



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13811.001823/00-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-004.855 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2019
Matéria PIS RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente AÇOS VILLARES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1988, 1989, 1990, 1991, 1992, 1993, 1994, 1995

COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO.

O prazo para homologação da compensação declarada é de cinco anos contados a partir da declaração. Dentro desse prazo, a Fazenda Pública pode e deve aferir a certeza e liquidez dos créditos alegados, indeferindo aqueles ilegais ou inexistentes, de qualquer período, conforme teor do artigo 170 do CTN.

COMPENSAÇÃO. VALOR PROBANTE DA DOCUMENTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Em processos de restituição/compensação, o ônus da prova é do contribuinte, nos termos dos artigos 36 da Lei 9.784/99 e 373, I, do CPC. O Fisco tem o dever de aferir a correção e idoneidade dos documentos apresentados pelo contribuinte, nos termos dos artigos 142, 195 e 197 do CTN. A declaração ou escrituração do contribuinte não performam prova suficiente, se intimado pelo Fisco a apresentação dos respectivos lastros, conforme artigos 219 e 226 do Código Civil.

PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL. PRINCÍPIOS PROCESSUAIS.

A Impugnação marca o momento de apresentação de razões de defesa e provas pertinentes. A apresentação posterior de provas deve demonstrar as circunstâncias ensejadoras previstas no §4º do art. 16 do mesmo Decreto.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinatura digital)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinatura digital)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Júnior.

Relatório

Reproduzo o relatório da primeira instância administrativa:

Cuidam os autos de Pedido de Restituição, formalizado em 02/10/2000, no montante de R\$ 33.210.955,35 recolhidos indevidamente a título de PIS, com base nos Decretos-Leis 2.445 e 2.449/1988, no período de 07/1988 a 09/1995. Posteriormente, em 2009 e 2010 apresentou Declarações de Compensação para aproveitamento daquele crédito.

A autoridade administrativa decidiu não reconhecer o crédito informado e por via de consequência não homologou as compensações realizadas, por falta de comprovação do direito creditório alegado (fls. 2.916).

Irresignada com aquela decisão a contribuinte alega que:

O despacho decisório está eivado de nulidade vez que a fiscalização desconsiderou toda a documentação apresentada, concluindo e decidindo à margem dos fatos e comprovações constantes dos autos, infundadamente e sem qualquer motivação. A nulidade, no caso em tela também é imperiosa a teor do que dispõe a norma do art. 59, inciso II, do Decreto 70.235/72, que corrobora os princípios do devido processo legal e da ampla defesa. Nesse sentido já decidiu a DRJ/RJ e o CARF;

O despacho decisório emanado, na análise dos PER/Dcomp em discussão, resta fulminado pela decadência. É evidente que o direito do Fisco avaliar fatos ocorridos há mais de cinco anos, a fim de contestar as bases de cálculo e valores informados como recolhidos, está decaído, pois os créditos se referem a pagamentos realizados entre 07/88 e 09/95 cuja análise poderia ocorrer, respectivamente, até 07/93 e 09/00;

Assim, para o caso em tela, não é possível que o Fisco avalie, passe a exigir documentos, ou muito menos desconsidere

operações e recolhimentos ocorridos a maior, pois os fatos geradores ocorreram há mais de cinco anos;

Contrariamente ao decidido, toda a documentação suficiente e possível para se apurar o crédito foi apresentada, mas acabou sendo ignorada e desconsiderada pelo Sr. AFRFB, vez que se pretendeu chegar ao PIS devido com base no IPI apurado e todos os registros apresentados, o que é totalmente adequado e possível, senão necessário no caso;

Apresentou suas informações de IPI, inclusive em demonstrativo detalhado referente ao período de janeiro/1988 a março/95, com o fito de comprovar a composição da base de cálculo do PIS. Isso porque, como é sabido, diante de tais registros, é possível se constatar e comprovar os valores das operações de venda, devoluções etc. (faturamento), os quais, após as exclusões (Livros Diários), condizem com o valor da base de cálculo do PIS, objeto do presente pedido de compensação.

Ademais, cabe ressaltar que foram fornecidas cópias de todas as DIPJ apresentadas, ora reapresentadas, sendo que as normas que regulam a entrega de informações da DIPJ obrigam que o contribuinte informe o faturamento mensal de PIS, logo, pelas duas formas é possível se conhecer o crédito pleiteado.

