



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11065.914595/2009-91  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-004.477 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 21 de agosto de 2013  
**Matéria** COFINS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** TOP VISION CALÇADOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/05/2002

INDÉBITO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo durante a realização da diligência determinada pela Delegacia de Julgamento.

INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante na primeira instância administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento  
ao recurso.

Corintho Oliveira Machado - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 15/09/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Hécio Lafeté Reis, Juliano Eduardo Lirani, Jorge Victor Rodrigues e Corintho Oliveira Machado.

## Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase:

*Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra despacho decisório eletrônico emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo (DRF/NHO) que não homologou Declaração de Compensação (DCOMP) transmitida pela empresa acima identificada, na qual informa crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de PIS. Referido despacho aponta como motivo para a não homologação da compensação a inexistência de crédito disponível, uma vez que o pagamento efetuado por meio do DARF indicado, no valor de R\$ 16.041,92, já teria sido integralmente utilizado para quitar débito do próprio contribuinte.*

*No mérito, a interessada alega que teria ocorrido erro de fato, pois, embora afirme que não retificou suas declarações (DCTF, DIPJ e DACON) o pagamento a maior, no valor original de R\$ 174,45, teria sido reconhecido e registrado contabilmente, juntando cópias do comprovante de pagamento e de folha do seu livro razão na tentativa de comprovar suas alegações. Desta forma, conclui que deve ser revisto o "lançamento", pois entende que a decisão atacada estaria em dissonância com a verdade material.*

*Em face da existência de elementos indicadores da plausibilidade do erro de fato alegado na manifestação e considerando a insuficiência de comprovação da existência do crédito informado em DCOMP, o presente processo foi remetido em diligência à DRF jurisdicionante, nos termos dos art. 18 (com redação dada pela Lei 8.748/93) e art. 29 do decreto 70.235/1972, para análise e demonstração da composição da base de cálculo dos créditos referentes ao período de apuração em questão, devendo a DRF pronunciar-se a respeito da legitimidade dos referidos créditos e eventual saldo remanescente após os encontros de contas.*

*Em resposta à diligência solicitada, a DRF de origem analisou os esclarecimentos apresentados pela interessada e concluiu (vide item 5 do relatório) que os elementos apresentados foram insuficientes para comprovar a redução do valor devido e acrescenta que os valores escriturados no Balancete de Apuração induzem justamente ao contrário, que não foram*

*computadas na base de cálculo da contribuição a totalidade das receitas auferidas, dentre as quais as receitas financeiras, no valor de R\$ 7.191,13, conforme os valores escriturados no Balancete de Apuração, sendo-lhes atribuída a classificação "Receita Tributada à Alíquota Zero". Aponta que conforme o disposto nos artigos 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, então vigente, toda receita auferida pela pessoa jurídica, independentemente de sua natureza ou classificação contábil, submetia-se à tributação pela COFINS e pelo PIS.*

*Desta forma, após demonstrar a recomposição da base de cálculo da contribuição, a fiscalização apurou um valor original de R\$ 47.298,35 a recolher, concluindo então que o pagamento (crédito) informado na DCOMP teria sido totalmente utilizado, corroborando o Despacho Decisório Eletrônico.*

*Após ciência do resultado da diligência, a interessada novamente se manifestou no sentido de defender seu procedimento adotado, argumentando que o crédito utilizado teria suporte em decisão proferida pelo STF, que declarou inconstitucional o alargamento da base de cálculo daquela contribuição realizada pela Lei nº 9.718/98. Após transcrever a supracitada decisão do STF, acrescenta que esta deveria ser seguida pela administração pública, com base no art. 26-A da Lei nº 11.941/09.*

*Reitera os pedidos feitos na manifestação de inconformidade original, e requer, assim, o reconhecido o crédito pretendido e a homologação da compensação efetuada.*

A DRJ em PORTO ALEGRE/RS julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, ficando a ementa do acórdão com a seguinte dicção:

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

*Período de apuração: 01/05/2002 a 30/05/2002*

*ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Deve ser afastada a aplicação do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998, tendo em vista que o diploma legal em análise foi julgado inconstitucional em decisão definitiva do plenário do STF (art. 59 do Decreto nº 7.574/2011) e houve sua expressa revogação pelo art. 79 da Lei nº 11.941/2009. Em observância ao art. 26-A, §6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, reconhece-se o crédito advindo de recolhimento efetuado sobre receitas financeiras, que não se enquadrem no conceito de faturamento, adotado pela Lei complementar nº 70, de 1991.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. NÃO COMPROVAÇÃO EFEITO.*

*A falta de comprovação do crédito objeto da Declaração de Compensação apresentada impossibilita a homologação das compensações declaradas.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório não Reconhecido*

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, no qual sustenta basicamente os mesmos argumentos esgrimidos na peça vestibular e manifestação pós diligência, inovando ao final, ao mencionar que *a apuração por ele efetuada se dera pelo regime de caixa e não pelo regime de competência*. Ao final requer a validação do crédito pretendido e da compensação realizada.

Ato seguido, a Repartição de origem encaminhou os presentes autos para apreciação do órgão julgador de segundo grau.

Relatados, passo a votar.

## Voto

Conselheiro Corinho Oliveira Machado, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, passo à apreciação do apelo.

O argumento de que a apuração efetuada pela recorrente se dera pelo regime de caixa e não pelo regime de competência é extemporâneo, precluso e carente de demonstração. Assim é que nada de relevante veio aos autos desde a decisão recorrida, que mostrou-se irretocável em seus fundamentos de fato e de direito, e bem por isso deve ser ratificada nesta segunda instância, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99.<sup>1</sup>

Releva, outrossim, complementarmente trazer a lume parte de decisão deste Colegiado, desfavorável à pretensão da mesma recorrente, em sessão de julho do corrente,

---

<sup>1</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses; (...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato. (...)

processo nº 11065.914601/2009-18, que tratava da mesma matéria deste contencioso, em que o eminente relator Hécio Lafeté Reis brilhantemente assim se manifestou:

*Conforme acima relatado, restou controvertida nesta instância apenas a existência ou não do direito creditório reclamado, uma vez que a exclusão das receitas financeiras da base de cálculo, decorrente da inconstitucionalidade já declarada pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF), já fora acolhida pela autoridade julgadora de primeira instância.*

*Primeiramente, o Recorrente alega que, com base na autorização prevista no art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002<sup>2</sup>, ele teria calculado a contribuição pelo regime de caixa, decorrendo daí a divergência na apuração por ele efetuada e a realizada pela Fiscalização.*

*O cálculo da contribuição com base no regime de caixa já se encontrava autorizado pelo art. 2º da IN SRF nº 104, de 24 de agosto de 1998, aplicando-se, portanto, à contribuição apurada em setembro de 2002, que corresponde ao período sob análise nestes autos.*

*Segundo o Recorrente, essa particularidade (apuração pelo regime de caixa) encontrar-se-ia comprovada desde a Manifestação de Inconformidade.*

*Contudo, compulsando os autos, não se constata da Manifestação de Inconformidade, nem de seus anexos, nem mesmo da Manifestação de Inconformidade Complementar, que o contribuinte tivesse comprovado ou alegado tal condição. Conforme o julgador de primeira instância já havia atestado, o então Manifestante não se insurgira quanto aos cálculos efetuados na diligência fiscal, restringindo-se sua contrariedade à inclusão das receitas financeiras na base de cálculo da contribuição.*

*Tem-se por definitiva, portanto, a questão relativa aos cálculos efetuados pela Fiscalização em procedimento de diligência por falta de expressa impugnação por parte do interessado, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>3</sup>, configurando-se a preclusão processual, pelo fato de os argumentos terem sido apresentados em momento posterior ao definido na legislação processual administrativa.*

*Além disso, ainda que se superasse a preclusão, nos termos do parágrafo único do art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, assim como do art. 2º da IN SRF nº 104, de 24 de agosto de 1998, para se valer do regime de caixa*

<sup>2</sup> Art. 14. As pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido poderão adotar o regime de caixa para fins da incidência do PIS/Pasep e da Cofins. Parágrafo único. A adoção do regime de caixa, de acordo com o caput, está condicionada à adoção do mesmo critério em relação ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

<sup>3</sup> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

*na apuração da Cofins e da contribuição para o PIS, o sujeito passivo deveria ser optante pelo lucro presumido na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), condição essa não satisfeita, pois, de acordo com a página 4 do PER/DCOMP, o débito de IRPJ que se pretendia compensar fora calculado sobre o lucro real (estimativa mensal), inexistindo outro elemento de prova nos autos que infirme tal constatação.*

*Nesse sentido, além do fato de a discussão da matéria já ter se tornado definitiva na esfera administrativa por ausência de expressa contestação, não assiste razão ao Recorrente ao alegar o direito à apuração da contribuição com base no regime de caixa, tendo em vista tanto a falta de prova de tal alegação, quanto o não preenchimento dos requisitos para essa opção.*

