



<b>Processo nº</b>	13002.000520/2008-18
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3302-010.063 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	18 de novembro de 2020
<b>Recorrente</b>	CENTRO CLÍNICO CANOAS LTDA.
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1999

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NOVO DESPACHO DECISÓRIO. PRAZO INAPLICÁVEL.

Não há que se falar em homologação tácita quando o despacho decisório é exarado dentro do prazo de cinco anos da apresentação da declaração de compensação. Também não ocorre homologação tácita quando novo despacho decisório é exarado em cumprimento a decisão proferida no curso do contencioso administrativo.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do direito creditório a ser compensado. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida; no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente), Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Walker Araújo, Corintha Oliveira Machado, Denise Madalena Green, Raphael Madeira Abad, Vinícius Guimarães.

## Relatório

Por bem retratar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

Em homenagem ao princípio da economia processual, abaixo são reproduzidos os fatos relatados no Despacho Decisório nº 0893/2014 (íntegra, fls. 412/414):

### Relatório

2. Analisa-se, neste processo, a Declaração de Compensação apresentada pelo contribuinte (fls. 02 a 08), relativa a crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de PIS (código 8109), com data de encerramento dos períodos de apuração em 30/06/1999, 31/07/1999 e 31/08/1999.

### Análise

3. O contribuinte acima identificado apresentou, em 10/04/2008, a declaração de compensação em formulário papel (fls. 02 a 08), referente a pagamento indevido ou a maior de PIS (código 8109).

4. Em 20/05/2008 foi emitido o Parecer DRF/NHO/Seort nº 184/2008 e Despacho Decisório que não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações efetuadas (fls. 37 a 41).

5. Inconformado, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 15/07/2008 (fls. 51 a 60).

6. Em 04/06/2009, foi proferido o Acórdão nº 10-19.737 da 2<sup>a</sup> Turma da DRJ/POA, onde a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, sendo indeferido o pedido de restituição e não homologadas as compensações pleiteadas (fls. 87 a 89).

7. Em 09/09/2009, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais- CARF (fls. 93 a 112).

8. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais proferiu, em 29/04/2010, o Acórdão n.º 3801-00.414 da 1<sup>a</sup> Turma Especial, negando provimento ao recurso voluntário interposto, não reconhecendo o direito creditório e não homologando as compensações (fls. 277 a 282).

9. O contribuinte, inconformado com o teor do acórdão mencionado acima, interpôs Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais em 26/11/2010 (fls. 288 a 306).

10. Em 15/08/2013, foi proferido o Acórdão nº 9303-002.406 da 3<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, dando provimento ao recurso especial e determinando o retorno dos autos à origem para análise do mérito do pedido (fls. 370 a 372).

No intuito de dar cumprimento à decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a unidade jurisdicionante procedeu à intimação da Interessada, para que esta prestasse esclarecimentos e apresentasse documentação comprobatória do crédito vindicado (veja-se Termo de Intimação Fiscal nº 386/2014, fls. 407/408).

Em face do não atendimento à intimação formulada pela autoridade fiscal, foi emitido o Despacho Decisório nº 0893/2014, o qual NÃO RECONHECE O DIREITO CREDITÓRIO postulado e, por decorrência, NÃO HOMOLOGA as compensações vinculadas a esse crédito (fls. 412/414).

A Contribuinte foi devidamente cientificada desse despacho decisório em 20/11/2014 (fls. 421/424). Não resignada, apresentou, em 18/12/2014, manifestação de inconformidade (fls. 426 e seguintes), para alegar, em síntese, o que se segue:

- O crédito pleiteado decorre da inclusão indevida, nas bases de cálculo do Pis, de valores que deveriam ser deduzidos, quais sejam: custos assistenciais decorrentes de utilização, pelos beneficiários, da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se nesse total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora, atendidos a título de responsabilidade assumida.
- Embora na data da compensação não houvesse previsão expressa para essas deduções, elas já eram previstas por força do art. 3º, § 9º, III, da lei nº 9.718/98, que autorizava a dedução de valores referentes às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos e efetivamente pagos.

