.”

Nesse mesmo diapasão são as disposições constantes do art. 4º do Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, tomado como base legal do artigo 264 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99):

Art. 4º. O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

E também as disposições do art. 37 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.”

Assim, necessária a apresentação dos elementos que comprovem cabalmente o crédito. E o ônus da tal comprovação é da contribuinte.

Pertinente registrar que a legislação tributária define a competência quanto à formação probatória nas relações jurídico-tributárias existentes entre o Fisco e a contribuinte.

É, inclusive, o que aponta a doutrina trazida abaixo:

“Deflui, também da máxima oficialidade o preceito do timbre instrutório que há de acompanhar o procedimento administrativo, entendendo-se por isso a circunstância de que a produção de provas e todas as demais providências para a averiguação dos fatos subjacentes cabem tanto ao Poder Público quanto à parte interessada. Por evidência que no plexo das disposições normativas é que vamos encontrar a quem compete realizar esta ou aquela prova: tomar esta ou aquela providência no sentido de atestar os acontecimentos. Alguns expedientes são, por natureza, privativos da Administração, enquanto outros só ao administrado quadra produzir. No feixe de tais contribuições reside o caráter instrutório do procedimento administrativo tributário e, com ele, a forma encontrada

pelo Direito para o esclarecimento dos fatos e subsequente controle da legalidade dos atos.

*De corolário, aparece o postulado sobranceiro da verdade material, como inspiração constante do procedimento administrativo, em geral, e tributário, em particular. Mais uma vez, nos defrontamos com traço singular ao procedimento administrativo, em cotejo com o judicial. Neste último, prepondera a norma da verdade formal, havendo o juiz de ater-se às provas trazidas ao processo civil. **No que atina à discussão que se opera perante os órgãos administrativos, há de sobrepor-se a verdade material, a autenticidade fática, mesmo em detrimento dos requisitos formais que as provas requeridas ou produzidas venham a revestir.**” (destaques acrescidos) (Carvalho, Paulo de Barros. Processo Administrativo Tributário – in Revista de Direito Tributário – p. 284)*

Particularmente acerca da restituição/compensação, o ônus da formação da prova do direito creditório foi atribuído legalmente à contribuinte, a fim de demonstrar a certeza e liquidez do pleito, nos termos do art. 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

Nesse sentido, veja-se a jurisprudência:

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - Nos pedidos de repetição de indébitos e de compensação é do contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório. (Acórdão nº 107-07684, de 16/06/2004).

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. (Acórdão nº 103-23.579, Sessão de 18/09/2008 - Publicado no D.O.U. nº 226 de 20/11/2008).

Prosseguindo, importante lembrar que a questão da apresentação de prova na fase do contencioso administrativo fiscal foi especificamente disciplinada no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, em seu art. 16, § 4º, diploma legal também aplicável aos processos de restituição/compensação, conforme disposto no art. 74, §11, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

E a respeito dos temas “prova”, “diligências” e “juntada de documentos”, dispõe especificamente o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e **as razões e provas que possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

*§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:** (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

*§ 5º **A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.** (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)” (destaques acrescidos)

Especificamente quanto à realização de diligências e perícias, ainda regulamenta referido diploma legal:

*Art. 18. A **autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias**, indeferindo as que considerar*

prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993)

§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

§ 2º. Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993)

§ 3º. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993) (destaques acrescidos)

Como visto, a legislação transcrita determina a apresentação da prova no momento da manifestação de inconformidade, admitida a dilação do prazo para formação de prova documental apenas quando: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, o que não restou demonstrado nestes autos.

Por outro lado, na solicitação de diligência e/ou perícia devem ser atendidos os requisitos previstos para sua formulação, sob pena de indeferimento, a teor do já citado art. 16, inciso IV, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

De fato, é condição para a formulação do pedido de realização de diligências e/ou perícias a exposição não só dos quesitos, mas também dos motivos que a justifiquem, de forma a consagrar outro princípio norteador da Administração Tributária, não menos importante, qual seja, o da economia processual.

Ademais, a adoção do procedimento de diligência e/ou perícia, acima mencionado, objetiva, única e tão-somente, dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente carreadas ao processo, não se prestando, portanto, a suprimir o encargo que cabe aos sujeitos ativo e passivo da relação tributária processual, quanto à formação da demonstração probatória que a cada um compete.

Portanto, incabível a realização de diligência ou perícia em se tratando de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade.

Conclui-se, pois, que as alegações apresentadas, não sendo acompanhadas das provas documentais, não são hábeis a permitir reconhecimento de direito creditório superior àquele já admitido pela autoridade da DRF.

Na peça recursal, mesmo sendo advertida pela decisão *a quo* da necessidade de elementos de prova a permitir identificar e comprovar a existência de crédito, dentre eles a respectiva Nota Fiscal, a fim de lastrear a sua escrituração fiscal, a contribuinte limita-se a afirmar que a escrita fiscal é elemento de prova válido no processo administrativo tributário e que não pode ser desprezada, pois reflete, efetivamente, a entrada por devolução das mercadorias nela indicada.

No entanto, a exemplo do citado art. 923, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99): “A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”.

Não é demais lembrar que nos pedidos de compensação ou de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação, pois “(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato²”, postura consentânea com o art. 36 da Lei nº 9.784/1999³, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. No mesmo sentido é a regra basilar extraída no inciso I do art. 373 do CPC.

Tal 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.”

Nesta toada, 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 (art. 170 do CTN).

² CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

³ Lei nº 9.784/1999 Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei. Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

No tocante ao pedido de diligência, há que se lembrar que a recorrente teve todas as oportunidades, no curso do contencioso administrativo, para trazer os elementos suficientes e necessários para comprovar seu direito creditório, sobretudo sua completa escrituração contábil fiscal e os documentos que a lastreiam, não se justificando, no presente caso, a realização de diligência para suprir carência probatória - uma vez que a diligência não se afigura como remédio processual para suprir injustificada omissão probatória, especialmente de provas documentais que já poderiam ter sido juntadas aos autos.

Atentando-se para o presente caso, não se vislumbra qualquer fundamento fático ou jurídico trazido pela recorrente capaz de alterar a conclusão em torno do direito ao crédito alcançada no despacho decisório e mantida pela decisão recorrida.

III – Do dispositivo:

Em face do exposto, voto por conhecer e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para que ultrapassada a matéria julgada, o processo retorne à unidade de origem, para apurar a certeza e liquidez do crédito e as respectivas compensações abrangendo o período de fevereiro a maio de 1999.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green