



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13002.000520/2008-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.063 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2020
Recorrente CENTRO CLÍNICO CANOAS LTDA.
Interessado 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 Rosenberg Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (presidente), Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Walker Araújo, Corinto 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 2ª 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 nº 3801-00.414 da 1ª 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 3ª 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 1ª 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 manifestar 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 3ª 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 3ª 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 3ª 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