



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 13603.000984/98-12
Recurso nº 129.387 Voluntário
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Acórdão nº 303-35.219
Sessão de 23 de abril de 2008
Recorrente RUBBERPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992

**FINSOCIAL. PEDIDO RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.
APURAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.**

Na apuração do *quantum* relativo ao direito creditório do contribuinte, somente são passíveis de restituição/compensação os créditos comprovadamente existentes, os quais devem gozar de liquidez e certeza.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Luis Marcelo Guerra de Castro, Heroldes Bahr Neto, Vanessa Albuquerque Valente, Celso Lopes Pereira Neto e Tarásio Campelo Borges.

Relatório

Trata-se de pedido de Restituição/Compensação com débitos de COFINS, formalizado pelo contribuinte em 08/07/98, fundamentado na inconstitucionalidade da majoração da alíquota do FINSOCIAL.

A fim de ilustrar, inicialmente, o presente, adoto o Relatório de fls. 103/105, ocasião em que proferi voto (fls. 106/130) nos termos da seguinte ementa:

“FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE DE EXAME POR ESTE CONSELHO. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INADMISSIBILIDADE. DIES A QUO. EDIÇÃO DE ATO NORMATIVO QUE DISPENSA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO.”

Cientes da decisão, apresentaram PFN e contribuinte, Recurso Especial e Contra-razões, respectivamente, à Câmara Superior de Recursos Fiscais, a qual concluiu o seguinte (fls. 196/199):

“FINSOCIAL – Pedido de Restituição/Compensação – Possibilidade de Exame – Inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal – Prescrição do direito de Restituição/Compensação – Inadmissibilidade – dies a quo – edição de Ato Normativo que dispensa a constituição de crédito tributário – Duplo Grau de Jurisdição.

Recurso especial negado.”

Após, para que pudesse aferir o crédito indicado nas compensações declaradas, a DRF/Contagem verificou a necessidade de esclarecimentos adicionais, razão pela qual intimou-se o contribuinte (fls. 205) a apresentar outros documentos.

Em resposta (fls. 206), o contribuinte informou que “não mais possui os Livros de Apuração de ICMS, IPI e ISS do período de 1989 a 1992 contidos na solicitação e que as informações poderiam ser conferidas através das declarações do IR da empresa que constam nos arquivos da Receita Federal, que suprem a falta dos livros de Apuração.

Juntadas às fls. 207/238 cópias de Declarações do IRPJ, exercícios 90, 91 e 1992.

Intimado a prestar esclarecimentos acerca de execução judicial em Mandado de Segurança (fls. 298), o contribuinte destacou às fls. 300 que não houve execução do referido julgado relativo à decisão proferida nos autos do MS, que deu origem ao MAS, o qual se encontra arquivado desde 97.

Novamente intimado, para que apresentasse documentos a fim de comprovar as alegações, o contribuinte trouxe aos autos a Certidão de fls. 304.

Encaminhados os autos para a DRF – Contagem/MG, esta deferiu em parte a solicitação, nos termos da seguinte ementa:

“ Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

Período de apuração: 30/09/1989 a 31/03/1992

Ementa: O julgamento de processo relativo a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete ao Primeiro, Segundo e Terceiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em segunda instância.

O recurso voluntário interposto de decisão das Câmaras dos Conselhos de Contribuintes no julgamento de recurso de ofício será decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Base Legal: Decreto nº 70.235/72, art. 25.

Solicitação Deferida em Parte”

Devidamente intimado da decisão, o contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 312/316, na qual aduz o seguinte:

(i) caso queira, a autoridade julgadora pode sim, nos exatos termos do que lhe permite o CTN, apurar o valor que entende não ter sido recolhido pelo contribuinte, lavrar o devido auto de infração competente, intimar o contribuinte e, estabelecer o contraditório e a ampla defesa, nos termos constitucionais;

(ii) sobre o período de setembro a dezembro de 1989, também não pode a Recorrente concordar com o método utilizado pela autoridade julgadora, pois, embora não tenha o contribuinte apresentado livros ou documentos que pudessem informar ao fisco as receitas daqueles períodos, foram apresentadas as respectivas guias de recolhimento (DARF's), que de uma forma ou de outra comprovam que ocorreu o recolhimento;