*No que tange à alegação do Recorrente de que o pagamento da contribuição devida em setembro de 2002 já se encontrava homologado tacitamente, desde setembro de 2007, em razão do que a apuração por ele efetuada já havia se tornado definitiva, não sendo passível de revisão por parte da Fazenda Pública, há que se ressaltar que, se de um lado tal argumento lhe favorece, de outro, vai de encontro a seus argumentos de defesa.*

*Não obstante tal matéria relativa à decadência não ter sido apresentada na instância anterior, por se tratar de matéria de ordem pública, ela deve ser apreciada neste julgamento.*

*Efetivamente, na data da realização da diligência requerida pela Delegacia de Julgamento (19/9/2011), o pagamento efetuado relativo à contribuição devida em setembro de 2002 já se encontrava homologado tacitamente. Contudo, a repartição de origem, a par dos recálculos efetuados, não pretendeu exigir do sujeito passivo a diferença de tributo então apurada, tendo procedido ao exame da base de cálculo justamente para verificar se o direito creditório pleiteado encontrar-se-ia confirmado na escrituração contábil-fiscal, tudo em conformidade com o regramento do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996<sup>4</sup>.*

*Tal verificação é condição inerente ao procedimento de homologação dos pleitos da espécie, sem o qual, não se poderia confirmar o que fora declarado pelo interessado.*

*Efetuada o cálculo da contribuição devida, com base na escrituração contábil-fiscal, cujo valor apurado fora confrontado com o pagamento efetuado pelo sujeito passivo, concluiu a Fiscalização pela inexistência do crédito declarado, situação essa que remanesceu mesmo após a exclusão das*

---

<sup>4</sup> Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.<sup>5</sup> (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

*receitas financeiras da base de cálculo procedida pela Delegacia de Julgamento.*

*Além da inexistência de prova infirmativa dos resultados da diligência realizada, tem-se que a DCTF retificadora, manejada para possibilitar “a abertura” do crédito informado na PER/DCOMP”, conforme o próprio Recorrente alegara, não produziu nenhum efeito, pois, na data de sua transmissão (28/10/2009), o pagamento efetuado relativo à contribuição devida em setembro de 2002 já se encontrava homologado tacitamente, não sendo mais passível de alteração, conforme o próprio Recorrente atestara.*

*Aqui, vale destacar que a alegação de que a controvérsia presente nos autos se restringiria à incidência ou não da contribuição sobre receitas financeiras, não abarcando a discussão sobre os cálculos efetuados na apuração da contribuição, se mostra desfavorável à defesa do Recorrente, pois, nessa situação, uma vez descabida a retificação da DCTF, conforme acima apontado, tem-se que todos os dados declarados em sua DCTF original deverão prevalecer, desfavorecendo de todo o seu pleito, pois, foi com base nesses dados declarados que se emitiu o despacho decisório denegatório do direito creditório sobre o qual se controverte nos autos.*

*Conforme já dito, mesmo após a exclusão das receitas financeiras da base de cálculo da contribuição, o pagamento efetuado não foi suficiente para quitar o débito apurado.*

*Nesse sentido, constata-se que todos os argumentos de defesa do Recorrente não encontram respaldo nos elementos fáticos presentes nos autos, nem na legislação tributária aplicável, não se estendendo ao presente caso o teor de outras decisões tomadas pela mesma Delegacia de Julgamento, por se tratar de elementos fáticos outros não coincidentes com os presentes nestes autos.*

*Vale ressaltar, portanto, que o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo durante a realização da diligência requerida pela DRJ Porto Alegre/RS.*

*Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972<sup>5</sup>, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), aplicável na discussão de*

<sup>5</sup> 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)

*processos envolvendo compensação tributária, cabe ao impugnante o ônus da prova de suas alegações contrapostas à decisão de não homologação baseada em ampla auditoria fiscal.*

*Em seu Recurso Voluntário, quando já poderia ter robustecido sua defesa com a demonstração do erro alegado e a apresentação de elementos de prova hábeis e idôneos que infirmasse os cálculos da Fiscalização, o contribuinte nada traz aos autos.*

Posto isso, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2013.

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

---

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

(...)

§ 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) (Produção de efeito)

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

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

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

§ 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) (Produção de efeito)

§ 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) (Produção de efeito)

Processo nº 11065.914595/2009-91  
Acórdão n.º **3803-004.477**

**S3-TE03**  
Fl. 6

---

CÓPIA