



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13710.001621/00-47
Recurso Embargos
Acórdão nº 3302-010.744 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2021
Embargante DROGARIAS PACHECO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1988 a 30/09/1995

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Constatada a omissão indicada pela contribuinte em embargos de declaração, necessária a correção o vício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar o vício apontado, sem, contudo, imprimir-lhes efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente)

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pela contribuinte em face do acórdão nº 3302-007.657, proferido em 23/10/2019, por esta E. Turma.

Segundo seu relato o acórdão padeceria de omissão quanto à análise e pronunciamento acerca da nulidade do processo, conforme demonstrada às fls. 935/938 e reiterada às fls. 1.054/1.057 (itens 27/35) do Recurso Voluntário, à luz do disposto no art. 29, § 1º, art. 36 e art. 39 da Lei 9.784/99, c/c art. 5º, incisos LIV e LV da CF/1988, tendo em vista a inobservância, pela Receita Federal do Brasil, das normas legais veiculadas no art. 6º e art. 7º da

IN/SRF n.º 21/1997, vigentes à época da instauração e instrução do presente Processo Administrativo de Restituição.

Realizado o exame de admissibilidade, restou constatada a alegada omissão, sendo admitido os embargos, determinando sem encaminhamento para distribuição e posterior julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

Os embargos são tempestivos, foram admitidos em seu juízo de admissibilidade, motivo pelo qual passa a ser analisado.

Como descrito no relatório acima, insurge-se a embargante em face do acórdão n.º 3302-007.657, pois, em referido julgado, não teria sido considerada matéria trazida em sua manifestação de inconformidade, que também fora reprisada em seu recurso voluntário.

Pois bem. Seguindo os passos dados pelo despacho de admissibilidade dos embargos de declaração, podemos observar que a matéria não fora tratada de modo expreso no acórdão embargado, motivo pelo qual passa a ser aclarada nesse momento.

As razões de decidir do acórdão embargado, seguiram aquelas trazidas pelo acórdão da decisão de piso, quais sejam: falta de provas do crédito pleiteado; contudo, sem fazer menção à aplicação do art. 29, § 1º, art. 36 e art. 39 da Lei 9.784/99, c/c art. 5º, incisos LIV e LV da CF/1988.

Desta forma, e considerando não haver alteração no entendimento outrora esposado, peço vênia para transcrever e utilizar como razões de decidir, aquelas trazidas pelo acórdão n.º 12-98.873, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei n.º 9784/99, vejamos:

A manifestação de inconformidade é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dela se conhece.

O interessado alega possuir crédito contra a Fazenda Pública relativo a valores de PIS que teriam sido recolhidos a maior que os efetivamente devidos em decorrência da suspensão da execução dos Decretos-Leis n.º 2.445/1988 e 2.449/1988, operada pela Resolução do Senado Federal n.º 49/95 com base na declaração de sua inconstitucionalidade, por parte do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário n.º 148.754-2/210/Rio de Janeiro.

Inicialmente, a autoridade administrativa indeferiu o pleito relativamente aos pagamentos efetuados anteriormente a 20/08/1995 (mais de 05 anos da data do pedido de restituição de fls. 06), deixando de entrar no mérito acerca da existência, ou não, de pagamentos em valores a maior que os efetivamente devidos, ao argumento da extinção do direito de pleitear a restituição, por decurso de prazo e quanto aos pagamentos efetuados após 20/08/1995 e até março de 1996, que se referissem a períodos de apuração até setembro/1995, a autoridade administrativa, servindo-se de informações extraídas DIRPJ do ano-calendário de 1995, concluiu inexistir pagamentos efetuados em valores maiores que os efetivamente devidos.

O interessado impugnou o despacho decisório, que foi mantido pela DRJ/RJ II, e recorreu ao Conselho de Contribuintes.

A Terceira Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes deu parcial provimento ao recurso para (i) manter o entendimento de que só podem ser repetidos os pagamentos efetuados nos cinco anos anteriores à data do pedido; e (ii) decidir que a base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor da MP nº 1.212/1995, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária no intervalo dos seis meses.

A interessada apresentou recurso especial de Divergência, dirigido à Câmara Superior de Recursos Fiscais, que julgou o Recurso Especial, o qual, por força dos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte, foi re-ratificado, para reconhecer a aplicabilidade da tese dos cinco mais cinco, operando-se a prescrição para pagamentos efetuados antes de 21/08/1990.

Objetivando a apuração da certeza e liquidez do crédito pleiteado, em cumprimento aos termos do julgado proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf, foi expedido o Termo de Intimação nº 397/2017, por meio do qual exigiu-se a apresentação de demonstrativo de apuração da base de cálculo da contribuição, bem como da documentação contábil onde constassem os lançamentos relacionados às receitas integrantes do referido demonstrativo.

Cientificado do teor da Intimação em 29/03/2017, o contribuinte silenciou em relação a mesma, comportamento que acarretou a expedição do Termo de Re-Intimação nº 542/2017, por meio do qual foram renovadas as exigências anteriormente formuladas.

O interessado informou que, em virtude do lapso temporal de mais de 20 anos, não mais possui o Razão Analítico das contas contábeis, requerendo a dilação, por 30 dias, do prazo anteriormente concedido, de forma a viabilizar a apresentação, em substituição, das Declarações do Imposto de Renda do período correspondente. O pedido foi deferido, mas o contribuinte suscitou a nulidade absoluta do Termo de Re-Intimação nº 547/2017 ao argumento de que o prazo para instrução processual encontra-se encerrado há muito tempo, quer por força do decurso do prazo legal estabelecido no art. 29, § 1º, art. 36 e art. 39, todos da Lei nº 9.784/99, quer por não haver exigido oportunamente os documentos.

Quanto a esta alegação, cabe registrar que é a escrituração contábil e fiscal da pessoa jurídica, sustentada pela apresentação de documentos probatórios dos fatos, o meio pelo qual se demonstra a efetiva base de cálculo e apuração dos tributos federais.

Não consta dos autos qualquer documentação neste sentido.

As alegações do interessado, desacompanhadas dos documentos e demonstrativos contábeis que lhe dêem sustentação, não são meio de prova.

O que temos no caso em tela é um crédito alegado, mas não comprovado, haja vista que o impugnante não apresentou seus registros contábeis, nem a forma de apuração do crédito que alega ter.

No caso específico da compensação o Código Tributário Nacional estabelece o seguinte em seu art. 170:

(...)

Portanto, somente podem ser utilizados para compensação créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

O direito à restituição e à compensação, nos termos estatuídos pelos arts.165, inciso I, e 170 do CTN, foi, basicamente, normatizado inicialmente pela Lei nº 8.383, de 1991, posteriormente pela Lei nº 9.430, de 1996, e, mais recentemente, pelo art. 49 da MP nº 66, de 2002 (convertida na Lei nº 10.637, de 2002).

Atente-se que o art. 170 do CTN fixa pressuposto nuclear a ser atendido pelos contribuintes a fim de que possa ser feito o encontro de contas com a Fazenda Nacional: que os créditos estejam revestidos de liquidez e certeza.

Assim, a certeza do direito à restituição/compensação, no caso, diz respeito ao fato de entender-se ter havido recolhimento da contribuição em valor superior ao que deveria ter sido recolhido em determinado período, devendo a autoridade da RFB acatar tal entendimento.

Já a liquidez do direito há de ser comprovada pela demonstração do quantum recolhido indevidamente, seja através de guias de pagamento (ou de controles internos da RFB confirmando a efetivação dos recolhimentos), seja através da comprovação das bases de cálculo sobre as quais ocorreram os fatos geradores. Ocorre que a interessada não trouxe ao processo qualquer prova conclusiva a propósito das bases de cálculo da Cofins para o período em que alega o direito creditório, não se podendo operar, portanto, a liquidez e certeza de seus eventuais créditos.

Mostra-se assente na doutrina que direito líquido e certo é aquele cujos aspectos de fato possam comprovar-se documentalmente.

Em consequência, fica prejudicada a confirmação de indébito quanto aos fatos geradores apontados, visto não ser possível fazer nenhuma confrontação de dados se o contribuinte não apresenta qualquer documentação que permita a comprovação do indébito.

Ademais, a título de esclarecimento, não está o Fisco obrigado a produzir qualquer prova a favor do contribuinte, eis que o ônus é deste, já que cabe ao autor da ação provar o que alega, cabendo citar o art. 373, do CPC, que a seguir se transcreve:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

[...]

Doutrinariamente podemos apontar o mestre Humberto Theodoro Júnior, em sua obra Curso de Direito Processual Civil, 35ª edição, volume I, p. 374, que assim ensina:

Cada parte, portanto, tem o ônus de provar os pressupostos fáticos do direito que pretende que seja aplicado na solução do litígio.

Quando o réu contesta apenas negando o fato em que se baseia a pretensão do autor, todo o ônus probatório recai sobre este. Mesmo sem nenhuma iniciativa da prova, o réu ganhará a causa, se o autor não demonstrar a veracidade do fato constitutivo do seu pretensão direito. Actore non probate absolvitur reus.

Em pleitos dessa natureza, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Não é razoável supor que a autoridade fiscal deva aprovar o pleiteado pelo contribuinte e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte.

Assim, é dever da autoridade, ao analisar os valores pleiteados em Pedidos de Restituição ou informados em Declarações de Compensação, para fins de decisão sobre

deferimento do pedido ou homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo.

No caso dos presentes autos, o alegado crédito decorre de pagamentos efetuados em valores maiores que os efetivamente devidos a título de PIS. Para tanto, não pode a autoridade administrativa se furtar ao levantamento do valor da contribuição devida, mediante a aferição da correta base de cálculo definida na legislação e a aplicação da correspondente alíquota sobre a mesma. Somente a partir desse conhecimento é que será possível verificar se, de fato, existe direito de crédito a favor do contribuinte e, nessa hipótese, quantificá-lo.

O procedimento de homologação da compensação é iniciado pelo próprio contribuinte, que tem o ônus de provar que possui o respectivo direito creditório, e por isso deve manter a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito, consoante o disposto no art. 264 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, *in verbis*:

“Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.”

No caso em tela, a interessada deveria apresentar ao Fisco os comprovantes fiscais e contábeis – notas fiscais e livros fiscais e contábeis – relativos ao crédito pleiteado, sob pena de seu suposto direito não poder ser exercido por falta de requisito fático, que é a liquidez e certeza deste.

Em vez de trazer tais elementos aos autos, a interessada limitou-se a afirmar que efetuou pagamento indevido, sem demonstrar contabilmente como teria sido apurado o novo valor do tributo devido, bem como a arguir a nulidade do Termo de Intimação nº 397/2017 e do Termo de Re-Intimação nº 542/2017, afirmando que o prazo para instrução do Processo Administrativo encontrava-se encerrado há muito tempo, quer por força do decurso do prazo legal estabelecido no art. 29, § 1º, art. 36 e art. 39 da Lei 9.784/99, quer em decorrência da preclusão da matéria causada pela inércia da própria a Secretaria da Receita Federal por não haver exigido oportunamente os documentos em questão.

Por fim, quanto ao pedido de diligência, cabe esclarecer que, apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligências ou perícias, em conformidade com o artigo 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/72, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, *caput*, do Decreto nº 70.235/72).

As diligências e perícias têm por fim servir para a formação do livre convencimento do julgador.

Sendo assim, considerando que a documentação contábil deveria ter sido trazida aos autos pelo interessado quando foi intimado pela autoridade fiscal, ou ainda, quando da apresentação da manifestação de inconformidade, o que não foi feito, em conformidade com o artigo 18, *caput*, do Decreto nº 70.235/72, indefiro o pedido de diligência por considerá-la prescindível para o deslinde do presente processo.

Ademais, cabe enfatizar que, segundo o entendimento do próprio interessado: (i) os documentos necessários à apuração da liquidez e certeza do crédito já constam do Processo Administrativo; e, (ii) o prazo para instrução do Processo Administrativo encontra-se encerrado há muito tempo, quer por força do decurso do prazo legal estabelecido no art. 29, § 1º, art. 36 e art. 39 da Lei 9.784/99, quer em decorrência da preclusão da matéria causada pela inércia da própria a Secretaria da Receita Federal por não haver exigido oportunamente os documentos em questão.

Tais afirmações, apenas reforçam os motivos para o indeferimento do pedido de diligência.

Diante de todo o exposto, voto pelo indeferimento do pedido de diligência e pela improcedência da manifestação de inconformidade, mantendo o Despacho Decisório, que não reconheceu o direito creditório pleiteado e não homologou as compensações declaradas.

Assim, podemos observar que, em que pese não ter o acórdão embargado tratado especificamente dos dispositivos normativos indicado pela embargante, o cerne da decisão trata da falta de comprovação do crédito pleiteado pela contribuinte, o que conforme descrito não restou demonstrado.

Destarte, acolho os embargos de declaração para suprir a omissão apontada sem efeitos infringentes.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.