(iii) se ao tempo certo não exerceu o fisco o seu “múnus” de conferir e fiscalizar, não pode fazê-lo agora, devendo, portanto, curvar-se aos institutos da prescrição e da decadência, se for o caso;

(iv) o fisco usou critérios diferentes e inusitados para os períodos de 1989 e de 1990 a 1992, todos em prejuízo do direito do contribuinte;

(v) em 1989, como não tinha a seu dispor as informações das receitas, mesmo tendo em mãos o comprovante incontestável dos recolhimentos, desprezou-os negando ao contribuinte qualquer restituição;

(vi) já no período de 1990 a 1992, nos meses em que o contribuinte não apresentou comprovantes de recolhimento, mas o fisco dispunha dos valores das receitas, mesmo sem maiores investigações, e sem observar o devido processo legal, concluiu que o contribuinte não havia recolhido os valores referentes aqueles períodos.

Pelo exposto, requer a reforma da decisão recorrida, para reconhecer o direito pleiteado, por pagamento indevido da contribuição ao Finsocial, atualizado plenamente, sem nenhum expurgo inflacionário.

Encaminhados os autos à DRJ-Belo Horizonte/MG, esta indeferiu ao solicitação, nos termos da seguinte ementa:

“ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992

DIREITO CREDITÓRIO.

Somente são passíveis de restituição/compensação os créditos comprovadamente existentes, devendo estes gozar de liquidez e certeza.

Solicitação Indeferida.”

Intimado da decisão, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário às fls. 325/329, no qual alega o seguinte, em resumo:

(i) não pretende a recorrente questionar o dever vinculado e obrigatório que tem o fisco (art. 142 do CTN), que pode e deve ser levado a efeito, porém, não através deste procedimento comparado à uma reconvenção em sede de processo de homologação de compensações declaradas em processo administrativo em andamento;

(ii) caso queira, a Receita Federal pode sim, nos exatos termos do que lhe permite o CTN, apurar o valor que entende não ter sido recolhido pelo contribuinte, lavrar o competente auto de infração, intimar o contribuinte e estabelecer o contraditório e a ampla defesa, nos termos da lei e da constituição;

(iii) a autoridade julgadora, ao seu arbítrio, converteu o presente pedido de restituição/compensação em objeto de lançamento tributário com lastro em presunção;

(iv) se surgiram outros débitos, que diminuíram os créditos do contribuinte, somente podem ter origem no expúrio procedimento de fiscalização em sede de processo de compensação;

(v) sobre o período de setembro a dezembro de 1989, também não pode a Recorrente concordar com o método utilizado pela autoridade julgadora;

(vi) embora não tenha o contribuinte apresentado livros ou documentos que pudessem informar ao fisco as receitas daqueles períodos, foram apresentadas as respectivas guias de recolhimento (Darfs), que de uma forma ou de outra comprovam que ocorreu o recolhimento;

(vii) se ocorreu o recolhimento mediante o recolhimento à alíquota inconstitucional assim conhecida, não poderia o fisco se esquivar de devolver o que recebeu, dentro daqueles valores de recolhimentos, de ilegal e inconstitucional em alíquota excedente à de meio por cento;

4



(viii) se ocorreu que o fisco, ao tempo certo, não exerceu seu 'munus' de conferir e fiscalizar, não pode fazê-lo agora, devendo curvar-se aos institutos da prescrição e decadência, se for o caso;

(ix) observe-se, ainda, que o fisco utilizou critérios diferentes e inusitados para os períodos de 1989 e de 1990 a 1992, todos em prejuízo do direito do contribuinte;

(x) é que em 1989, como não tinha a seu dispor as informações das receitas, mesmo tendo em mãos os comprovantes incontestáveis dos recolhimentos desprezou-os negando ao contribuinte qualquer restituição;

(xi) já no período de 1990 a 1992, nos meses em que o contribuinte não apresentou comprovantes de recolhimento, mas o fisco dispunha dos valores das receitas, mesmo sem maiores investigações e sem observar o devido processo legal, concluiu que o contribuinte não havia recolhido os valores referentes aqueles períodos;

(xii) em se tratando de restituição ou compensação, essa certeza é aferida através da simples conferência da prova, cujos comprovantes de pagamento se encontram acostados aos autos,

(xiii) qualquer outro procedimento que se opere fora do alcance dos documentos comprovantes do pagamento indevido, será de excesso do fisco;

(xiv) a ordem foi para conferir a liquidez e certeza dos pagamentos indevidos e não para conferência de valores não pagos ou não declarados pelo contribuinte, o que remete o procedimento à égide da fiscalização pura e simples e que prescinde de abertura de termo de início de ação fiscal.