Diante disso, invoca as normas do processo administrativo fiscal, especialmente, o princípio da verdade material, requerendo autorização para a juntada de novos documentos e a realização de diligências eventualmente necessárias, e perícia contábil, inclusive para cálculo dos créditos através dos Livros de Apuração de IPI e Livros Diários.

A 4ª Turma da DRJ/Brasília/DF, por meio do Acórdão 03-072.104, de 28/09/2016, decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade. Transcrevo a ementa:

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ARGÜIÇÃO REJEITADA.

Não há que se falar em cerceamento da defesa quando a decisão da autoridade administrativa se sustenta em processo instruído com todas as peças indispensáveis e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.

COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO SOLICITADO, POR ISSO INEXISTENTE.

A lei somente autoriza a compensação de crédito tributário com crédito líquido e certo do sujeito passivo. No caso, não foi comprovada a existência do crédito pleiteado, portanto, inexistente.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo demonstrar, por meio de provas hábeis, a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

No Recurso Voluntário, a empresa reforça os argumentos da Manifestação de Inconformidade. Acrescenta pedido de nulidade da decisão recorrida, por ter violado, segundo entende, o direito da recorrente de apresentação de provas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Viera, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

Preliminar de nulidade do acórdão recorrido por violação ao direito de prova

A recorrente pede a nulidade da decisão recorrida, por entender que as provas trazidas aos autos seriam suficientes para o deferimento do pleito e que a exigência de outros documentos estaria lhe negando o direito de defesa, na medida em que é permitida a prova por todos os meios, cf. art. 369 do CPC. Transcrevo pequeno excerto do seu recurso (fl. 3.507):

Importa salientar que o Livro Razão, exigido como "indispensável" para a comprovação do crédito, nem sequer era obrigatório até 01/01/1992, o que configura nítido óbice ao direito de prova e obstáculo intransponível à RECORRENTE!

Todavia, tal matéria foi o fundamento da decisão recorrida para negar o provimento, de modo que o tema confunde-se com o mérito, que trata, justamente, somente de provas.

Mérito**1 – Decadência**

Sob esse título a recorrente pede para que a restituição/compensação seja deferida pela passagem do tempo. Argumenta que os fatos geradores são do período de 1988 a 1995. Transcrevo excertos:

Fl. 3.511:

Nesse contexto, esclareça-se que a RECORRENTE não se insurge quanto à possibilidade de verificação/confirmação do crédito, mas sim da intenção de se confirmar se a apuração do PIS conforme os Decretos-lei foi correta ou não.

Ora, essa questão é facilmente solucionada por meio da análise das DIPJs dos respectivos períodos, as quais se encontram

carreadas na defesa, vez que demonstram que foi considerada como base de cálculo para pagamento do PIS aquela declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (PIS MENSAL com a alíquota de 0,65% incidente sobre a receita bruta operacional, conforme disposto nos Decretos-Lei nº 2.445/88 e nº 2.449/88).

E é exatamente essa apuração que constituiu o crédito tributário que impede que neste momento o valor apurado de PIS seja revisitado, devendo o pagamento ser o ponto de partida para apuração do indébito, pelo confronto dos DARFs efetivamente pagos com o valor de PIS que seria devido se aplicada a sistemática da LC 07/70, qual seja, alíquota de 0,75% sobre o faturamento do sexto mês anterior à competência, tal como reconhecido pelo STF.

Portanto, clara é a decadência no presente caso, pois a análise do PIS pago esbarra no óbice do art. 150, § 4º, do CTN, sendo dever da administração pública apenas confrontar o valor pago com aquele que seria devido nos exatos termos do acórdão proferido pelo STF.

Não lhe assiste razão.

Não existe decadência de informações contábeis. Qualquer indébito alegado somente pode ser deferido se revestido de legalidade estrita. Em hipótese alguma um crédito ilegal poderá ser deferido pela passagem do tempo. O que se impede, pela passagem do tempo, é a constituição do crédito tributário (lançamento) ou sua cobrança, para os fins da segurança jurídica. Jamais a passagem do tempo ensejará o deferimento de crédito/indébito ilegal.

Assim, qualquer requerimento de restituição ou ressarcimento, enseja a auditoria de sua legalidade, desde sua origem. Ocorre que, ainda que o indébito seja ilegal, se tiver havido Declaração de Compensação, e ultrapassados 5 anos, não se pode mais **cobrar o débito compensado**, porém, jamais se restituirá **o crédito ilegal**.

A legislação da compensação tributária é expressa em estabelecer o prazo de 5 anos para a homologação **da compensação**, isto é, da **extinção do débito** (crédito tributário) por um alegado crédito. Não se homologa **pedido de crédito ou restituição**:

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

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal **extingue o crédito tributário**, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Por óbvio, se o prazo de homologação da compensação é contado a partir da Declaração de Compensação, o indébito poderá ser anterior a 5 anos.

Portanto, afasto a preliminar suscitada.

2 - Provas

As afirmações e reafirmações do direito à restituição, reconhecida pelo STF, são inócuas, porque não se contestou a tese, mas a prova do pagamento indevido.

Nesse ponto, o argumento central da recorrente é o de que as provas já juntadas aos autos seriam suficientes para a auditoria e deferimento dos pretendidos indébitos. Copio trecho do recurso nesse sentido:

46. Nesse contexto, sem maiores esforços, com base nos Livros de Registro e Apuração do IPI, é possível aferir o valor do faturamento do 6º mês anterior ao respectivo mês de competência que consubstancia a base de cálculo do PIS, sobre a qual deve ser aplicada alíquota de 0,75%, nos termos do art. 3º, alínea b, e artigo 6º da LC 07/70º:

*47. Vejam que a RECORRENTE, no Pedido de Restituição, ainda acrescenta outras receitas no cômputo da base de cálculo, ao passo que a interpretação **literal do acórdão proferido pelo STF** induz à consideração exclusiva do faturamento como base de cálculo, **o que ainda poderia evidenciar crédito a maior do que o pleiteado.***

*48. Ademais, acrescente-se que a RECORRENTE é pessoa jurídica de direito privado, com **atividade industrial** no ramo de metais sujeita à incidência do IPI, sendo certo que **todas as suas vendas são de produtos industrializados.***

49. Assim, é inconteste que seu faturamento é registrado no Livro de Registro e Apuração do IPI, de modo que este Livro Fiscal obrigatório também pode ser considerado para fins de demonstração do faturamento e, por consequência, da base de cálculo do PIS.

50. Assim, no citado exemplo, para conferir a base de cálculo utilizada para a competência 06/90, considerando que a RECORRENTE apresentou Livro de Apuração de IPI do mês 12/89, com valor total de vendas no importe de R\$ NCz\$ 57.426.949,07, bastava à autoridade fiscal, aplicar a alíquota de 0,75% sobre esse montante, para apurar o PIS devido pela semestralidade e dele subtrair o DARF de pagamento.

51. Nesse ponto, importante destacar que foram fornecidas cópias digitalizadas de 15 Livros de IPI, das 4 empresas detentoras originárias dos créditos de 1988 a 1995, e não de 13 como afirmado pela autoridade fiscal, os quais representam toda a movimentação realizada pelas empresas, na medida em que os

demais estabelecimentos não apresentaram movimentação no período.

*52. No entanto, a autoridade fiscal e a DRJ/BSB quedaram-se silentes diante dos pagamentos realizados sob a égide da norma declarada inconstitucional, haja vista que **não analisaram o mínimo possível**, qual seja, o faturamento (Livros de Registro e Apuração do IPI) x pagamento realizado - DARFs, de modo que, por via transversa, vão de encontro à decisão do STF, o que é inadmissível.*

*53. Por fim, repise-se que os Livros Razão requisitados pela autoridade fiscal e reiterados pela DRJ/BSB se tornaram obrigatórios somente a partir de 01/01/1992¹⁰, ou seja, como exigir estes livros como **única prova capar de provar o faturamento se eles sequer eram obrigatórios?***

54. Vale dizer, tal fato por si só materializa a possibilidade de provar o faturamento pelo Livro de Apuração do IPI e pelos Livros Diários, no mínimo, até essa data, sendo certo que a RECORRENTE protesta pela juntada posterior de LAUDO CONTÁBIL que irá retratar os Livros Razão, de forma a afastar, definitivamente, qualquer dúvida que possa, eventualmente, ainda existir, a respeito da comprovação de seu direito.

55. Portanto, conclui-se que com base nos Livros de Registro e Apuração do IPI, DARFs e DIPJs apresentados, resta evidenciado o lastro do indébito pleiteado, devendo ser reformado o v. acórdão para homologar integralmente as compensações em questão.

Em resumo, afirma a recorrente que os Livros RAUPI e Diário, além da DIPJ, supririam a documentação suficiente para a aferição do indébito.

Não lhe assiste razão.

A base de cálculo do Pis, na LC 07/70, à época dos fatos geradores, o faturamento, engloba, além da venda de produtos, também a prestação de serviços e outras receitas operacionais, que não constam nos Livros RAUPI.

A DIPJ contém declaração da recorrente, assim como as planilhas, mas o dever do Fisco é conferir as declarações dos contribuintes, aferir sua idoneidade, confrontar com os respectivos lastros documentais.

A escrituração contábil/fiscal difere de meras planilhas quanto à confiabilidade, posto que possuem requisitos de registros e temporalidade. Além disso, a própria contabilidade não prescinde de ser lastreada em documentos do relacionamento da empresa com terceiros, tais como notas fiscais e contratos, a conferir veracidade ao registro.

Esses aspectos da força probante dos documentos são tratados nos artigos 219 e 226 do Código Civil:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.

(...)

*Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, **em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.***

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.

A obrigação de conservar os registros até que prescrevam os direitos reclamados com base neles, consta do Código Tributário Nacional, §único do artigo 195:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

*Parágrafo único. **Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.***

Fechando o arcabouço legal pertinente, tem-se ainda que, em se tratando de pedido de restituição e consequente compensação, o ônus da prova é do contribuinte, conforme art. 36 da Lei 9.784/99¹, art. 373, I do CPC².

O livro Razão é **imprescindível** para a auditoria, porque traz os lançamentos organizados por contas, onde é possível, a partir do plano de contas e balancetes, conferir os lançamentos por conta. Isto é **impossível** com o Livro Diário em papel, onde os lançamentos são organizados por ordem cronológica.

Isto é, o Diário em papel, da empresa, noticiado como tendo mais de 518.000 folhas, não é auditável. Não se pode conferir nem a prestação de serviços, nem as exclusões da base de cálculo do Pis, a partir do Livro Diário em papel.

O livro Razão, diferentemente do que afirma a recorrente, é obrigatório pelo menos desde a vigência do Decreto-Lei 1.598/77, conforme seu art. 8º, II:

Art 8º - O contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, os seguintes livros:

¹ Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

² Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

(...)II - razão auxiliar em ORTN (art. 42).

Refere ao mesmo Livro os Regulamentos do Imposto de Renda vigentes no período, Decreto 85.450/80, em seu art. 161, IV³, e Decreto 1.041/94, artigo 206, V⁴.

A recorrente, mesmo intimada a apresentar o livro Razão, como visto, imprescindível, não o fez, e não o apresenta até o momento. Assim, se mostra incompreensível tal relutância.

Após o Recurso Voluntário, a recorrente apresentou, por petição, laudo, contendo planilhas de cálculos (fls. 5.585 e seguintes).

A prova apresentada após o recurso, o laudo, é intempestiva e incompleta. Intempestiva porque não apresentada durante a fiscalização, quando a empresa foi intimada, e nem na Impugnação, onde deve apresentar todas as provas, cf. art. 16, §4º do PAF. Incompleta, porque, novamente, trata-se de informação que, caso apresentada tempestivamente, teria de ser ainda auditada e confrontada com os Livros e respectivos lastros, conforme já assentado.

O caso não está abrangido pela dialética processual, no qual fatos novos surgem em momentos processuais posteriores, permitindo ao contribuinte a apresentação de novas provas para contestar novas exigências ou novos fundamentos. Aqui isso não se deu.

E ainda, a pretendida diligência não se revela pertinente, posto que não se trata de procedimento para suprir a omissão do contribuinte em apresentar tempestivamente os documentos apropriados.

Reabrir prazo e retornar às fases anteriores ao julgamento, nessa circunstância, deixaria o controle da temporalidade do processo à mercê do interessado,

³ Art. 161. A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir (Lei nº 154/47, art. 2º, e Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 8º).

I - livro para registro de inventário;

II - livro para registro das compras;

III - livro de apuração do lucro real;

IV - livro razão auxiliar em ORTN, para as pessoas jurídicas referidas no parágrafo 2º do art. 348.

⁴ Art. 206. A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros (Leis nºs 154/47, art. 2º, 7.799/89, art. 15, e 8.383/91, art. 48, e Decreto-Lei nº 1.598/77, arts. 8º e 27):

(...)

V - Razão Auxiliar em Ufir diária;

subvertendo diversos princípios processuais da Lei 9.784/99, art. 2º, tais como a eficiência (*caput*), interesse público (*caput*), impulsão de ofício (inciso XII).

3 - Conclusão

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinatura digital)

Marcelo Giovani Vieira - Relator