



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13807.006347/99-27
Recurso nº 219.415 Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-01.304 – 3ª Turma**
Sessão de 31 de janeiro de 2011
Matéria Restituição Finsocial - ônus da prova
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GLOBAL PÃES E DOCES LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1988 a 31/01/1988, 01/06/1988 a 31/01/1989, 01/10/1989 a 31/12/1989, 01/02/1990 a 28/02/1990, 01/05/1990 a 31/05/1990, 01/07/1990 a 30/11/1991

FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Falta de Comprovação do Indébito Tributário - Em razão de particularidade do caso, o prazo de guarda de documentos fiscais comprobatórios de pagamento mais que devido acompanha o prazo da prescrição reconhecido pelo Conselho de Contribuintes.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, por ter sido o relator na primeira instância de julgamento.

Caio Marcos Cândido - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

EDITADO EM: 25/02/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Caio Marcos Cândido.

Relatório

A decisão de primeira instância assim descreveu os fatos:

4. Trata o presente processo de pedido de restituição (fl. 01), protocolado em 29/06/1999, que a interessada vem formular por seus representantes legais pleiteando os recolhimentos efetuados a título de FINSOCIAL, dos períodos de apuração 01/01/1988 a 31/01/1988, 01/06/1988 a 31/01/1989, 01/10/1989 a 31/12/1989, 01/02/1990 a 28/02/1990, 01/05/1990 a 31/05/1990, 01/07/1990 a 30/11/1991, com base na declaração de inconstitucionalidade, por via de recurso extraordinário, logo, com efeitos entre partes, das majorações da alíquota da referida exação.

5. Mediante pedidos de compensação de fls. 02, 62, 63, 64, 65, 66 e 67, a interessada informa a compensação dos valores recolhidos a maior a título FINSOCIAL com débitos do SIMPLES.

6. O despacho decisório de fls. 71/72 indeferiu o pedido de restituição, em síntese, pelo decurso do prazo decadencial, previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) e no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999.

7. O contribuinte inconformado com despacho decisório que indeferiu seu pleito apresentou sua manifestação de inconformidade (fls. 75/81).

8. Por intermédio da Decisão nº 901/2001, face às disposições da Portaria MF nº 416/2000, a Delegacia de Julgamento de Curitiba, em 31/07/2001, manteve a decisão da unidade preparadora, (fls. 91/94).

9. Descontente com a posição da primeira instância administrativa, o interessado entrou com Recurso Voluntário, fls. 97/106. O Terceiro Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão nº 302-35.956, de 17/02/2004, afastou a hipótese de decadência e determinou que fosse analisado o mérito do pedido, fls. 112/117.

10. O processo retornou à unidade de origem para atender a solicitação do Conselho de Contribuintes. O processo encontrava-se carente de documentos probatórios. Para sanear as lacunas na instrução processual, o postulante foi provocado a participar do processo por intermédio da intimação nº 216, fls. 198/199. Como resposta, o contribuinte protocolou os documentos de fls. 204/244. Após análise dos elementos acostados aos autos, foi constatado que o contribuinte não

atendeu de forma suficiente a citada intimação. Neste contexto, a autoridade fiscal indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações vinculadas ao perseguido crédito, sob o fundamento de não terem sido comprovadas as bases de cálculo do FINSOCIAL dos períodos pleiteados, fls. 248/251.

11. Posteriormente, o contribuinte protocolou uma nova manifestação de inconformidade alegando que não apresentou os documentos requeridos na intimação, pois os mesmos se referiam a um período de 15 anos atrás e que não havia uma obrigação legal de guardar qualquer documentação após a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referissem, fls. 253/261. Sustenta que o FINSOCIAL é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo “inimaginável que quase 10 anos após o lançamento, a autoridade tributária venha pedir documentos para verificar se a apuração foi feita corretamente, pois os valores estampados nos DARF, já estão homologados e deste modo não podem ser modificados. Sendo assim, é totalmente descabida a documentação pedida pelo Fisco”.

12. Termina sua petição pleiteando suspensão da compensação decisão final no Âmbito administrativo. Finalmente, requer que seja reformada a decisão da DERAT, no sentido de deferir o pedido de restituição e homologar as declarações de compensação vinculadas ao respectivo crédito.