Nestes termos, deve ser a decisão reformada, determinando-se novo retorno dos autos à origem, para que seja apenas procedida a verificação da procedência dos pagamentos indevidos e a homologação dos débitos declarados à compensação, tudo dentro dos limites impostos pela legislação pertinente.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 330, última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº 314, de 25/08/99.

É o relatório.

Voto

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Versa o presente acerca de Pedido de Restituição/Compensação de importância recolhida indevidamente a título de FINSOCIAL, com fundamento na inconstitucionalidade das normas que majoraram a alíquota do Finsocial, declarada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 150.764-PE ocorrido em 16.12.1992, tendo o acórdão sido publicado em 2.3.1993, e cuja decisão transitou em julgado em 4.5.1993.

Inicialmente indeferido o pedido pela DRF em Contagem/MG, bem como pela DRJ em Belo Horizonte/MG, sob o entendimento de ter ocorrido a prescrição do direito do contribuinte, no âmbito do Conselho de Contribuintes referidas decisões restaram reformadas, havendo posterior confirmação na Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Os autos retornaram, então, à repartição de origem para apuração do *quantum* relativo ao direito creditório do contribuinte.

O recorrente foi notificado para que providenciasse a juntada de documentos e informações suplementares, necessários à **comprovação e quantificação** do indébito.

É que tanto a DRJ Contagem, como a DRJ Belo Horizonte/MG, constataram a ausência de comprovação de parte dos pagamentos efetuados pelo recorrente a título de FINSOCIAL, bem como de elementos que pudessem demonstrar seu caráter indevido.

Em sua resposta à notificação, o recorrente informou não ser possível a juntada dos documentos requisitados, juntando, porém, outros, os quais, segundo entende, seriam suficientes a comprovar o pagamento indevido.

Desta forma, devido à ausência de outros elementos para comprovação dos indébitos constantes da planilha apresentada pelo contribuinte (fls. 05/06), o Fisco considerou as bases de cálculos constantes das Declarações de IRPJ, referentes aos exercícios 1991 a 1993, anos-base 1990 a 1992, juntadas pelo contribuinte.

Como a Declaração do exercício de 1990, ano-calendário 1989, não continha informações sobre a receita mensal do recorrente (que vem a ser a base de cálculo do FINSOCIAL), como se observa às fls. 207/238-v dos autos, foi impossível aferir se os pagamentos efetuados pelo contribuinte no período foram de fato indevidos, razão pela qual foram considerados apenas os períodos de apuração de janeiro/90 a abril/92.

Já no período considerado pelo Fisco, onde houve comprovação das receitas mensais do recorrente, constatou-se a ausência das DARFs referentes aos meses jan/91, março/91, maio/91, ago/ a dez/91 e jan a março/92, o que motivou a exclusão desses supostos pagamentos do cômputo do valor a restituir.

Penso que a decisão recorrida não merece reparo.

Não se está aqui amesquinhando a decisão que reconheceu o direito à restituição do indébito. Trata-se apenas de restituir aquilo que comprovadamente foi pagamento indevido.

No caso do FINSOCIAL, para que fique comprovado o pagamento indevido, é imperioso verificar qual foi a alíquota usada pelo contribuinte para o cálculo do que foi pago.

Para se chegar na alíquota, é indispensável se conhecer a base de cálculo sobre a qual aquela foi aplicada, e o resultado da operação aritmética da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo.

A operação pode ser sintentizada da seguinte forma:

$$\frac{A}{BC} = \text{TRIBUTO DEVIDO (E PAGO)}$$

BC

onde A é alíquota e BC base de cálculo.

No caso do FINSOCIAL, o caráter indevido repousa na aplicação de alíquota superior a 0,5%.

Ora, para se chegar na alíquota (a incógnita na equação), é necessário se conhecer os valores da base de cálculo e do valor pago.

