



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13804.002293/2008-11
ACÓRDÃO	3001-002.648 – 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: 26/05/2008

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 negar provimento ao recurso.

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 da unidade de origem, adoto-o para noticiar no presente julgado, até seu julgamento, que nos informa:

Relatório

Trata o presente processo de PEDIDO DE RESTITUIÇÃO em formulário, relativo ao PIS, entregue em 26/05/2008, no valor de R\$ 24.865,63, referente ao PA maio/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 sessão realizada no dia 08 de fevereiro de 2017 a 2ª Turma da DRJ/JFA julgou por ser procedente em parte a manifestação de inconformidade, somente para considerar formulado o pedido de restituição sem reconhecer o pleito, exarando o Acórdão sob nº 09-61.756.

Por meio do TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM a Recorrente tomou ciência do supramencionado acórdão, através de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 12/04/2018, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.

Em 14/05/2018 aviou o remédio recursivo, alegando:

- Tempestividade;
- Fatos;
- Das razões de reforma do v. acórdão;
- Da extinção do crédito tributário pela compensação;
- Do regime de recolhimento das contribuições para o PIS e a COFINS;
- Da não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS;
- Do enriquecimento ilícito do estado;
- Pedido – requer provimento do recurso reconhecendo o direito de crédito perseguido.

Ao chegar ao CARF o presente processo foi sorteado por meio eletrônico e a mim distribuído.

Eis, em síntese apertada o relato dos fatos.

Passo analisá-lo.

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. DO DIREITO

3.1. Das razões de reforma do v. acórdão

Em sua peça recursiva a Recorrente diz que a DRJ/JFA não proveu sua manifestação de inconformidade, haja vista que ela, referente ao PIS do mês de maio de 2003, que deu origem ao crédito, entendeu que ele (PIS) foi objeto de compensação não homologada. Mas é equivocada.

Aponta os fatos que levaram a DRJ ao equivocado julgamento. Sendo eles:

1. Decorrente de um crédito de PIS Decretos reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, foi formalizado o Pedido de Restituição no Processo Administrativo nº 13502.000427/00-36, tendo a Recorrente realizado diversas compensações, dentre elas a compensação do débito de PIS relativo ao período de apuração maio/2003 no importe de R\$ 112.012,12, a qual foi devidamente formalizada no PER/DCOMP nº 37369.23827.130603.1.3.04- 5077.

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL		PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU RESTITUIÇÃO DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	
PER/DCOMP 1.0		Fl. 426 Pec	
53.877.627/0001-91	37369.23827.130603.1.3.04-5077	Página 3	
DÉBITO COFINS			
DÉBITO DE SUCEDIDA: NÃO		CNPJ: 53.877.627/0001-91	
GRUPO DO TRIBUTO: CONTRIBUIÇÃO P/ FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL			
CÓDIGO RECEITA : 2172-1 COFINS - Demais empresas			
PERÍODO DE APURAÇÃO: Mai. / 2003			
DATA DE VENCIMENTO DO TRIBUTO/QUOTA: 13/06/2003			
DÉBITO CONTROLADO EM PROCESSO: NÃO		NÚMERO DO PROCESSO:	
VALOR ORIGINAL DO DÉBITO COMPENSADO		348.117,44	
PARCELA UTILIZADA DO CRÉDITO ORIGINAL		136.158,89	
DÉBITO PIS/PASEP			
DÉBITO DE SUCEDIDA: NÃO		CNPJ: 53.877.627/0001-91	
GRUPO DO TRIBUTO: CONTRIB. P/ PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL/FORMAÇÃO PATRIM. SERV. PÚBLICO			
CÓDIGO RECEITA : 6912-1 PIS - Não Cumulativo Lei 10.637/02			
PERÍODO DE APURAÇÃO: Mai. / 2003			
DATA DE VENCIMENTO DO TRIBUTO/QUOTA: 13/06/2003			
DÉBITO CONTROLADO EM PROCESSO: NÃO		NÚMERO DO PROCESSO:	
VALOR ORIGINAL DO DÉBITO COMPENSADO		112.012,12	
PARCELA UTILIZADA DO CRÉDITO ORIGINAL		43.811,21	

2. O débito de PIS (maio/2003), objeto da compensação acima foi apurado incluindo o ICMS em sua base de cálculo, porém, ao constatar a inconstitucionalidade/ilegalidade de tal inclusão, procedeu a Recorrente com o Pedido de Restituição do PIS relativo à parcela relativa do ICMS, objeto da presente discussão e no importe de R\$ 24.865,63.
3. Ocorre, porém, que o crédito de PIS Decretos – crédito utilizado para compensar o débito de PIS de maio/2003 – não foi reconhecido administrativamente pelo equivocado entendimento de que estaria prescrito o direito da Recorrente em pleitear o indébito já que decorrido o prazo de 5 anos contados da data do recolhimento indevido.
4. No entanto, as decisões administrativas proferidas no Processo Administrativo nº 13502.000427/00-36 não levaram em consideração o entendimento pacífico do E. STF1 acerca do prazo decenal (tese dos 5+5) para os pedidos de restituição formalizados até 09/06/2005.
5. Tendo em vista o encerramento do referido processo na esfera administrativa, os débitos que foram compensados com o referido crédito de PIS Decretos, dentre eles o débito de PIS de maio de 2003, foram inscritos em dívida ativa.
6. Ao que interessa para o presente caso, demonstra-se que o débito de PIS relativo ao PA maio de 2003, atualmente, é controlado na Certidão de Dívida Ativa nº 80.7.16.056443-17 e se encontra suspenso tendo em vista o efeito

suspensivo nos Embargos à Execução Fiscal nº 0017388- 76.2017.4.03.6182, opostos em face da Execução Fiscal nº 0060213.69.2016.4.03.6182

Segundo a Recorrente, isso levou ao equivocado entender da DRJ que o PIS de maio de 2003 não foi homologado, não podendo o crédito, sequer ser perseguido.

Prossegue, a compensação extingue o crédito tributário e, ainda que pendente de decisão judicial, tem-se certo de que o débito de PIS relativo a maio de 2003 será extinto, seja pela compensação, caso o crédito de PIS Decretos seja reconhecido, seja pelo pagamento, caso a Recorrente tenha decisão desfavorável aos seus interesses, não podendo influenciar na análise e reconhecimento do crédito pleiteado na presente demanda, consoante será demonstrado a seguir.

Entretanto, não há o mencionado equívoco por parte da DRJ, pois, ao contrário, do que alega, cristalino está o entendimento por ela que o “PER/DCOMP nº 37369.23827.130603.1.3.04-5077 que extinguiria os débitos de PIS e de COFINS do PA maio/2003, **vincula o crédito utilizado ao processo administrativo fiscal 13502.000427/00-36**”.

E, quando ao PAF nº 13502.000427/00-36, se considerou ou não o entendimento do STF acerca do prazo decenal (tese dos 5+5) para os pedidos de restituição formalizados até 09/06/2005, deve ser discutido nele, não cabendo à presente discussão.

Transcreve-se cristalina observação no voto objurgado:

A compensação que extinguiria o débito de PIS do PA 05/2003, onde estaria incluída parcela paga a maior, em função da inclusão na base de cálculo da contribuição do ICMS, foi não homologada em consequência da decisão definitiva no âmbito administrativo, através do Acórdão nº 9303-00.626, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 02/02/2010, que deu provimento ao Recurso Especial do Procurador da PGFN, proferido no processo administrativo fiscal 13502.000427/00-36, de onde se extrai que:

Diante do exposto e considerando que no caso em análise o pedido foi protocolado após o transcurso do prazo quinquenal, contado a partir da extinção do crédito tributário pelo pagamento, é de reconhecer-se a prescrição postulada no apelo fazendário.

A contribuinte apresentou embargos que não foram aceitos, constando, às fls. 1177, do referido processo o despacho transcrito a seguir:

Considerando que a decisão do Presidente da CSRF é definitiva, a teor do disposto no § 3º do art. 71 da Portaria MF nº 343, de 2015, não mais cabendo recurso na esfera administrativa, encaminho o presente processo à ECOB/DICAT para seguimento na cobrança do saldo devedor.

Portanto, inexistindo a extinção por compensação do débito do PIS do PA 05/2003, não há pagamento indevido ou maior que pudesse gerar o direito creditório pretendido pela contribuinte.

Em função da inexistência de pagamento, é inócua a discussão sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS.

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

Apresenta o objeto social da Recorrente, onde, segundo ela, poder-se-á concluir que o resultado do exercício de suas atividades (seja o seu faturamento, seja a sua receita) 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.

Diz que o acórdão guerreado se apropria de fundamento de que o crédito em questão se refere ao recolhimento de PIS/COFINS sob o regime cumulativo. Entretanto, isso não se observa.

Diz que independe se o regime é cumulativo ou não, pois em ambos os casos pretende a inclusão do ICMS na base de cálculo.

Alega que recolheu as contribuições em tela incluindo-as nas suas bases de cálculo a parcela do ICMS incidente nas operações que se traduziram nas suas receitas. Que recolheu PIS e COFINS a maior em razão da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Prossegue seus argumentos, alegando ser inconstitucional a inserção na “base de cálculo” do PIS e da COFINS do valor relativo ao ICMS incidente sobre as atividades. Entendimento do STF no julga do RE nº 574.706, acarretando, o direito da Recorrente de ter o seu crédito restituído.

3.3. Da não inclusão do ICMS na base de cálculo do PI e da COFINS; 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: Hécio Lafetá 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:

- recair sobre direito indisponível da parte;

- 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 pagado o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem 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.

Da razão de não homologação da compensação perseguida.

Ao contrário do que alega, a razão de não homologação não foi nenhuma confusão cometida pela unidade de origem de processo judicial que ainda esteja em litígio judicial, já que ela, literal e cristalinamente informa que:

Quanto ao mérito, o PER/DCOMP nº 37369.23827.130603.1.3.04-5077 que extinguiria os débitos de PIS e de Cofins do PA maio/2003, anexado às fls. 07/11

do presente processo virtual, vincula o crédito utilizado ao processo administrativo fiscal 13502.000427/00-36.

A compensação que extinguiria o débito de PIS do PA 05/2003, onde estaria incluída parcela paga a maior, em função da inclusão na base de cálculo da contribuição do ICMS, **foi não homologada em consequência da decisão definitiva no âmbito administrativo, através do Acórdão nº 9303-00.626, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 02/02/2010, que deu provimento ao Recurso Especial do Procurador da PGFN, proferido no processo administrativo fiscal 13502.000427/00-36**, (DN) de onde se extrai que:

Diante do exposto e considerando que no caso em análise o pedido foi protocolado após o transcurso do prazo quinquenal, contado a partir da extinção do crédito tributário pelo pagamento, é de reconhecer-se a prescrição postulada no apelo fazendário.

A contribuinte apresentou embargos que não foram aceitos, constando, às fls. 1177, do referido processo o despacho transcrito a seguir:

Considerando que a decisão do Presidente da CSRF é definitiva, a teor do disposto no § 3º do art. 71 da Portaria MF nº 343, de 2015, não mais cabendo recurso na esfera administrativa, encaminho o presente processo à ECOB/DICAT para seguimento na cobrança do saldo devedor.

Portanto, inexistindo a extinção por compensação do débito do PIS do PA 05/2003, não há pagamento indevido ou maior que pudesse gerar o direito creditório pretendido pela contribuinte.

Em função da inexistência de pagamento, é inócua a discussão sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS.

Então, o que definiu a não homologação foi o PAF **13502.000427/00-36** que não homologou a compensação.

Conclusão.

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa