



<b>Processo nº</b>	11516.720523/2017-39
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3302-014.725 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	25 de julho de 2024
<b>Recorrente</b>	ENGITA CONSTRUCOES LTDA - EPP
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

**DIREITO CREDITÓRIO. PROVA.**

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação. Faltando ao conjunto probatório carreado aos autos pela interessada elemento que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.

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)

Lazaro Antonio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

## **Relatório**

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até o presente momento, adoto como parte do meu relato, o relatório do acórdão nº 06-60.543 - 5ª Turma da DRJ/CTA:

Trata-se de manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório de 15/05/2017 (f. 524-533) que indeferiu o direito creditório de COFINS vinculado ao mercado interno, no valor de R\$ 2.221.386,43, referente ao 1º trimestre de 2013,

contido no Pedido de Ressarcimento Eletrônico (PER) 34539.54431.050716.1.1.11-0974, e da não homologação das compensações vinculadas a esse PER, em decorrência da inexistência de crédito a ser resarcido.

O despacho decisório informa, em síntese, que:

- A interessada fez, para o ano calendário de 2013, a opção de tributar o IRPJ com base no Lucro Presumido. Não podendo, portanto, apurar a COFINS pela sistemática da não-cumulatividade.
- Informa a fiscalização que não existe comando judicial a amparar o procedimento adotado pela interessada nas declarações sob análise.
- Afirma a fiscalização que é evidente a falsidade cometida nas declarações sob exame, pois, diante dos fatos, é injustificável o procedimento adotado pela pessoa jurídica, de apresentar uma declaração de compensação vinculada a um crédito que sabia ser inexistente, vez que apura a COFINS no regime cumulativo e o pedido de ressarcimento, neste caso, só seria possível para contribuintes submetidos à sistemática não cumulativa. Ademais, o responsável pelo preenchimento do PER e das Dcomp informou “LUCRO REAL”, no campo “Forma de Tributação no Período”, quando, de fato, a pessoa jurídica era optante pelo LUCRO PRESUMIDO. Além disso, A incoerência fica ainda mais evidente quando se verifica que, entre os débitos que a pessoa jurídica declarou estar compensando com supostos créditos de COFINS apurados na sistemática não cumulativa, estão o IRPJ e a CSLL devidos por optantes do Lucro Presumido (códigos de receita 2089 e 2372), os quais estão, como já dito, submetidos à sistemática cumulativa de apuração, na qual inexiste apuração de créditos.
- Como consequência da não homologação das Dcomp vinculadas ao PER analisado neste processo, foi lavrado auto de infração para exigência de multa isolada, formalizado nos autos do processo 11516.721786/2017-65.

#### Da Manifestação de Inconformidade

O sujeito passivo tomou ciência, via postal, do despacho decisório em 25/05/2017 e apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade em 05/06/2017, f. 561-564, e a reapresentou em 16/06/2017, f. 610-614, onde sustenta as alegações sintetizadas a seguir.

- Alega que se equivocou ao preencher o PER nº 34539.54431.050716.1.1.11-0974, onde informou a utilização do crédito de COFINS - Mercado Interno - relativo ao 1º Trimestre de 2013, na verdade, tratava-se de crédito de PIS/COFINS em função da constitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por incluir no conceito de faturamento outras receitas além das advindas de vendas e serviços. Isto, com base no julgamento do recurso nº 240.785 que declarou constitucional os fundamentos da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS. Ainda, a modificação legal foi declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, conforme julgamento dos recursos extraordinários nº 357950, 390840, 358273 e 346084.
- Aduz que restou consignada a impossibilidade de o agente econômico faturar os tributos, pois o valor arrecadado a título de ICMS, embutido no preço do produto vendido, constitui mero repasse do ônus tributário, porquanto receita pública destinada ao erário, o que impossibilita a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, haja vista dissonância do imposto com o conceito de faturamento.
- Informa que o Ministro Marco Aurélio, do STF, salienta que quem fatura receita advinda de ICMS é o Estado e não o contribuinte. Aliás, a inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições sociais leva à inevitável consequência de obrigação do contribuinte a arrecadar tributo apurado sobre valores que nem mesmo lhe pertencem, constituindo receita de terceiros, o que é inaceitável.

- Destarte, conclui-se que nem mesmo as Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03 (art. 1º, § 1º) podem restringir a regra de competência constitucional, na medida em que, ao atribuir como base de cálculo do PIS e da COFINS o faturamento mensal (sinônimo de receita bruta, nos termos do STF), assim entendido o total das receitas próprias auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, não pode atingir receitas que não pertencem ao contribuinte, como é o caso do ICMS.

- Por fim requer que seja acolhida a presente manifestação para:

a) Correção do PERCOMP n.º 34539.54431.050716.1.1.11-0974 e DCOMPs 26438.12765.110716.1.3.11-9013, 12912.86581260716.1.3.11-3375,

41097.88566.290716.1.3.11-8363 e 26429.93164.140317.1.3.11-5257, onde foi informada incorretamente a compensação dos débitos elencados com o Despacho Decisório 356/EAC-2/SEORT/DRFFNS/SC e Processo de n.º 11516.720523/2017-39 para compensação de créditos de PIS/COFINS pagos indevidamente, conforme demonstrado anteriormente;

b) Direito ao crédito da PIS e COFINS sobre a inclusão do ICMS em sua respectiva base de cálculo, com base no julgamento do recurso n.º 240.785, declarou inconstitucional os fundamentos da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS com efeito sobre o PIS;

c) Determinação do campo específico na DCTF para o lançamento do respectivo crédito, uma vez que não existe previsão no formulário eletrônico para tal situação.

É o relatório.

A decisão da qual foi retirado o relatório acima, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, recebendo a decisão a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

**PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. INCONSTITUCIONALIDADE.**

Em matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo STF, em sede de julgamento de processos nos quais foi admitida a repercussão geral, as unidades da RFB devem reproduzir o entendimento adotado apenas quando se tratar de decisões definitivas de mérito e somente após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

**TRIBUTO. PAGAMENTO INDEVIDO OU À MAIOR. RESTITUIÇÃO. RECONHECIMENTO. REQUISITOS.**

A repetição de pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido em face da legislação aplicável ou das circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido deve ser realizada por meio de Pedido de Restituição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão acima mencionada a contribuinte interpor recurso voluntário, onde reprisa as alegações trazidas em manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

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

Conforme acima relatado, trata-se de manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório de 15/05/2017 (f. 524-533) que indeferiu o direito creditório de COFINS vinculado ao mercado interno, no valor de R\$ 2.221.386,43, referente ao 1º trimestre de 2013, contido no Pedido de Ressarcimento Eletrônico (PER) 34539.54431.050716.1.1.11-0974, e da não homologação das compensações vinculadas a esse PER, em decorrência da inexistência de crédito a ser resarcido.

Para a recorrente existiria em seu favor créditos relacionados à declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, motivo pelo qual realizou o PER acompanhado de DCOMPs.

Cita para tanto a decisão proferida pelo STF no RE 574.706, sob a sistemática da repercussão geral, que decidiu no sentido de que o ICMS não deveria compor a base de cálculo das mencionadas contribuições.

Pois bem. Em que pese haver, em tese, direito a suposto crédito observado pela inclusão indevida do imposto na base de cálculo das contribuições em comente, verifica-se que a negativa do suposto direito passa pela falta de comprovação deste por parte da contribuinte recorrente.

Observe-se o que diz trecho da decisão recorrida:

Além disso, é oportuno observar que não há nos autos qualquer prova de que a manifestante tivesse direito às referidas exclusões. Em outros termos, não basta indicar os argumentos jurídicos que seriam o fundamento legal do direito à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, mas deve a interessada, adicionalmente, demonstrar contabilmente e documentalmente o valor correspondente às contribuições para o PIS e COFINS que foi paga sobre o ICMS, que teria feito parte de sua base de cálculo. No entanto, a impugnante nada apresentou de prova para comprovar a alegação, como também não apresentou nenhum demonstrativo contendo as bases de cálculo que considera corretas.

Isso porque as alegações devem ser acompanhadas de prova documental, a fim de dar sustentação à contestação realizada. Por isso, ainda que houvesse a manifestação da Procuradoria acerca de julgado do STF declarando a inconstitucionalidade do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, mesmo assim não seria possível lhe conceder o direito à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições. Afinal, é obrigação da impugnante trazer aos autos o direito em que se fundamenta e as provas que possuir. É o que determina o art. 16, III, do Decreto-lei nº 70.235/1972.

A decisão recorrida está correta. Isso se deve ao fato de que, para comprovar a liquidez e certeza do suposto direito, é fundamental que isso seja demonstrado por meio da escrituração contábil e fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, como o livro diário, razão e notas fiscais de aquisição de mercadorias.

No caso em questão, a Recorrente não apresentou qualquer documentação contábil ou fiscal capaz de comprovar a origem do crédito apurado. Todos os documentos incluídos nos autos, como a DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) e o PER/DCOMP (Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação), não demonstram a origem do crédito pretendido pelo contribuinte. Além disso, no recurso voluntário, a Recorrente não trouxe documentos que evidenciassem a origem do crédito.

Com relação à prova dos fatos e ao ônus da prova, os artigos 36 da Lei nº 9.784/99 e 373, inciso I, do Código de Processo Civil estabelecem que cabe à Recorrente, como autora do processo administrativo, o ônus de demonstrar o direito que está pleiteando.

Art. 36 da Lei nº 9.784/99.

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. 373 do Código de Processo Civil.

O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

É relevante destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado sobre a divisão do ônus da prova:

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

Pela ausência de apresentação de qualquer elemento que poderia modificar ou extinguir a decisão de primeira instância, a mesma deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos. Portanto, peço vênia para adotá-la como razão de decidir.

Dante do exposto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Este é o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.