No presente caso, foi impossível aferir a base de cálculo através da DIRPJ de 1990 (ano-base 1989), não havendo, tampouco, outros elementos nos autos que pudessem fornecer tais dados.

Já no que respeita aos anos de 1991 e 1992, não houve a comprovação do pagamento através da correspondente DARF em determinados meses, faltando aqui também um dos elementos necessários à comprovação do pagamento indevido.

Ora, onde esteve ausente um dos elementos da equação, não foi possível se concluir ter havido pagamento efetivamente indevido.

Cumprе destacar que não se está aqui revisando o lançamento do tributo há muito já homologado tacitamente, como entende o contribuinte, mas apenas aplicando-se o princípio elementar do ônus da prova, consubstanciado no art. 333 do CPC, *verbis*:

“Art. 333 – O ônus da prova incumbe:

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

II – ao réu – quanto a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.” (g.n.)

Com efeito, não há como se restituir aquilo que não se provou **pago** ou **indevido**. E tal prova incumbe exclusivamente ao autor do pedido, ora recorrente.

Cabe, portanto, restituir aquilo que foi comprovadamente pagamento indevido, conforme decidiu a instância inferior.

Por oportuno, colaciono a seguir ementas de acórdãos do Superior Tribunal de Justiça a respeito da necessidade de liquidez e certeza para a apuração do *quantum* relativo ao direito creditório do contribuinte:

“RECURSO ESPECIAL – ALÍNEAS “A” E “C” – TRIBUTÁRIO – PIS - COMPENSAÇÃO – ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 66, §§ 1º E 4º DA LEI Nº 8.383/91 E 170 DO CTN – INOCORRÊNCIA – ARTIGOS 96 E 100 DO CTN – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CONFIGURADA – RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO.

É pacífico o entendimento desta Corte no sentido de que os valores recolhidos indevidamente a título de contribuição para o PIS somente podem ser compensados com a mesma contribuição.

Sobre a questão da comprovação da liquidez e certeza, havendo prova nos autos de que houve o recolhimento indevido, com a juntada das respectivas guias de recolhimento do tributo, não há como não se declarar a sua compensabilidade, ressalvado o direito da Administração de verificar a correção do procedimento, exigindo, se for o caso, o débito tributário remanescente.

Quanto à alegada violação aos artigos 96 e 100 do CTN, o recurso especial não merece ser conhecido, ante a ausência de

prequestionamento, entendido como o necessário e indispensável exame da questão pela decisão recorrida (Súmulas 282 e 356 do STF). Ausência de demonstração analítica da divergência, nos termos dos artigos 541 do Código de Processo Civil e 255, §§ 1º e 2º do RISTJ. Recurso especial não conhecido.” (Resp 171.102, j. 05.03.2002, Min. Franciulli Netto)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL - INCONSTITUCIONALIDADE (RE 150.764-1) – COMPENSAÇÃO – CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS – AVERIGUAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS – COMPETÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – LEI 7.689/88, ART. 9º - JUROS MORATÓRIOS – JULGAMENTO

“ULTRA PETITA” – VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ‘NON REFORMATIO IN PEJUS’, CARACTERIZADA – PRECEDENTES STJ.

Declarada inconstitucional a Contribuição para o Finsocial criada pelo art. 9º da Lei 7.689, de 1988 (RE 159.764-1), os valores recolhidos a esse título, após serem corrigidos monetariamente desde a data do pagamento, são compensáveis com aqueles devidos a título de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS; não quanto àqueles devidos, a título de contribuição para o PIS,

Contribuição Social sobre o Lucro, Contribuição Previdenciária e Impostos (REsp. 170.166/CE).

A averiguação da liquidez e certeza dos créditos e débitos compensáveis é da competência da Administração Pública que fiscalizará o encontro de contas efetuado pelo contribuinte, providenciando a cobrança de eventual saldo devedor.

É defeso ao Tribunal determinar a aplicação de taxa de juros diversa da requerida pelo apelante agravando, assim, a situação da Fazenda Pública.

Recurso da empresa não conhecido.

*Recurso da Fazenda conhecido e parcialmente provido.”
(REsp 173929, j. 19/04/2001, Min. Francisco Peçanha Martins)*

Nestes termos, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 23 de abril de 2008


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator