



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.908822/2012-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3002-002.106 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 20 de outubro de 2021
Recorrente WICKBOLD & NOSSO PAO INDUSTRIAS ALIMENTICIAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/2003

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

Tratando-se de tributos sujeitos à homologação e comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, aplica-se, quanto à decadência, a regra do art. 150, § 4º do CTN. Ainda que constatada a ocorrência de recolhimento parcial.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme legislação vigente a homologação tácita somente se aplica ao pedido de compensação e não ao pedido de restituição, sendo aplicável o prazo de cinco anos previsto no art. 74, §5º, da Lei 9.430/96 apenas para o pedido de compensação.

ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. RESTITUIÇÃO. PIS/PASEP. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. DESCABIMENTO.

A decisão judicial, proferida pelo Supremo Tribunal Federal sob a sistemática de repercussão geral, que reconhece a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins, promovido pelo art. 3º, §1º da Lei nº 9.718, de 1998, não possui influência nas solicitações de restituição de PIS ou de Cofins calculados no regime da não cumulatividade, com base nas Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

DIREITO CREDITÓRIO. RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. 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.

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo

do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Régis Venter, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Carlos Delson Santiago e Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

Trata-se o presente processo de PERDCOMP de n.º 22933.03392.170408.1.2.04-4552, na qual o recorrente solicita restituição utilizando crédito decorrente de COFINS não cumulativa, o qual acredita que exista referente ao período de apuração de julho/2003, relativo a COFINS - código de receita 6912.

O despacho decisório de fls.64-68, proferido em 05/05/2015, homologou parcialmente o pedido de restituição, tendo em vista que o pagamento apontado como origem do direito creditório já havia sido parcialmente utilizado para extinção do débito relativo ao período de apuração a que se referia, restando somente crédito disponível no valor de R\$13,06.

A Quarta Turma da DRJ/FNS proferiu acórdão n.º **07-43.492**, em 27 de fevereiro de 2019 (fls. 72/81) não reconhecendo o direito creditório, o qual possui ementa dispensada conforme o artigo 2º, II, da Portaria RFB n.º 2.724/2017, mas que transcrevo trecho da decisão que analisou a manifestação de inconformidade, para melhor aclarar o entendimento desta Turma de Julgamento:

Em preliminar, a contribuinte alega homologação do crédito pela decadência, em razão de que passaram mais de cinco anos entre a transmissão do PER e o DD, devendo ser homologado o crédito pleiteado. Em sua defesa, cita ementa de Acórdão do Carf, acerca do prazo decadencial para homologação de créditos de compensação.

Diante da argumentação da contribuinte, é de se esclarecer que não há dispositivo na legislação tributária que determine prazo para apreciação de Pedido de Restituição. A previsão legal se refere tão-somente à Declaração de Compensação (Dcomp).

Isto porque a compensação declarada extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 74, § 2º). O mesmo artigo determina que o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito

passivo é de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação (§ 5º).

Transcorrido esse prazo, o fisco não pode mais apreciar a compensação efetuada. Assim sendo, depois de cinco anos da transmissão da Dcomp sem que o fisco tenha se manifestado, considera-se definitivamente extinto o débito nele confessado.

O Pedido de Restituição, entretanto, não tem nenhum efeito imediato e necessita de manifestação expressa da RFB. Portanto, não havendo previsão legal, é de se afastar a argumentação da contribuinte.

Note-se, ademais, que a ementa do acórdão do Carf citado pela contribuinte, refere-se à declaração de compensação e não a pedido de restituição.

(...)

No caso que aqui se tem, entretanto, não há nos autos qualquer comprovação ou alegação de que a contribuinte tenha retificado a DCTF do período, de modo que não restou juridicamente firmada a existência do pagamento indevido alegado, o que retira do aludido crédito requisito essencial que a lei impõe a ele para que possa ser objeto de repetição. Ressalte-se que a certeza e liquidez do crédito é requisito essencial para o deferimento da restituição, devendo restar comprovado o efetivo pagamento indevido ou a maior que o devido.

(...)

Concluindo, não tendo ainda sido determinada pelo STF a forma de aplicação da referida decisão de Repercussão Geral e a sua modulação temporal, e também por não haver expressa manifestação da PGFN sobre o caso, não cabe à DRJ definir procedimento ou expor interpretação sobre o assunto, ficando impossibilitada de adotar de imediato a decisão do STF à situação em causa.

Portanto, resta impossibilitada qualquer posição administrativa no sentido de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins (ressalte-se, inclusive, que mesmo na hipótese de o entendimento defendido vir a ser efetivamente confirmado, o processo carece de provas acerca da existência do crédito pleiteado, ou seja, o processo não contém demonstração efetiva, com apoio na escrituração contábil e fiscal, da certeza e liquidez do valor pleiteado).

(...)

Ainda em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições - PIS/Pasep e Cofins, a contribuinte defende, por alegações de variada ordem, a inconstitucionalidade das Leis nºs 9.715/98 (conversão da MP 1.212/95), 9.718/98, 10.637/2002 e 10.833/2003.

A legislação aplicável à Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, no regime cumulativo (Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998) e no regime não cumulativo (Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, respectivamente), define os elementos constitutivos da base de cálculo das referidas contribuições, na qual se incluem, nas duas modalidades de incidência, os tributos sobre ela (a receita mensal) incidentes, conforme insculpido no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

Assim, como a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que dispõe sobre a não cumulatividade do PIS, vigia no período de apuração em análise, não pode este juízo afastá-la, sob pena de, com isto, estar ultrapassando seus limites legais de competência.

(...)

Por todo exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade e não reconhecimento do direito creditório.

A recorrente tomou ciência da decisão em 15 de abril de 2019, e interpôs Recurso Voluntário em 29 de abril de 2019 (fls. 87/103), no qual solicita a restituição dos créditos de PIS/COFINS, decorrentes da indevida inclusão nas bases de cálculo das referidas contribuições.

É o relatório.

Voto

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, o reconhecimento.

Em apertada síntese, a recorrente buscou através de PERDCOMP nº22933.03392.170408.1.2.04-4552, transmitido em 17/04/2008, a restituição de créditos de PIS/COFINS, no período de 30/06/2003, em razão de recolhimento a maior do que o devido.

Passemos a análise da peça recursal.

PRELIMINAR- DA DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Em sede de preliminar, a recorrente alega a decadência quinquenal para restituir os pretensos créditos, ocorrendo a homologação tácita do PERDCOMP.

Fato incontroverso é a emissão do despacho decisório após 5 anos da data do protocolo de transmissão do Pedido Eletrônico de Restituição, já que o PERDCOMP foi transmitido em 2008 e o despacho decisório apenas em 2015. Contudo, o litígio reside na caracterização, ou não, deste fato como homologação tácita.

O instituto da compensação encontra-se previsto no art. 170 do CTN. No âmbito administrativo, a Instrução Normativa RFB nº 1717 de 17/07/2017 disciplina a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Após a entrega da Declaração de Compensação (PER/DCOMP), a Secretaria da Receita Federal deverá analisar o pedido de compensação em um prazo máximo de 5 (cinco anos), contados da data da entrega da Declaração de Compensação. Este é o texto do §2º do artigo 73 da Instrução Normativa RFB nº 1717 de 17/07/2017, *in verbis*:

“§2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5(cinco) anos, contados da data da entregada Declaração de Compensação.” (grifos nossos)

Como visto, a homologação tácita da compensação se dá após decorrido o prazo de cinco anos contados da data de transmissão do PERDCOMP.

De fato, o STF aprovou a Súmula Vinculante n.º 8, de 12 de junho de 2008, publicada no Diário Oficial da União de 20 de junho de 2008, declarando inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 2008.

Por força do artigo 146, III, b, da Constituição Federal de 1988, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência tributária.

Destarte, aplicam-se às contribuições sociais as regras de decadência e prescrição da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado pela Constituição Federal com força de lei complementar.

No entanto, diferentemente da declaração de compensação, o pedido de restituição à Receita Federal não é satisfeito desde logo. Isso porque a compensação se viabiliza por via de um regime declaratório, enquanto que a restituição se viabiliza por um regime de requerimento. E mais, não há previsão legal para homologação tácita de pedido de ressarcimento, pois o §5º do art. 74 da Lei 9.430/96 apenas se refere às declarações de compensação.

Nesse mesmo sentido, este Tribunal Administrativo possui precedentes através dos acórdãos 3302-009.280 e 3402-004.523 corroborando a explanação supracitada, os quais aqui transcrevo:

No caso das análises de pedidos de restituição, não há que se falar em sujeição ao prazo de homologação de compensação, uma vez que, por óbvio, restituição não se confunde com declaração de compensação, razão pela qual não se aplica a norma inscrita no parágrafo 5º, art. 74 da Lei n.º 9.430/96: o dispositivo expressamente se refere à declaração de compensação, não se aplicando aos pedidos de restituição ou ressarcimento.

(...) Explico.

Na compensação, o sujeito passivo promove o encontro de contas que caracteriza a compensação, requerendo a sua homologação pela Administração Tributária. No caso em que o encontro de contas não é homologado, os valores compensados são imediatamente exigidos nos termos do artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996. Tal análise do procedimento adotado pelo sujeito passivo está, naturalmente, sujeita a prazo, uma vez que envolve a cobrança de um débito que o interessado pretende extinguir. Logo, é de se esperar que a lei que regulamenta o pedido de compensação também preveja um prazo para o Fisco decidir sobre o direito pleiteado - assim como existe prazo para lançamento (decadência) ou cobrança (prescrição) de um tributo.

No caso de ressarcimento e restituição, o sujeito passivo requer que seja declarada a existência de um crédito. Não existe procedimento anterior a ser objeto de homologação. O indeferimento do pedido de restituição/ressarcimento, mesmo que ocorrido após o decurso do prazo decadencial, não atinge a segurança jurídica, pois não implicará a cobrança de débitos confessados (**Trecho do Acórdão de n.º.3302-009.208. Grifos nossos**)

Como se vê, por disposição legal expressa, a homologação tácita é aplicável unicamente à Declaração de Compensação, não havendo possibilidade de sua aplicação aos Pedidos de Restituição e Ressarcimento(PER).

Isto ocorre porque quando o contribuinte realiza um pedido de compensação, nada mais está fazendo do que um lançamento por homologação: apura o tributo devido, realiza a

declaração, e substitui o pagamento em espécie, por um pagamento com crédito tributário que possui junto ao ente tributante . E é por essa razão que, quando não há a apreciação expressa do pedido de compensação, passados 5 anos após a sua apresentação, ocorre a respectiva homologação. Em última análise, o que há é a homologação do lançamento realizado pelo contribuinte, sendo que o pagamento da obrigação tributária se dá com a utilização do seu direito creditório. **(Trecho do acórdão de nº3402-004.523. Grifos nossos).**

De fato, não posso deixar de registrar que deve haver um prazo para que a fazenda se manifeste sobre pedidos de restituição dentro de um prazo razoável. Inclusive em concordância com o princípio da duração razoável do processo, o qual abrange os processos administrativos, expresso no art.5º, LXXVIII, da Constituição Federal.

Entretanto, a legislação é carente de uma norma que estabeleça período específico para que a Fazenda Nacional se posicione a respeito de pedidos de restituição ou ressarcimento e o CARF, em virtude de seu regimento, observa a estrita legalidade.

Ante a falta de guarida legal, não acolho o pedido de preliminar.

Passemos, então, a análise de mérito.

DO MÉRITO

Não obstante, a recorrente alegar, de fato, existe a comprovação do crédito tributário da Recorrente e, para tanto, os autos necessitam de diligências fiscais para verificação de documentação fiscal e contábil que atestam o indevido recolhimento da contribuição com o efeito do ICMS. E, para tanto, em nome da verdade material, deveria haver, por parte da Receita Federal, a análise de DIPJ, DCTF, DARF e documentação contábil da época, ou seja 06/2003, para se aferir a legitimidade do crédito pleiteado pela Recorrente, é necessário que essas provas sejam apresentadas pelo próprio contribuinte.

Concordo que a análise do rol de documentos citados pelo contribuinte deve ser realizada, mas ,em casos de repetição/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação, o ônus da prova é do contribuinte. E isso tem como fundamento jurídico o art. 373 do vigente CPC, que dispõe:

Art.373. O ônus da prova incumbe:

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

O fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material em nada macula o que foi até aqui dito. É que o referido princípio destina-se a busca da verdade que está para além dos fatos alegado pelas partes , mas isto em um cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido de cumprir o seu *onus probandi*. Como já dito anteriormente, a parte é a responsável pelo ônus de provar o que alega. E, em uma percepção analítica do processual, não há material a ser analisado pela DRJ, vez que nenhum material probatório foi acostado aos autos.

Por fim, alega a recorrente na inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS/COFINS. No entanto, a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal sob a sistemática de repercussão geral, que reconhece a inconstitucionalidade do alargamento da base

de cálculo do PIS e da COFINS, promovido pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718, de 1998, não possui influência nas solicitações de restituição de PIS ou de COFINS calculados no regime da não cumulatividade, com base nas Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

Sendo assim, tendo em vista que o contribuinte não apresentou qualquer prova da liquidez e da certeza do direito de crédito, nada justifica a reforma da decisão recorrida, porque, ao contrário do sustentado pelo Recorrente, cabe ao sujeito passivo o ônus da prova nos pedidos de restituição do crédito pleiteado.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de decadência e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta