



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

**Processo n°** 13832.000057/00-96  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3003-000.069 – Turma Extraordinária / 3ª Turma  
**Sessão de** 13 de dezembro de 2018  
**Matéria** FINSOCIAL  
**Recorrente** EXTRATORA E COMERCIAL DE AREIA SALTO LTDA - ME.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/06/1990 a 31/03/1992

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. NECESSIDADE.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação apenas no caso de comprovação de sua liquidez e certeza por meio da apresentação de documentação hábil e idônea.

GUARDA DE LIVROS E DOCUMENTOS. PRAZO.

A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Marcos Antonio Borges - Presidente.

Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

*Trata o presente processo de pedido de restituição de créditos da Contribuição para o Finsocial, no valor de R\$ 3.895,33, combinado com pedido de compensação de débitos de Simples.*

*Instruem o processo o pedido de restituição de fl. 3, referente ao período de junho de 1990 a março de 1992, o pedido de compensação de fl. 5, as planilhas de apuração de créditos de fls. 14/16 e os Darfs de fls. 6/13.*

*A DRF de Marília/SP, por meio do despacho decisório de fls. 87/91, indeferiu a solicitação da contribuinte, em razão de ter sido ultrapassado o quinquênio entre as datas de recolhimento o a data do pedido.*

*Cientificada do despacho, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 95/104, tendo sido julgada improcedente pelo acórdão de fls. 109/114 desta Delegacia de Julgamento.*

*Seguiu-se a interposição de recurso voluntário (fls. 118/147), ao qual foi dado provimento pelo acórdão (fls. 152/155) dos Conselhos de Contribuintes, afastando o óbice quanto ao prazo do pedido e determinando a apreciação do mérito do pedido.*

*Julgando o recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 157/163), a Câmara Superior de Recursos fiscais negou-lhe provimento (fls. 194/198), reiterando a determinação para devolução dos autos à DRF de origem para análise do mérito do pedido.*

*Para cumprimento da decisão em questão, a DRF intimou a contribuinte a apresentar a documentação contábil e fiscal que comprovasse seu indébito (intimação de fls. 237/239). Tendo a interessada respondido que não mais possuía a documentação solicitada, cujo prazo de guarda seria de cinco anos, a DRF proferiu o despacho decisório de fls. 252/259, indeferindo o pedido por falta de comprovação da liquidez e certeza do indébito. Contra o decisão proferida, a requerente apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 263/266. Nela, argumentou que, por ocasião da intimação da DRF, “juntou documentos que comprovam a existência do crédito tributário perseguido”.*

*Classificou de temerário o entendimento da autoridade a quo, segundo o qual o prazo de cinco anos aplica-se apenas à prescrição e decadência, e não à guarda de livros contábeis. Reiterou a jurisprudência reproduzida anteriormente, do TRT da 1ª Região (fl. 264):*

*MEDIDA CAUTELAR - EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS - DECURSO DO*

*TEMPO - INEXIGIBILIDADE. Estabelecendo o Código Tributário Nacional o lapso de cinco anos para a guarda de documentos fiscais, inexistente a obrigação de exibição dos pretendidos documentos em razão do decurso do tempo. Recurso a que se nega provimento. (TRT-1 - RO: 00003054320105010078 RJ, Relator: Mônica Batista Vieira Puglia, Data de Julgamento: 26/11/2013, Quarta Turma, Data de Publicação: 04/12/2013).*

*Alegou que as bases de cálculo para apuração do indébito são aquelas “declaradas no Imposto de Renda, documentação que aliás foi fornecida há mais de 15 (quinze) [anos] quando do protocolo do processo administrativo”.*

*Observou que a questão do ônus da prova ser incumbência do autor não se encontra no referido artigo art. 333 do CPC, como mencionado no despacho decisório, mas sim no art. 373 do Novo CPC. Discordou da menção ao Decreto-Lei nº 486/1969, que seria “relativo a ordem de escrituração fiscal”.*

*Citou o art. 434 do Novo CPC, que prevê a juntada dos documentos à inicial, tendo a contribuinte agido “rigorosamente dentro da legislação” ao juntar “todos os documentos constitutivos do seu direito, o que seu [se deu] em 10/05/2000.” Mesmo que se aplicasse ao caso o prazo decenal (dos cinco mais cinco), este já teria se encerrado em 2010.*

*Acrescentou que caberia ao Fisco exigir, se fosse o caso, mais documentos para verificação, na primeira oportunidade, por analogia ao art. 386 do Novo CPC.*

*Por fim, entendendo ter havido “expressa concordância da Fazenda Pública quanto ao direito perseguido pelo Contribuinte”, sendo o indeferimento resultado de ausência da exibição de livros em período cuja exigência já estava preclusa, reclamou a reforma do despacho decisório.*

A 4ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto proferiu decisão nos termos da seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/06/1990 a 31/03/1992*

*REPETIÇÃO DE INDÉBITO. 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.*

*GUARDA DE LIVROS E DOCUMENTOS. PRAZO.*

*A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.*

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, tendo trazido, em síntese, as seguintes alegações:

Irresignado com tal pedido, reitera – se o que já esposado em sede de manifestação de inconformidade; que os livros contábeis, fiscais e a demonstração de resultado solicitados, não existem mais, por terem sido incinerados há anos, posto que a obrigatoriedade em guardá – los é de apenas 05 (cinco) anos. Em assim sendo, requer que esse R. Conselho se digne desobrigá-la de tal exigência.

Nesse sentido é a jurisprudência dominante em nossos Tribunais superiores, a seguir transcrita, *ipsis literis*:

**MEDIDA CAUTELAR - EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS - DECURSO DO TEMPO - INEXIGIBILIDADE.** Estabelecendo o Código Tributário Nacional o lapso de cinco anos para a guarda de documentos fiscais, inexistente a obrigação de exibição dos pretendidos documentos em razão do decurso do tempo. Recurso a que se nega provimento. (TRT-1 - RO: 00003054320105010078 RJ, Relator: Monica Batista Vieira Puglia, Data de Julgamento: 26/11/2013, Quarta Turma, Data de Publicação: 04/12/2013).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade.

O valor do crédito em litígio é inferior a sessenta salários mínimos, estando dentro da alçada de competência desta turma extraordinária. Sendo assim, passo a analisar o recurso.

A discussão posta no recurso gira em torno de dois pontos, a saber: 1 - comprovação do direito pleiteado pela recorrente e 2 - prazo para guarda de escrituração contábil-fiscal.

Passo à análise de cada ponto.

A compensação tributária - uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional -, pressupõe a existência de créditos e débitos tributários em nome do sujeito passivo.

Segundo o art. 170 do CTN, a lei poderá atribuir, em certas condições e sob garantias determinadas, à autoridade administrativa autorizar a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo. Assim, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário mostra-se fundamental para a efetivação da compensação.

No caso concreto, o sujeito passivo formulou pedido de restituição cumulado com compensação, tendo indicado a existência de créditos decorrentes de pagamento indevido ou a maior de FINSOCIAL, dos períodos de apuração de 06/1990 a 03/1992

Analisando os pedidos do contribuinte, a DRF em Marília exarou despacho decisório (fls. 252 a 259) no qual indeferiu o pedido de restituição/compensação formulado, em virtude de não terem sido apresentados documentos do direito creditório pleiteado - não foi demonstrada a apuração das bases de cálculo do FINSOCIAL, bem como não restou comprovada a natureza das receitas auferidas no período de apuração de 06/1990 a 03/1992.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando, como visto, que seu direito já havia sido comprovado e que já havia ocorrido o decurso do prazo para a apresentação dos livros contábeis e fiscais exigidos pela autoridade fiscal.

Ao apreciar a impugnação, a decisão recorrida entendeu a recorrente deveria ter demonstrado a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado, por meio da apresentação de escrituração contábil e documentos fiscais, provas hábeis para demonstrar a base de cálculo do FINSOCIAL. Segundo a decisão recorrida, as informações apresentadas pelo contribuinte em tais como planilhas ou Declarações de IRPJ constituem meras declarações que precisam ser corroboradas por escrituração contábil e documentos fiscais (fls. 274).

Analisando os autos, observa-se que, de fato, a recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), documentos que pudessem demonstrar a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Como bem assinalado pela decisão recorrida, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente declarações ou planilhas. Faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie.

Incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o direito creditório alegado, objeto dos pedidos de restituição e compensação ora analisados. Nessa esteira, vale lembrar o que dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:  
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

Tal é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

*"...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."*

Assim, no caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*(...)*

**§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:** *(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Não obstante, em homenagem ao princípio da verdade material e considerando que, no despacho eletrônico, a recorrente não foi informada sobre quais documentos probatórios deveria apresentar, passo à análise dos documentos apresentados após a impugnação - os quais podem representar, de certo modo, uma forma de contrapor as razões consignadas na decisão recorrida, aplicando-se, no caso concreto, a exceção prevista no art. 16, §4º, "c", Decreto nº. 70.237/72.

Compulsando os autos, observa-se que a recorrente não logrou demonstrar a certeza e liquidez do direito pleiteado. A recorrente deveria ter demonstrado, por meio de documentação contábil-fiscal, seu suposto direito.

Há que se destacar que planilhas, declarações ou demonstrativos apresentados pelo próprio contribuinte, quando desacompanhados de outros elementos que ratifiquem o seu conteúdo, sua natureza e sua exatidão, não possuem força probatória para demonstração de direito creditório oponível à fazenda pública.

No caso concreto, a recorrente deveria ter trazido descrição minuciosa da apuração do FINSOCIAL, estabelecendo conexões entre documentos contábeis e fiscais e a respectiva apuração.

No tocante ao segundo ponto, concernente ao prazo para guarda de escrituração contábil-fiscal, a recorrente aduz que "os livros contábeis, fiscais e a demonstração de resultado solicitados, não existem mais, por terem sido incinerados há anos, posto que a obrigatoriedade em guardá-los é de apenas 05 (cinco) anos", citando, como visto no relatório, decisão judicial para sustentar seu argumento.

Tal argumento - que segue a mesma linha da impugnação - não procede, pelas razões trazidas na decisão *a quo*, a seguir transcritas, as quais adoto como fundamentos da presente decisão (fls. 276 a 277), à luz do que dispõe o §3º, art. 57, Anexo II do RICARF:

*Também não procede a alegação de que o prazo para guarda de documentos é de cinco anos. De fato, não há na legislação tributária disposição que mencione esse prazo de cinco anos, impropriamente adotado em função dos prazos prescricional e decadencial do crédito tributário.*

*O Código Tributário Nacional, ao tratar da conservação de livros e comprovantes comerciais e fiscais estabelece:*

*Art. 195. (...)*

*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.*

*Claramente esse dispositivo estabelece como prazo de guarda de documentos fiscais o prazo prescricional, ou seja, enquanto o crédito tributário puder ser cobrado pela Fazenda Nacional. Uma vez constituído definitivamente o crédito tributário, esse prazo é de cinco anos da data dessa constituição definitiva (art. 174 do CTN), daí possivelmente a confusão acerca do tema. Por outro lado, se o crédito ainda não tiver sido constituído, o prazo que corre contra a Fazenda Nacional é o de decadência, e esse será, a priori, o prazo de conservação da referida documentação. Nesse caso, o prazo não é simplesmente “de cinco anos”, mas deve ser contado segundo as regras dos arts. 150, § 4º e 173 do CTN, a depender do tributo. Se o Fisco não se manifestar tempestivamente, aí sim, a obrigação de guarda para fins de fiscalização e lançamento não mais subsiste; se, ao contrário, o Fisco efetuar o lançamento dentro do prazo decadencial, o prazo de guarda volta a ser o prazo prescricional, como já explicado.*

*Diversamente, no presente processo não há lançamento. O interesse aqui é da contribuinte, pois é ela quem alega um suposto direito creditório contra a Fazenda Nacional.*

*Assim, à interessada caberia manter em boa guarda a documentação contábil e fiscal que comprovasse seu direito, enquanto não decidida definitivamente a lide. A essa situação amolda-se perfeitamente a previsão do Decreto-Lei nº 486, de 03/03/1969, mencionado pela autoridade a quo e reproduzida no art. 264 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, in verbis:*

*Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).*

*A ementa de decisão do TRT da 1ª Região, mencionada na negativa à intimação e na manifestação de inconformidade, além de não ter a interessada como parte, não possui efeito vinculante algum e pouca ou nenhuma relação tem com o caso em discussão.*

*Naquela ação trabalhista, discutiu-se questão entre dois particulares, sendo a primeira uma pessoa física que pleiteava de uma pessoa jurídica a exibição, em juízo, de “informativo de rendimentos da autora” referente a determinado período, tendo seu pleito indeferido com base no art. 195 do CTN. Não se pode comparar o prazo para a guarda de informe de rendimentos por uma fonte pagadora, no caso a demandada, com o obrigação de manutenção de documentação comprobatória de direito creditório pela requerente, no caso uma “demandante”, até o final da lide.*

*Em síntese, a contribuinte tem a obrigação de manter a guarda dos documentos contábeis e fiscais necessários para a apuração da liquidez e*

---

*certeza do direito creditório reclamado, e não o tendo feito, o pedido não pode ser deferido.*

Verifica-se, assim, que a jurisprudência citada pela recorrente, a fim de justificar o suposto decurso de prazo para a guarda dos documentos contábeis e fiscais atinentes ao direito creditório discutido nos autos, não se aplica ao presente caso, uma vez que não possui natureza vinculante e, sobretudo, como bem acentuou o acórdão recorrido, não guarda qualquer relação com o caso ora analisado.

Ao caso concreto aplica-se, precisamente, o art. 4º do Decreto-Lei nº 486/69, o qual estabelece que a *"pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial"*.

Na esteira de tal entendimento tem se posicionado o CARF em outros julgamentos. Veja-se, por exemplo, o **Acórdão nº. 3201-002.303**, julgado na sessão de 23 de agosto de 2016, Relator Winderley Morais Pereira, cuja ementa segue transcrita na parte que interessa ao ponto ora analisado:

*APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DE MANUTENÇÃO EM BOA GUARDA, ENQUANTO RESTAR PENDENTE A ANÁLISE DE PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO.*

*Existindo pedidos de compensação ou ressarcimento, o contribuinte fica obrigado a manter em boa guarda os livros e documentos fiscais até que seja definitivamente solucionada os pedidos nos termos do art. 195 do CTN e do art. 4º do Decreto-lei nº 486/69.*

A recorrente deveria ter trazido aos autos documentação contábil-fiscal, lastreada em documentos hábeis e idôneos, para comprovar a certeza e liquidez dos créditos que foram objetos dos pedidos de restituição e compensação deduzidos. Não tendo trazido aos autos prova da certeza e liquidez do seu direito, não merece ser acolhido o pedido deduzido nos autos.

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

Vinícius Guimarães - Relator