Julgando o feito, a turma julgadora de primeira instância indeferiu o pedido de repetição de indébito, em acórdão assim ementado:.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/1988 a 31/01/1988, 01/06/1988 a 31/01/1989, 01/10/1989 a 31/12/1989, 01/02/1990 a 28/02/1990, 01/05/1990 a 31/05/1990, 01/07/1990 a 30/11/1991

FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

Falta de Comprovação do Indébito Tributário - Intimado para apresentar documentos que comprovassem de forma peremptória seu direito, o interessado se manteve inerte, prejudicando a análise do pleito.

Inconformada, a requerente apresentou recurso voluntário no qual afirma que:

- que o pagamento teria sido homologado tacitamente - o fisco teria até novembro de 1996 para verificar a base de cálculo – Cf. fls. 290 deste processo –

- que o Conselho de Contribuintes já reconheceu em votação unânime - acórdão nº 303-33.827 que a juntada do darf é o bastante para configurar a liquidez e certeza do crédito;

- que consoante a legislação vigente não está obrigado a guardar a documentação exigida pela administração tributária – art. 195 do CTN.

- que o art. 37 da lei nº 9874/99 prescreve que a própria administração tributária deve promover a obtenção das cópias de documentos existentes em seu poder.

A câmara recorrida deu provimento ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/1988 a 31/01/1988, 01/06/1988 a 31/01/1989, 01/10/1989 a 31/12/1989, 01/02/1990 a 28/02/1990, 01/05/1990 a 31/05/1990, 01/07/1990 a 30/11/1991

FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

Falta de Comprovação do Indébito Tributário - Em razão de particularidade do caso, o prazo de guarda de documentos fiscais comprobatórios de pagamento mais que devido acompanha o prazo da prescrição reconhecido pelo Conselho de Contribuintes.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Irresignada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial de divergência, alegando, em síntese, que o ônus da prova, no caso de repetição de indébito, é de quem faz o pedido, e que a homologação do art. 150, § 4º do CTN impede o Fisco de Lançar, mas não se aplica à repetição de indébito.

O Apelo Fazendário foi por mim admitido, nos termos do despacho de fls 316/317.

Regularmente intimada, a contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A teor do relatado, a questão que se apresenta a debate diz respeito

A teor do relatado,

A questão que se apresenta a debate versa sobre pedido de restituição de Finsocial que o sujeito passivo teria pago a maior, visto que o aumento de alíquota dessa contribuição fora declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Dos autos constam que a requerente trouxe prova de haver efetuado pagamentos desse tributo no período em que pede a repetição do indébito, todavia, segundo o órgão preparador, o sujeito passivo, mesmo intimado, não demonstrou a base de cálculo da contribuição efetivamente devida, o que levou o órgão fazendário a indeferir a restituição pleiteada. Nas instâncias seguintes, a batalha que se travou diz respeito à necessidade ou não de o sujeito passivo fazer tal prova. De um

lado, a contribuinte alegou que, devido ao decurso do tempo, não tinha mais obrigação de guardar os livros fiscais, e que os lançamentos pertinentes àquele período se encontravam homologados, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN. De outro lado, a Fazenda Nacional alega que essa homologação impede o Fisco de rever o lançamento para cobrar eventuais diferenças de tributos não pagos, mas que não se aplica aos casos de restituição, onde a prova do indébito cabe ao sujeito passivo produzir.

Essa questão, a meu ver, foi muito bem enfrentada pela decisão de primeira instância, que rebateu todos os argumentos da defesa, e demonstrou a necessidade de o requerente comprovar o direito pleiteado. Aliás, a questão de quem pertence o ônus da prova é muito bem definida no Código de Processo Civil, mais precisamente no art. 333 que assevera:

Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

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

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

Na realidade, esse artigo nada mais representa do que a positivação do princípio geral de direito, segundo o qual, o ônus da prova recai sobre aquele que alega. Desde Roma já se conhecia esse princípio, verbalizado no brocardo, alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

De outro lado, a homologação de que trata o § 4º do art. 150 do CTN, como bem ressaltada na decisão de primeira instância, impede que o Fisco reveja a escrita fiscal para exigir tributo que entender não haver sido pago pelo sujeito passivo. Em outras palavras, a homologação é obstáculo para lançar, mas, de outro lado, não dispensa o sujeito passivo, de guardar as provas que possuir, quando pretender demandar o Fisco.

Admitir que a homologação dispensa o sujeito passivo de apresentar provas, quando requerer algo referente ao período já homologado, seria criar hipótese de presunção legal absoluta contra a Fazenda Pública, sem previsão legal, e possibilitar o surgimento de situações absurdas, como o enriquecimento sem causa ou a de o infrator beneficiar de sua própria torpeza, o que é repudiado pelo sistema jurídico. Como exemplo, pode-se citar o caso de o sujeito passivo, uma vez transcorrido o prazo de homologação, formular pedido de restituição dos valores pagos, alegando erro na base de cálculo. Ainda que não tenha ocorrido esse erro, a prevalecer a tese vencedora na decisão *a quo*, o Fisco teria de restituir o que foi pago, sem poder verificar a veracidade do alegado. Veja-se que a presunção seria absoluta, sem admitir prova em contrário. Isso inverte toda a lógica do sistema jurídico nacional em que o interesse coletivo prevalece sobre o particular. Aqui o interesse particular suplantaria o interesse público, a supremacia seria do interesse particular sobre o coletivo. O ordenamento jurídico nacional não comporta presunção *juris et juris* contra a Fazenda Pública.

Desta feita, sempre que o sujeito passivo demandar a Fazenda Pública terá ele de demonstrar cabalmente o seu direito, sob pena de ver indeferido o seu pleito.

No caso dos autos, é inconteste que houve comprovação dos pagamentos efetuados, mas não se comprovou a base de cálculo do tributo devido. Assim, para que se encontre o valor do indébito, necessário se faz conhecer o montante devido, o valor pago e a diferença entre eles. Para se encontrar esses valores, precisa-se demonstrar, a base de cálculo, a alíquota, e o montante recolhido. As provas acostadas aos autos demonstraram o valor

recolhido, a lei comprova a alíquota, faltava o sujeito passivo demonstrar a base de cálculo, o que não o fez. Assim, sem se saber o *quantum* devido não se pode chegar ao suposto indébito.

Correto, portanto, o indeferimento da repetição pleiteada pelo sujeito passivo. Para corroborar o entendimento aqui defendido, transcrevo excerto do voto do ilustre relator da decisão de primeira instância, o atual Conselheiro Gilson Rosemburg Filho, a quem rendo as devidas homenagens.

16. Quanto ao mérito, o contribuinte se restringe a alegar que não necessita de apresentar mais nenhum documento senão aqueles já entregues a Autoridade Fiscal. Por outro lado, a DERAT indeferiu seu pedido baseado no art. 40 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Segundo esta, o não atendimento à intimação provocou grave prejuízo ao processo, ensejando o seu indeferimento.

17. Preliminarmente, afigura-se oportuno assinalar que o objeto da lide é o indeferimento de um pedido de restituição e não um lançamento tributário. Partindo desta premissa, devemos afastar um equívoco muito comum quando o assunto diz respeito à guarda de livros fiscais. Normalmente, quando o sujeito passivo é intimado a apresentar sua contabilidade, para fins de prova de sua base de cálculo em um processo de repetição de indébito, este alega não as possuir sob o argumento de que os livros devem ser guardados pelo prazo previsto para a fazenda constituir o crédito tributário. Repare que a intimação não trata de elementos para a constituição do crédito tributário, de sorte que o prazo previsto no RIR/99 não se aplica este caso. O que se busca é apurar o quantum devido, seja por parte do contribuinte ou por parte do fisco. É por meio desta apuração que poderá ser identificado o indébito tributário.

18. Assim, o ponto focal deste processo reside em buscar, nos autos, documentos ou fatos que comprovem o direito mencionado pelo contribuinte. Nesta esteira, partiremos para um breve estudo do instituto da restituição.

19. Nos casos de pagamento indevido ou a maior, fatos que justificam uma eventual repetição do indébito, a idéia de restituir é para que ocorra um reequilíbrio patrimonial. O direito de repetir o que foi pago emerge do fato de não existir débito correspondente ao pagamento. Portanto, a restituição é a devolução de um bem que foi trasladado de um sujeito a outro equivocadamente. Deve ficar entre dois parâmetros, não podendo ultrapassar o enriquecimento efetivo recebido pelo agente em detrimento do devedor, tampouco ultrapassar o empobrecimento do outro agente, isto é, o montante em que o patrimônio sofreu diminuição. O Novo Código Civil, em seu artigo 876, estabelece a obrigação de restituir a “todo aquele que recebeu o que lhe não era devido”, para fins de evitar um enriquecimento sem causa..

20. Posta assim a questão é de se dizer que para fazer jus à repetição do indébito, necessário se faz a ocorrência de um pagamento indevido ou a maior que o devido, caso contrário, estaríamos diante de um enriquecimento sem causa de uma das partes. Desta forma, não havendo tais condições, não há direito líquido e certo a restituição.

21. Neste momento, surge a necessidade de verificar a ocorrência de um recolhimento indevido ou maior que o devido. A solução para esta questão encontra-se no confronto entre o valor recolhido e o valor que deveria ter sido recolhido.

22. A comprovação do valor recolhido se faz por meio do comprovante de recolhimento – DARF. Já a apuração do valor devido está condicionada à análise da base de cálculo combinada com a alíquota a ser aplicada. Quanto à alíquota, não temos problemas, pois está determinada em lei e não precisa ser objeto de prova. Todavia, a base de cálculo deve ser comprovada pela escrituração nos livros fiscais. Neste sentido, determina o art. 923, do RIR/99, “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados com documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”.

23. Descendo ao caso concreto, foi constatado o valor recolhido por meio dos comprovantes aduzidos ao processo, fls. 05/42. No que pertine à base de cálculo, após analisar os autos, a autoridade fiscal preparadora identificou uma carência de documentos probatórios e buscou resolver tal problema por intermédio da intimação nº 216. O contribuinte aduziu documentos buscando provar suas bases de cálculo, todavia, deixou lacunas intransponíveis para a apreciação do pedido.

24. Em virtude dessas considerações, é oportuno discorrer sobre a busca da verdade real por meio de provas materiais.

25. Um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência. A certeza vai se formando através dos elementos da ocorrência do fato que são colocados pelas partes interessadas na solução da lide. Mas não basta ter certeza, o julgador tem que estar convencido para que sua visão do fato esteja a mais próxima possível da verdade.

26. Como o julgador sempre tem que decidir, ele deve ter bom senso na busca pela verdade, evitando a obsessão que pode prejudicar a justiça célere. Mas a impossibilidade de conhecer a verdade absoluta não significa que ela deixe de ser perseguida como um relevante objetivo da atividade probatória. A verdade encontra-se ligada à prova, pois é por meio desta que se torna possível afirmar idéias verdadeiras, adquirir a evidência da verdade, ou certificar-se de sua exatidão jurídica. Ao direito somente é possível conhecer a verdade por meio das provas.

27. Posto isto, concluímos que a finalidade imediata da prova é reconstruir os fatos relevantes para o processo e a mediata é formar a convicção do julgador. Os fatos não vêm simplesmente prontos, tendo que ser construídos no processo, pelas partes e pelo julgador. Após a montagem desse quebra-cabeça, a decisão se dará com base na valoração das provas que permitirá o convencimento da autoridade julgadora. Assim, a importância

da prova para uma decisão justa vem do fato dela dar verossimilhança às circunstâncias a ponto de formar a convicção do julgador.

28. Retornando ao nosso caso, o contribuinte buscou comprovar sua base de cálculo por meio de uma planilha, fl. 204. Como dito anteriormente, a legislação prevê que a apuração da base de cálculo de uma exação se faz pela escrituração contábil e não por meras declarações desacompanhadas de documentos probatórios.

29. Nesta esteira, a falta de apresentação de seus livros fiscais, documentos primordiais para apuração da base de cálculo do FINSOCIAL, trouxe grandes prejuízos à instrução processual, pois tornou inviável a apuração do valor devido e, por consequência, a determinação de um eventual indébito tributário. Portanto, não restou caracterizado nos autos o direito a restituição como pleiteia o contribuinte.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso especial da Fazenda

Nacional.

Henrique Pinheiro Torres