- Posteriormente, a Lei nº 12.873/2013 incluiu o parágrafo 9º-A ao art. 3º da Lei nº 9.718/98, esclarecendo expressamente que o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, de que trata o art. 3º, § 9º, III, da lei nº 9.718/98 refere-se ao total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida.
- Uma vez que o § 9º-A, art. 3º da Lei nº 9.718/98 tem caráter interpretativo, faz-se necessário reconhecer sua aplicação retroativa, conforme estabelece o art. 106, inc. I do CTN.
- Portanto, resta cabalmente demonstrado o direito aos créditos objeto da compensação.
- Ao fim, requer:
  - a) seja recebida e provida a presente Manifestação de Inconformidade, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário objeto do pedido de compensação, com base no art. 74, § 11, da Lei nº 9.430/96 c/c art. 151, III, do CTN, pelos fundamentos trazidos no corpo desta peça;
  - b) no mérito, seja reconhecido que o direito creditório da Manifestante permanece hígido, homologando-se, assim, as compensações objeto da presente Manifestação de Inconformidade.

A 1<sup>a</sup> Turma da DRJ em Belo Horizonte julgou improcedente a manifestação de inconformidade, pois entendeu que não restou comprovada a certeza e liquidez do direito creditório postulado.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual sustenta, em síntese,

- (i) em preliminar, ocorrência de homologação tácita da declaração de compensação;
- (ii) no mérito, legitimidade do direito creditório postulado.

Em momento posterior, o sujeito passivo apresentou a petição às fls. 534 a 537, na qual requer “a homologação do crédito tributário em epígrafe, com base na aplicação retroativa do permissivo legal contido no §9º, inciso III c/c 9º-A do artigo 3º da Lei nº 9.718/98”.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

Em sede recursal, foram trazidas as seguintes matérias:

- I- em preliminar, ocorrência de homologação tácita da compensação litigiosa;
- II- no mérito, legitimidade do direito creditório postulado.

Passo à análise das matérias.

## I – Preliminar

O sujeito passivo defende que ocorreu o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data da entrega da declaração de compensação, para que a autoridade fiscal pudesse se manifestação sobre a compensação formulada. Nesse contexto, a recorrente assinala que a compensação foi apresentada em 10/04/2008 e o despacho decisório, apreciando a compensação, foi notificado em 20/11/2014, ou seja, após o prazo de cinco anos de que trata o art. 74, §5º da Lei nº. 9.430/96, fato que implica a homologação tácita da compensação declarada.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Compulsando os autos, observa-se que a autoridade administrativa se pronunciou sobre a compensação litigiosa em 20/05/2008, através do despacho decisório à fl. 41, cientificado ao sujeito passivo em 16/06/2008 - vide aviso de recebimento à fl. 48 -, ou seja, dentro do prazo de cinco anos contados da data da entrega da declaração de compensação – 10/04/2008, conforme declaração à fl. 2.

Após a decisão administrativa, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, instaurando o contencioso administrativo, ocorrendo, como visto no relatório, diversas etapas de julgamento, culminando com a decisão da 3<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº. 9303-002.406, julgado na sessão de 15/08/2013, dando provimento ao recurso especial e determinando o retorno dos autos à origem para análise do mérito do pedido.

Como resposta, a Unidade de Origem examinou o mérito da compensação declarada, tendo emitido, ao final, o Despacho Decisório nº 0893/2014 (fls. 412 a 414), em 07/10/2014, com ciência em 20/11/2014, o qual não homologou a compensação, tendo em vista que, mesmo intimado, o sujeito passivo não apresentou documentação comprobatória do crédito postulado.

Como se vê, esta última decisão administrativa não consiste na primeira decisão sobre a compensação litigiosa, declarada em 10/04/2008. Trata-se de nova decisão, prolatada após regular desenvolvimento do contencioso administrativo, durante o qual a análise da declaração de compensação formulada estava a cargo dos tribunais administrativos – primeiramente, a DRJ; depois, a Turma Especial da 3<sup>a</sup> Sessão do CARF e a CSRF -, não da Administração Tributária: daí não fazer qualquer sentido contar, contra a Administração, prazo para homologação de compensação que não está sob sua análise.

Observe-se, a propósito, que o tempo total que a Administração Tributária levou para analisar a declaração de compensação – considerando, obviamente, a fase em que o processo estava sob a sua competência – foi menor do que dois anos: pouco mais de dois meses, da entrega da declaração de compensação, para exarar o primeiro despacho decisório; pouco mais de um ano, após a decisão da CSRF, para proferir nova decisão analisando o mérito da compensação.

Assim, não merece acolhida o argumento da recorrente, não havendo que se falar em homologação tácita. Com efeito, no caso dos autos, o primeiro despacho decisório se deu dentro do prazo de cinco anos para a homologação das compensações e o segundo despacho se deu em menos de cinco anos da decisão da 3<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior, determinando o retorno dos autos à origem para análise do mérito da compensação.

## II – Mérito

O sujeito passivo assevera que o crédito postulado decorre de pagamento a maior de PIS, em virtude de ter sido incluído, em sua base de cálculo, valores que deveriam ter “*sido deduzidos, como os valores referentes a custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora, atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida*”. Explica que, “*embora na data da compensação não houvesse na lei permissão expressa para essas deduções, elas já eram previstas por força do art. 3º, § 9º, III, que autorizava a dedução dos valores referentes às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos e efetivamente pagos*”. Afirma que o advento do § 9º-A ao art. 3º da Lei nº 9.718/98 vem garantir a correta interpretação ao termo “*indenizações correspondentes aos eventos ocorridos*”, devendo se aplicar de forma retroativa a seu caso, face sua natureza interpretativa, por força do art. 106, I do CTN.

A análise dos autos revela que o sujeito passivo se restringe à mera alegação, com simples conjectura teórica sobre a legitimidade de seu suposto direito, sem trazer, contudo, qualquer documento probatório para evidenciar a existência, liquidez e certeza do direito creditório postulado. Explico.

Inicialmente, observe-se que a fiscalização intimou o sujeito passivo a apresentar elementos para comprovar o direito creditório pretendido, não tendo sido apresentadas respostas à intimação. Por tal razão, o Despacho Decisório nº 0893/2014 não homologou a compensação declarada.

De semelhante modo, perante o colegiado *a quo*, nenhum elemento probatório foi apresentado pelo sujeito passivo, tendo a decisão vergastada julgado improcedente a manifestação de inconformidade por inexistir elementos para demonstrar a certeza e liquidez dos créditos postulados.

Importa lembrar, nesse contexto, que, em processos de restituição/ressarcimento e declarações de compensação, a demonstração da certeza e liquidez do crédito postulado é intrínseca a tais pedidos. Nesses casos, **recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado**, a teor do que dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373.

Como decorrência lógica, é inerente à análise dos pedidos de ressarcimento/restituição e compensação a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado.

Assim, já em sua manifestação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)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)(...)

**§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:**

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Diante da insuficiência de elementos probatórios, o colegiado *a quo* decidiu, corretamente, manter o despacho decisório, uma vez que a manifestante não logrou êxito em comprovar o crédito informado na declaração de compensação.

Em seu recurso voluntário, a recorrente, mais uma vez, se restringe a tecer considerações genéricas, sem demonstrar a existência, natureza, certeza e liquidez do crédito postulado.

Também em sua petição às fls. 534 a 537, nenhum elemento de prova foi juntado, tendo a recorrente se limitado a tecer alegações genéricas, sem qualquer demonstração, por documentos suficientes e necessários, de seus argumentos.

No caso presente, constata-se, em suma, que os elementos dos autos não são suficientes para: (i) demonstrar a incidência a maior do PIS, nos moldes descritos nas alegações do sujeito passivo; (ii) atestar a natureza, existência, liquidez e certeza do crédito postulado e (iii) comprovar a regularidade da compensação pretendida.

Sublinhe-se, por fim, que em casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na apuração de tributo, o mínimo que se espera é que aquele que alega erro esclareça, primeiramente, em que consistiu o erro e, depois, demonstre, com escrituração contábil (livros Diário e Razão) acompanhada de seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

Em especial, se o recolhimento de tributo indevido se deve à desconsideração de eventuais créditos ou à inclusão indevida de certas receitas na apuração do tributo, é evidente que a comprovação do valor recolhido indevidamente passa pela própria comprovação, por documentos hábeis e idôneos, da legitimidade de apropriação dos créditos e exclusão das receitas invocadas – com a comprovação, naturalmente, da natureza das receitas e sua devida individualização na apuração da base da contribuição devida.

Como antes assinalado, a compensação tributária pressupõe a necessidade de comprovação da certeza e liquidez do crédito alegado, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus de produzir provas suficientes e necessárias para a demonstração do direito invocado. Nesse contexto, não há como se afastar a decisão administrativa quando esta, ancorada na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus de demonstrar o crédito pleiteado e, diante da ausência ou insuficiência de provas do direito alegado, conclui pelo indeferimento da compensação declarada.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães