



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13804.002124/2008-81
ACÓRDÃO	3001-002.647 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DOW BRASIL SUDESTE INDUSTRIAL LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 12/05/2008

APRESENTAÇÃO DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO EM FORMULÁRIO (PAPEL). VEDAÇÃO. PROGRAMA PER/DCOMP. OBRIGATORIEDADE. NORMA INFRALEGAL. LEGITIMIDADE.

As Instruções Normativas da Receita Federal podem condicionar a tramitação dos Pedidos de Restituição/Ressarcimento e Declarações de Compensação à sua transmissão por meio eletrônico (via Programa PER/DCOMP), não acatando, salvo em situações muito específicas, a apresentação em formulário (papel), sob pena de considerar o pedido não formulado e a compensação não declarada

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. NÃO CONSTITUIÇÃO DO POSSÍVEL CRÉDITO. ÔNUS DE PROVAR A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Nos processos derivados de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao requerente a obrigação de municiar os autos todos os elementos de prova inerentes ao alegado, não sendo nula a decisão que nega o direito perquirido em razão de ausência de fundamentação probante. Também, no mesmo sentido, em razão do ônus da prova, não é nulo o despacho decisório que deixa de investigar a origem do crédito perseguido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 16 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Celso Jose Ferreira de Oliveira (suplente convocado(a)), Wilson Antonio de Souza Correa, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Daniel Moreno Castillo, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatado o Relatório realizado pela DRJ de origem, transcrevo-a na sua integralidade, até seu voto, onde nos informa:

Relatório

Trata o presente processo de PEDIDO DE RESTITUIÇÃO em formulário, relativo ao PIS, entregue em 12/05/2008, no valor de R\$ 28.815,28, referente ao PA abril/2003, no qual a contribuinte pretende crédito da inclusão indevida na base de cálculo do PIS do ICMS, porque imposto não configura faturamento.

A matéria foi objeto de decisão proferida por intermédio do Despacho Decisório, no qual a Delegacia de origem sumariamente indeferiu o pedido de restituição, porque esse somente poderia ser efetuado mediante formulário aprovado se comprovada a impossibilidade ou a ocorrência de falha na utilização do programa, ressalvado ainda que a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins não tem amparo legal.

Negado o pedido e sendo cientificado o requerente, foi apresentada manifestação de inconformidade onde se alega, em resumo, que:

- 1) o crédito a ser restituído decorre do recolhimento da contribuição com a inclusão do ICMS em sua base de cálculo. Na base de cálculo das contribuições (PIS/Cofins), no regime não-cumulativo, não se inclui o ICMS por ela pago. O valor do imposto não possui natureza de faturamento, sendo mera despesa. Desta forma, a lei não poderia chamar de receita aquilo que não é. Ressalta a posição do STF sobre a matéria;
- 2) Discorre sobre busca da verdade material e enriquecimento ilícito do Estado, afirmando que o motivo pelo qual não apresentou seu pedido através do programa PER/DCOMP está cabalmente comprovado, qual seja: o programa em

referência exige a vinculação a um DARF pago, porém o crédito solicitado decorre de crédito a maior por meio de Declaração de Compensação realizada em formulário, provada a ocorrência de motivos objetivos de não utilização do programa eletrônico.

É o relatório.

Em 27 de julho de 2016 a 2ª Turma da DRJ/JFA exarou o Acórdão sob nº 09-60.587, entendendo por unanimidade ser improcedente a manifestação de inconformidade.

Por meio do TERMO DE ABERTURA DE DOCUMENTO - COMUNICADO a Recorrente acessou o teor dos documentos relacionados (acórdão de manifestação de inconformidade sob nº 09-60.587) na data 27/03/2017, pela abertura dos arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consulta Comunicados/Intimações ou Consulta Processos.

Na data de 26/04/2017 aviou o presente Recurso Voluntário, onde alega:

Tempestividade;

Retrospectiva dos fatos;

Preliminar de: DA FORMALIDADE DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO;

No Mérito: i) DO REGIME DE RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS E A COFINS; ii) DA NÃO INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS; iii) DOS PRINCÍPIOS QUE DEVEM REGER O PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL; iv) DO ENRIQUECIMENTO ILÍCITO DO ESTADO.

Pedido, onde requer acolhimento de sus razões para i) afastar o indeferimento sumário, ii) nulidade do objurgado acórdão, iii) reconhecimento do direito creditório perseguido, com sua restituição.

Ao chegar ao CARF foi sorteado eletronicamente, sendo a mim distribuído.

Eis, em apertada síntese, o relato do necessário.

Passo ao voto.

VOTO

Conselheiro Wilson Antonio de Souza Correa, relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento. Posto isso, passo à análise das razões recursais.

3. PRELIMINAR

3.1. Da Formalidade do Pedido de Restituição

Sustenta preliminarmente que ficou impossibilitada o formulário de utilizar o PER/DCOMP da RFB, já que ele não permite a hipótese de restituição dos créditos que desejava reclamar. Todavia, o § 1º do artigo 34 da IN RFB nº 900/2008, disponibiliza em forma física, quando comprovada tal impossibilidade.

Que a unidade de origem, contrariamente a normatividade, manteve o indeferimento sumário, sem observar o § 3º do artigo 113 da IN RFB 1.300/2012.

Deve ser considerado o formulário por ela utilizado e a questão meritória analisada e julgada, sob pena de nulidade, nos termos do art. 59, do Decreto 70.235 e artigo 489, § 1º, inciso IV c/c artigo 15 do CPC/15.

Que ao não analisar todas as alegações da Recorrente a administração pública está agredindo princípio da moralidade e da eficiência.

Que a questão de fundo (“O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS”), já foi julgada e conhecida pelo STF, ficando caracterizado o precedente vinculante de Corte Superior, onde o CARF deve subordinação jurídica, nos termos do art. 62, § 2º, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF – vigente a época dos fatos).

Entretanto, numa atenta leitura a decisão anatematizada, vê-se que ela motiva a sua decisão de acompanhar o Despacho Decisório, alegando ter realizado pesquisa nos autos e i) não encontrou qualquer pedido de compensação visando à extinção de débito de PIS do PA 04/2003, bem como ii) não encontrou pedido de compensação para o débito de PIS do PA 04/2003, junto ao sistema SIEF/Perdcomp, também iii) não encontrou processo virtual que abrangesse a compensação do débito do PIS do PA 04/2003.

Nessa seara, justificou sua decisão de acompanhar e julgar pelo indeferimento sumário, o fato de a Recorrente não ter comprovado a impossibilidade de aviar o seu PER/Dcomp pelo sistema disponível.

A Câmara Superior da Corte tem firme e consolidada a posição de que **“As Instruções Normativas da Receita Federal podem condicionar a tramitação dos Pedidos de Restituição/Ressarcimento e Declarações de Compensação à sua transmissão por meio eletrônico (via Programa PER/DCOMP), não acatando, salvo em situações muito específicas, a apresentação em formulário (papel), sob pena de considerar o pedido não formulado e a compensação não declarada”**.

No mesmo sentido as turmas ordinárias do CARF têm se posicionado, considerando o interessado não pode formalizar seu pedido de restituição de pagamentos em formulário de papel, quando não demonstra a impossibilidade de fazê-lo pelo sistema do programa PER/DCOMP.

No caso em tela, pelas mesmismas razões elencadas da DRJ, penso que há de ser indeferido o pedido de restituição.

Rejeito a preliminar.

4. MÉRITO

4.1. Do regime de recolhimento das contribuições para o PIS e a COFINS

Alega que seu objeto social concentra em atividades industriais, pesquisa e desenvolvimento de produtos, importação e exportação, comércio, venda de produtos químicos, petroquímicos, agropecuários, entre outras atividades. E, por essa razão está sujeito a incidência do PIS e da COFINS, sendo certo que, após a vigência das Leis nº. 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente, em 01/12/2002 e 01/02/2004, ela passou a apurar o PIS, e depois a COFINS, sob o regime não-cumulativo.

Que apurou em alguns períodos saldo credor de PIS e COFINS (passível de compensação com outros tributos federais), não sendo obrigada ao seu recolhimento. Situação a que se subsumi a exigência em questão, pois o débito de PIS relativo ao período de apuração de abril/2003 foi extinto pelo pagamento e compensação.

Que, ao incluir a parcela do ICMS, recolheu a maior ou a apurou saldo credor a menor do PIS.

Que é inconstitucional a inserção na “base de cálculo” do PIS/COFINS do valor relativo ao ICMS incidente sobre as atividades da Recorrente, conforme julgado pelo STF no RE nº 574.706. o que lhe dá direito de restituição de seu crédito.

Primeiramente, tem-se que a época dos fatos, por força dos §§ 1º, 2º e 3º do artigo 47, anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, submete-se a matéria à sistemática dos recursos repetitivos.

Nessa seara, chamo a atenção para observar o que a Corte Suprema fixou em sede de embargos que o valor de ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições é o destacado em nota. Portanto, há de estar nos autos os referidos documentos, ou seja, a nota.

Como sobressaltaram as decisões anteriores, o processo carece de elementos que demonstrem, de forma cabal e suficiente, o direito creditório, pois não foi juntado qualquer pedido de compensação visando à extinção de débito de PIS do PA 04/2003, bem como não foi encontrado no sistema SIEF/Perdcomp pedido de compensação para o débito de PIS do PA 04/2003.

A DRJ ainda sobressaltou que processo administrativo fiscal 13502.000427/00-36 discutia as compensações dos períodos abaixo relacionados:

PROCESSO ADM ORIGINAL	DCOMP Protocolo	Código Receita	Período Apuração	Vencimento	Valor Original (em reais)	fls.
13502.000899/2002-21	13/12/2002	2172	11/2002	13/12/2002	653.403,53	504
	13/12/2002	8109	11/2002	13/12/2002	141.562,93	504
13502.000028/2003-99	14/01/2003	2172	12/2002	15/01/2003	525.498,25	515
	14/01/2003	8109	12/2002	15/01/2003	14.336,62	515
13502.000167/2003-12	14/02/2003	2172	01/2003	14/02/2003	653.724,60	536
13502.000279/2003-73	13/03/2003	2172	02/2003	14/03/2003	520.933,40	548
13502.000403/2003-09	15/04/2003	2172	03/2003	15/04/2003	603.114,68	557
13502.000513/2003-62	14/05/2003	2172	04/2003	15/05/2003	391.556,98	574

OBS: Os processos administrativos originais foram juntados por anexação ao presente por envolver DCOMP nas quais se utiliza o crédito ora tratado (vide PROFISC, às fls. 598 a 600).

Nº DCOMP Eletrônica	DATA Transmissão	Código Receita	Período Apuração	Vencimento	Valor Original (em reais)	fls.
01060.82468.150703.1.3.04-0580	15/07/03	2172	06/2003	15/07/2003	366.058,51	603
37369.23827.130603.1.3.04-5077	13/06/03	2172	05/2003	13/06/2003	348.117,44	608
		6912	05/2003	13/06/2003	112.012,12	608
15954.17881.160803.1.3.04-6314	16/08/03	2172	07/2003	15/08/2003	311.042,15	614

Também, a unidade de origem destaca que não encontrou processo virtual que abrangesse a compensação do débito de PIS do PA 04/2003.

Ora, a Recorrente não cumpriu com seu ônus que é demonstrar cabalmente a existência de débito quitado, por qualquer modalidade de extinção, que pudesse gerar discussão sobre direito creditório.

Sem razão a Recorrente.

4.2. Da não inclusão do ICMS na base de cálculo do PI e da COFINS; 4.3. Dos princípios que devem reger o processo administrativo fiscal; 4.4. Do enriquecimento ilícito do estado.

Em perfulgentes argumentos jurídicos doutrinários ou jurisprudenciais desenvolveu sua tese, onde justifica o requerido, mas que não há de ser reconhecido por carecer de provas que demonstrem a ocorrência dos fatos que substanciaria seu pleito.

Não se pode olvidar que nos processos derivados de pedidos de compensação / ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes, não sendo passível de nulidade as decisões que não homologuem a compensação.

Assim, majoritariamente pensa a Corte. Confira algumas ementas:

Número do processo: 10865.901297/2014-10

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Mon Jun 17 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Jul 24 00:00:00 UTC 2019

Ementa: Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/10/2010 a 31/10/2010 PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INEXISTÊNCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes, não sendo nulo, por ausência de fundamentação, o despacho decisório que deixar de homologar a compensação por não haver investigado a origem do crédito pleiteado.

Número da decisão: 3401-006.270

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (assinado digitalmente) Rosaldo Trevisan - Presidente e Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Rosaldo Trevisan.

Nome do relator: ROSALDO TREVISAN

Número do processo: 10865.902855/2015-45

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Mon Jun 17 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Jul 24 00:00:00 UTC 2019

Ementa: Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/03/2011 a 31/03/2011 PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INEXISTÊNCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes, não sendo nulo, por ausência de fundamentação, o despacho decisório que deixar de homologar a compensação por não haver investigado a origem do crédito pleiteado.

Número da decisão: 3401-006.280

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (assinado digitalmente) Rosaldo Trevisan - Presidente e Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara

Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Rosaldo Trevisan.

Nome do relator: ROSALDO TREVISAN

Número do processo: 12448.928177/2011-63

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Thu Sep 23 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Fri Oct 22 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006 PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do Pedido de Ressarcimento no prazo de 5 anos. O artigo 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não podendo ser aplicável por analogia para a apreciação de pedido de restituição ou ressarcimento por ausência de semelhança entre os institutos. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO DA LEGITIMIDADE. Não apresentada, à fiscalização, a documentação hábil e idônea e os demais elementos necessários à verificação da legitimidade do direito creditório alegado é de se indeferir o pleito de ressarcimento. RESSARCIMENTO. AUSÊNCIA DE PROVA. O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. Na ausência da prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser negado. DECADÊNCIA. DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS. O prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pela contribuinte.

Número da decisão: 3201-009.279

Decisão: 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) Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente (documento assinado digitalmente) Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafeté Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Nome do relator: LEONARDO VINICIUS TOLEDO DE ANDRADE

Número do processo: 10882.904108/2012-91

Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Wed Feb 24 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Wed Mar 17 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007 PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. AUSÊNCIA DE SALDO. Detalha a composição do saldo de períodos anteriores apurada pelo sistema, que não há qualquer valor disponível em janeiro/2008 para futuras deduções de débitos (coluna SCAN - Saldo Credor de Período Anterior Não-Ressarcível), decorrente dos vários lançamentos a débito e a crédito de períodos anteriores. PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA. Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de (restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados. PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. QUALIDADE DA PROVA. A finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. É relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência. PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. VERDADE MATERIAL.

Número da decisão: 3302-010.511

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-010.505, de 24 de fevereiro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10882.900829/2013-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. (assinado digitalmente) Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente Redator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araújo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Nome do relator: GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário.

A comprovação da existência de direito creditório líquido e certo é inerente à certificação da legítima e correta compensação, conforme se depreende do art. 170 da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN):

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

O CTN dá à lei ordinária e, nos casos em que ela atribuir à autoridade administrativa, a prerrogativa de estabelecer condições para que as compensações possam realizarem-se.

Desta forma, o inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 3o Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1o:

(...)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal;

Portanto, como dizem os latinos, 'na clareza da lei cessa sua interpretação'. Assim, regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP), HÁ IMPERIOSA NECESSIDADE de demonstração da certeza e liquidez.

Assim, seguindo essa seara, no caso em testilha, a demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição 'sine qua non' para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível.

E, no caso carece de elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

Do Ônus da Prova.

No que tange do dever de provar, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja o de que quem acusa e/ou alega deve provar.

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil, in verbis:

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.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1o deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I. - recair sobre direito indisponível da parte;

II. - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

Como vemos, na relação privada o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E, respeitando as devidas peculiaridades, no PAF também se pode ter a mesma modulação, considerando que a obrigação de provar está expressamente atribuída à Autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário e, para o sujeito passivo, quando formula pedido de repetição de indébito/ressarcimento.

Para o jurisconsulto Hugo de Brito Machado, quanto ao ônus da prova tem ele:

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, impede 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”

A CSRF da Corte, tem se posicionado no mesmo sentido. Confira Acórdão sob nº 9303-005.226:

“(…)

O ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações.

- Momento da apresentação das provas.

Por fim, despidendo não trazer à baila o momento correto da apresentação das provas, considerando que à luz da legislação processual brasileira, quer judicial ou administrativa, é defeso às partes apresentar prova documental em momento diverso do estabelecido na norma processual.

No do Processo Administrativo Fiscal na data da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade – a menos que (§ 4º do art. 16 do Decreto 70.235/1972): a) Fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Segundo inteligência do art. 17 do Decreto 70.235/1972 toda a matéria de defesa deve ser alegada na impugnação/manifestação de inconformidade, de modo que há preclusão para elencar novos elementos fáticos em sede recursal.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Assim, face a carência probatória causada pela Recorrente, conjuntamente julgo os três quesitos de mérito apontadas acima, tendo-as como improcedente por não ter ela cumprido seu ônus.

Conclusão.

Diante do exposto, conheço do recurso aviado, rejeitando a preliminar suscitada e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa

ACÓRDÃO 3001-002.647 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 13804.002124/2008-81

DOCUMENTO VALIDADO