



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13855.720086/2010-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-001.450 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2020  
**Recorrente** MSM-PRODUTOS PARA CALÇADOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2000

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade, seja por ausência de motivação, seja por cerceamento do direito de defesa, quando os atos expedidos contêm fundamentação expressa, clara e congruente, assim como respeitados todos os prazos e procedimentos processuais previstos na legislação de regência.

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de serem utilizados em compensação, cabendo ao contribuinte comprovar essa condição, por meio de documentação fiscal e contábil apta para tal fim, quando alega a existência de crédito contra a Fazenda Nacional.

DILIGÊNCIA. FINALIDADE.

A diligência tem por finalidade dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio e será determinada pelo julgador, de ofício ou a requerimento, quando entendê-la necessária para a apreciação da matéria, não se prestando a suprir a omissão do interessado em relação ao ônus que lhe cabe de demonstrar a existência do direito que alega.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Sabrina Coutinho Barbosa, Mariel Orsi Gameiro e Larissa Nunes Girard (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3002-001.450 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 13855.720086/2010-61

## Relatório

Por bem retratar os fatos do processo, transcrevo o relatório do Acórdão recorrido:

Trata-se de declaração de compensação por meio da qual a contribuinte pretendeu extinguir débitos próprios com crédito relativo a pagamentos da Cofins dos períodos de apuração fevereiro/1999 a janeiro/2000, que a contribuinte entende terem sido efetuados em valores superiores aos devidos.

O crédito alegado decorre de decisão judicial transitada em julgado, na qual a contribuinte viu reconhecido seu direito de afastar suas receitas financeiras do âmbito de incidência da Cofins.

Analisada a pretensão, a autoridade competente proferiu o Despacho Decisório de fls. 423/429, por meio do qual reconheceu parcialmente o direito creditório, sob o fundamento de que a contribuinte não comprovou os pagamentos relativos aos períodos de apuração fevereiro a junho de 1999, e não comprovou que fossem efetivamente receitas financeiras os rendimentos que pretendeu excluir da base de cálculo nos períodos de apuração março, maio, junho, setembro, outubro e dezembro de 1999, e janeiro de 2000.

Cientificada, a contribuinte interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 438/452.

Inicia alegando a nulidade do despacho decisório, que teria desrespeitado o princípio da motivação. Citando doutrina e jurisprudência, discorre sobre referido princípio, e apresenta algumas afirmações específicas sobre o caso em exame, a seguir transcritas (os destaques são do original):

*No caso concreto, houve glosa de compensação com fundamento (v. item **Fundamentação do Despacho Decisório**) nos artigos 333 e 396, ambos do Código de Processo Civil, ou seja, invocados pela D. autoridade fiscal para justificar suposto não atendimento do contribuinte à instrução dos pedidos administrativos com documentação hábil à demonstração do crédito pretendido.*

*“In casu”, não resta dúvida de que se violou o princípio da motivação.*

*Não há respeito à motivação, especialmente, aplicando-se o art. 50 da Lei nº 9.784/99, que exige uma fundamentação jurídica e fática de forma explícita, clara e congruente.*

*Inexiste qualquer justificativa fática em seu ato. Assim, ficaria difícil sustentar que houve respeito à exigência de justificativas fáticas e jurídicas de forma explícita, clara e congruente.*

(...)

*Mesmo que assim não entenda, alegando-se que era possível identificar, embora com dificuldades e de forma confusa, as justificativas fáticas por meio do acesso no sítio da Receita Federal das informações complementares, podemos sustentar que, ainda, não se respeitou a motivação clara, explícita e congruente.*

*Isto porque, segundo atos administrativos, a glosa se deu por força dos dispositivos legais já citados e, por uma leitura perfunctória, se conclui facilmente que nenhum dos dispositivos concedem supedâneo jurídico às glosas realizadas.*

*Equivale dizer: eles não dão suporte legal à rejeição dos créditos, ao contrário, genericamente, garantem tal direito à recorrente.*

*Ora, onde estão as disposições normativas que descreveriam as condutas ilegais realizadas pela impugnante?*

*Isso nos leva ao entendimento indubitável de que **inexiste no presente caso uma verdadeira motivação com razões fáticas e jurídicas, de forma explícita, clara e congruente.** Razão pela qual é de rigor reconhecer a nulidade de tais atos administrativos que restringem sobremaneira direitos da impugnante.*

*Em acréscimo à própria motivação, pela noção de legalidade e tipicidade que rege questões de sanção administrativa, o que temos é a total ausência de demonstração pelo Fisco de quais foram os dispositivos legais afrontados pela autora, tipificando sua conduta.*

*Por conseguinte, a conclusão é simples e imediata: nulidade dos atos administrativos.*

*Em tais condições, forçoso o entendimento no sentido de que não houve no presente caso fundamentação fática e jurídica explícita, clara e congruente, em respeito ao princípio da motivação, levando à nulidade dos atos administrativos, especificamente, o despacho decisório que glosou parte dos créditos tributários da impugnante.*

A seguir, sustenta a nulidade do despacho decisório por cerceamento ao direito de defesa e por desrespeito ao devido processo legal. Também neste ponto, discorre genericamente sobre o tema, citando doutrina e jurisprudência (fls. 443/446) e apresenta algumas afirmações específicas sobre o caso em exame, que passamos a transcrever (os destaques são do original):

*No presente caso, há cerceamento de defesa da requerente, com conseqüente violação ao devido processo legal administrativo, uma vez que o despacho decisório foi proferido sem qualquer explicitação e detalhamento acerca do não reconhecimento dos créditos, impossibilitando, de fato e de direito, o pleno exercício do direito de defesa da requerente.*

*Verifica-se, com clareza, que a D. fiscalização assim ponderou que a impugnante deixou de apresentar documentação hábil e idônea quanto à comprovação dos recolhimentos (DARFs) e a receita financeira.*

*No entanto, conforme comprovação anexa, ora também apresentada nesta oportunidade, a impugnante logrou demonstrar tanto os recolhimentos quanto a receita financeira.*

*Ocorre que não sendo possível a apresentação das competentes notas fiscais, **houve demonstração de comprovantes de rendimentos relacionados às receitas financeiras por meio de apresentação do “RAZÃO” (CÓPIAS ANEXAS), ONDE SE CONSTATA AS CONTAS QUE COMPÕEM A RECEITA FINANCEIRA QUE DEVE SER DEMONSTRADA PARA A PROCEDÊNCIA TOTAL DO CRÉDITO PRETENDIDO.***

*Ora, o simples despacho decisório a desconsiderar o LIVRO RAZÃO, que também é hábil a demonstração das receitas financeiras, não possibilita a plena e lúdima defesa da impugnante, caracterizando clarividente cerceamento de defesa em detrimento, assim, do devido processo legal administrativo.*

*Isto porque, caberia à fiscalização, além do encaminhamento do despacho decisório lavrado, também apresentar ao contribuinte o que, normalmente, denomina-se de termo de verificação fiscal, documento onde se relata a fiscalização realizada, os motivos fáticos e jurídicos que deram azo à não homologação dos créditos, explicitando-se claramente, o porquê da desconsideração do crédito do contribuinte, bem como documentos e esclarecimentos prestados, **JÁ QUE O CRÉDITO PRETENDIDO DECORRE DE DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO, EM QUE FOI RECONHECIDO O DIREITO DO CONTRIBUINTE!***

(...)

*Em tais condições, é possível verificar a existência de cerceamento de defesa com violação ao devido processo legal, uma vez que a não homologação total dos créditos pretendidos não descreve claramente as razões fáticas e jurídicas a fim de permitir verdadeiramente a defesa dos créditos glosados.*

A contribuinte passa então a argumentar no sentido da legitimidade dos créditos alegados, nos seguintes termos (destaques no original):

*Como já descrito, o despacho decisório não justifica de forma fática e jurídica a homologação parcial do crédito tributário pretendido pela impugnante.*

*Sem embargo a clara nulidade, o fato é que os créditos pleiteados são todos legítimos e suficientes para respaldar a compensação realizada.*

*Bem por isso, negamos a procedência da não homologação total, reiterando a dificuldade em realizar a plena defesa.*

*Para corroborar a comprovação dos recolhimentos (DARFs) para os períodos envolvidos, bem como dos rendimentos relacionados às receitas financeiras, junta-se aos autos fotocópia do RAZÃO ANALÍTICO, para todo o período envolvido, bem como planilha de cálculo de recolhimento da contribuição no período de 1999 a 2000 e respectivos DARFs devidamente recolhidos e já anteriormente apresentados à D. fiscalização, conforme se infere.*

*Consoante se depreende dos autos, o processo administrativo em epígrafe foi formado a partir da análise da PER/DCOMP n.º 04795.65752.200808.1.3.57- 1424 e, em seu bojo, relaciona-se com pagamento de COFINS a maior, com reconhecimento por decisão judicial transitada em julgado (autos n.º 2000.61.13.001841-8).*

*Consigna a D. autoridade fiscal que a impugnante foi intimada para apresentação de documentação descrita às fls. 03 do despacho decisório ora impugnado, ou seja:*

(...)

**No entanto, assim considerou a D. Fiscalização que o contribuinte, DENTRE TODA A DOCUMENTAÇÃO REQUISITADA, encaminhou parcialmente as guias DARFs solicitadas. Nesta oportunidade, informa a impugnante que todos os comprovantes de recolhimentos (DARFs) que se encontravam sob guarda do contribuinte foram apresentados, conforme cópias anexas.**

*Por outro lado, consignou a D. autoridade fiscal, também no despacho decisório ora impugnado, que a impugnante, instada a apresentar cópias autenticadas ou cópias acompanhadas do original das Notas Fiscais/documentos comprobatórios /comprovantes de rendimentos relacionados às receitas financeiras do período envolvido, não o fez de forma hábil e idônea.*

**Primeiramente, importante transcrever, abaixo a correspondência entre as competências e receitas financeiras que deveriam ser demonstrados pelo contribuinte a fim de que, ao lado dos comprovantes de recolhimentos (DARFs), comprovasse a legitimidade e legalidade do crédito pretendido:**

<i>Competência</i>	<i>Receita Financeira</i>
03/1999	RS 194.377,59
05/1999	RS 129.999,27
06/1999	RS 77.487,46
09/1999	RS 41.631,66
10/1999	RS 46.686,43
12/1999	R\$ 59.963,51
01/2000	RS 53.205,27
02/2000	RS 84.175,65

**Verifica-se, todavia, consoante documentação anexa consistente em fotocópias do livro RAZÃO, que TODOS OS RENDIMENTOS RELACIONADOS ÀS RECEITAS FINANCEIRAS FORAM DEVIDAMENTE COMPROVADOS PELA IMPUGNANTE, PERÍODO A PERÍODO, com precisão de CENTAVOS!**

**BASTA A VERIFICAÇÃO DOS DESTAQUES, PERÍODO POR PERÍODO, NAS ANEXAS FOTOCÓPIAS DO RAZÃO ANALÍTICO.**

*Verifica-se nas fotocópias anexas que a impugnante logrou demonstrar a procedência dos créditos tributários pretendidos, já que: a) comprovou os recolhimentos e b) demonstrou os rendimentos relacionados às receitas financeiras, além do*

**atendimento à apresentação de *TODOS OS DEMAIS DOCUMENTOS REQUISITADOS PELA D. FISCALIZAÇÃO.***

*Isto posto, é legítimo o crédito pretendido pela impugnante, ademais reconhecido por decisão judicial já transitada em julgado e comprovado pela documentação anexa, sendo de rigor o seu total reconhecimento.*

*No mais, caso exista dúvida, diante do princípio da verdade material, bem como a falta de justificativas no despacho decisório, requer seja convertido o julgamento em diligência para apurar efetivamente a legitimidade dos créditos.*

**III. CONCLUSÃO. REQUERIMENTO FINAL**

*Em tais condições, é possível concluir no sentido de que a homologação parcial é **nula** ou mesmo **improcedente**.*

**POSTO ISSO, a impugnante requer seja julgada procedente a presente impugnação a fim de reconhecer a nulidade ou a total improcedência do não reconhecimento total do crédito tributário, EM RAZÃO DA DEMONSTRAÇÃO DA LEGITIMIDADE e LEGALIDADE do mesmo, conforme razões aduzidas, como medida de constitucionalidade, legalidade e justiça.**

*Termos em que, da juntada desta para constar, acompanhada de documentos (procuração, subestabelecimento, contrato social, **DESPACHO DECISÓRIO, RAZÃO dos períodos questionados e foto cópias de DARFs já conferidos pela D. Fiscalização.***

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto considerou a Manifestação de Inconformidade improcedente: afastou as preliminares de nulidade e, quanto ao mérito, negou provimento por entender que as provas apresentadas não confirmavam a liquidez e certeza da totalidade do crédito requerido, ressaltando que, no caso, para que a escrituração fiscal fizesse prova em favor da requerente, era necessária também a apresentação dos documentos fiscais com base nos quais foram feitos os registros contábeis.

O Acórdão DRJ nº 14-58.456 (fls. 584 a 596) foi assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2000

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste ausência de motivação no Despacho Decisório que explicita detalhada e repetidamente os fundamentos fáticos e jurídicos da decisão. Não se caracteriza cerceamento do direito de defesa quando a contribuinte foi regularmente intimada do despacho decisório e foi observado o prazo legal para a manifestação de inconformidade que, apresentada pela interessada, demonstra ter esta pleno conhecimento das razões da decisão proferida, bem como da legislação tributária aplicável.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DIREITO CREDITÓRIO. PROVA.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação. Na ausência de documentos comprobatórios do crédito alegado, o direito creditório não pode ser admitido.

ÔNUS DA PROVA A CARGO DA CONTRIBUINTE. DILIGÊNCIA. INADEQUAÇÃO.

A realização de diligências e perícias não se presta à produção de provas cujo ônus compete ao recorrente.

## Manifestação de Inconformidade Improcedente

## Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 08.09.2015, conforme Aviso de Recebimento à fl. 598, e protocolizou o Recurso Voluntário em 07.10.2015, conforme carimbo dos Correios no envelope de envio do Recurso à Receita Federal - fl. 599.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 600 a 610), a recorrente apenas repisou os argumentos anteriores, que consistem, em suma, de:

- preliminar de nulidade do Despacho Decisório, por violação ao princípio da motivação, uma vez ausente fundamentação fática e jurídica explícita, clara e congruente;
- preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, em virtude de se ter considerado a documentação insuficiente, o livro Razão inclusive, sem a prévia conversão do feito em diligência;
- no mérito, reiteração quanto ao valor probatório dos documentos juntados, (livro Razão, planilha de cálculo e Darfs), afirmando que bastaria que se verificasse os destaques do Razão, período por período, para comprovar a existência do crédito.

Por fim, requereu que, caso persistisse dúvida, fosse providenciada a conversão do julgamento em diligência.

Nenhum documento foi juntado ao Recurso Voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

### **Preliminares de Nulidade**

Tendo em vista que a recorrente não traz qualquer novo argumento para rebater as razões que fundamentaram a rejeição da arguição de nulidade pela DRJ, mas apenas reproduz a Manifestação de Inconformidade, ora de forma literal, ora com pequena variação, irei analisar de forma conjunta as preliminares de nulidade.

Os vícios alegados consistem, basicamente, da ausência de motivação explícita, clara e congruente no Despacho Decisório e do cerceamento do direito de defesa, visto que, tanto no Despacho Decisório, como no julgamento pela DRJ, a documentação probatória, incluído o livro Razão, foi considerada insuficiente, sem a prévia conversão do julgamento em diligência para que eventuais dúvidas fossem sanadas.

Iniciemos por trazer o contexto em que as decisões administrativas foram tomadas, de forma mais minuciosa do que no relatório, para que se compreenda porque inexistente qualquer vício neste processo, além de servir de suporte fático para a análise de mérito que será feita adiante.

Por se tratar de crédito oriundo de decisão judicial, está previsto um tratamento diferenciado para este tipo de compensação, que exige a habilitação do crédito perante a Receita Federal previamente à transmissão do PER/Dcomp. A habilitação corresponde a um exame de admissibilidade do pedido, em que se verifica o atendimento a diversas condições, como a ocorrência do trânsito em julgado ou que o contribuinte figura no pólo ativo da ação. Uma vez habilitado, o contribuinte pode transmitir a declaração de compensação, na qual será finalmente apreciada a certeza e a liquidez do crédito.

Portanto, apenas por essa breve explanação fica claro que este processo não teve decisão por meio de despacho eletrônico, mas foi objeto de análise manual, com inúmeras intimações e respostas do contribuinte ao longo de cada fase, por meio das quais informações e provas puderam ser apresentadas e complementadas.

A partir do que consta no Pedido de Habilitação de Crédito Judicial e seus anexos (fls. 8 a 257), a Delegacia da Receita Federal em Franca (DRF/Franca) proferiu decisão de deferimento parcial, reduzindo o valor passível de ser habilitado de R\$ 439.949,98 para apenas R\$ 63.841,85, pois o contribuinte pediu habilitação de crédito relativo a período distinto daquele que consta na petição inicial e na sentença. Transcrevo trecho da Decisão no processo de Habilitação (fls. 258 a 262):

Conforme Planilha Demonstrativa do Crédito às fls. 02/06, o sujeito passivo solicita a habilitação do montante de **R\$ 439.949,98** (quatrocentos e trinta e nove mil, novecentos e quarenta e nove reais, e noventa e oito centavos), correspondente aos possíveis valores indevidamente recolhidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no **período de fevereiro de 1999 a fevereiro de 2008**.

Segundo Certidão de Objeto e Pé emitida pela 1ª Vara da Justiça Federal de Franca/SP (fl. 10), o mandado de segurança n.º 2000.61.13.001841-8, conforme já foi dito anteriormente, foi impetrado com o objetivo de assegurar "o direito líquido e certo das Impetrantes de **compensarem os valores recolhidos indevidamente em decorrência da majoração da base de cálculo do Pis e da Cofins no período de fev/99 a jan/00, com parcelas vincendas da mesma contribuição**" (negrito e sublinhado meus). Dessa forma, o reconhecimento do crédito a seu favor fica **limitado aos períodos de apuração apontados na petição inicial, quais sejam, os de fevereiro de 1999 a janeiro de 2000**. Assim, o valor a ser habilitado deverá ser retificado para se enquadrar aos limites traçados na peça inicial, fazendo-se constar o total de **R\$ 63.841,85** (sessenta e três mil, oitocentos e quarenta e um reais, e oitenta e cinco centavos), correspondente à soma da coluna "crédito atualizado" pertencente à planilha de fl. 02, períodos de apuração de fevereiro de 1999 a janeiro de 2000.

Por todo o exposto, o sujeito passivo faz jus **EM PARTE** à habilitação do crédito.

#### **Decisão**

Tendo em vista o atendimento do requisito previsto no § 2º, inciso I do art. 51 da IN SRF n.º 600, de 2005, **DEFIRO PARCIALMENTE** o presente Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado.

**Retifico o valor de R\$ 439.949,98, apontado pelo contribuinte às fls. 01/06, fazendo-se constar R\$ 63.841,85 (sessenta e três mil, oitocentos e quarenta e um reais, e oitenta e cinco centavos), nos termos já expostos.** (grifado)

Transmitido o PER/Dcomp no valor habilitado (fls. 4 a 7), a DRF/Franca intimou o interessado a apresentar os seguintes documentos, para fins de apuração do crédito – Termo de Intimação Saort n.º 758/2010 (fls. 266 a 267):

2) Em relação ao crédito utilizado nas compensações, apresentar os documentos e esclarecimentos descritos a seguir, correspondentes aos períodos de apuração deste crédito (02/1999 a 01/2000), do estabelecimento matriz e de suas filiais.

- a) Cópia dos comprovantes de recolhimento (DARF) ou de quitação que deram origem ao crédito, isto é, DARF de Cofins dos períodos de apuração de 02/1999 a 01/2000.
- b) Livro Registro de Saídas.
- c) Livro Razão e Livro Razão Analítico.
- d) Livro Registro de Prestação de Serviços.
- e) Livro de Apuração de IPI.
- f) Livro de Apuração do ICMS.
- g) Planilha contendo o demonstrativo de crédito e a utilização deste para suspender ou compensar débitos.

Os livros contábeis foram entregues, mas o contribuinte não localizou os Darfs das competências de 02/1999 a 06/1999.

Feita a análise dessa documentação, em 03.07.2012 o contribuinte foi intimado a apresentar documentação complementar - Termo de Intimação Saort nº 487/2012 (fl. 390) – por meio do qual solicitou-se a entrega de cópias autenticadas (ou originais com cópias) das Notas Fiscais, documentos comprobatórios ou comprovantes de rendimentos relacionados às receitas financeiras dos períodos da tabela abaixo.

Competência	Receita Financeira
03/1999	RS 194.377,59
05/1999	RS 129.999,27
06/1999	RS 77.487,46
09/1999	RS 41.631,66
10/1999	RS 46.686,43
12/1999	R\$ 59.963,51
01/2000	RS 53.205,27
02/2000	RS 84.175,65

Em resposta (fl. 392), o contribuinte respondeu que “*devido ao tempo transcorrido a empresa não localizou as documentações solicitadas no termo de intimação, porém estas documentações, estão devidamente registradas em nossos livros Diários os quais possui fé pública*”.

Assim, a partir da documentação apresentada, dos dados constantes dos sistemas sobre os Darfs e os débitos inscritos na dívida ativa, foi emitido o Despacho Decisório. Nessa decisão, dos R\$ 63.841,85 requeridos, foi reconhecido direito creditório no montante de R\$ 2.577,57 e homologada a compensação até esse limite, tendo por base as razões que se seguem (fls. 393 a 429):

Sendo o caso de PER/DCOMP em que o direito creditório relaciona-se à **DARF recolhidos e à aplicação de uma alíquota sobre suposta receita financeira auferida** fls. 363 e 374, **é imperioso que tais recolhimentos e receita financeira sejam comprovados por documentação hábil e idônea.**

Tais documentos são imprescindíveis para a verificação da correta apuração do crédito e para o conseqüente deferimento do crédito fiscal e **é ônus da contribuinte sua apresentação.**

A fim de comprovar a certeza e liquidez do ressarcimento requerido, esta autoridade fiscal solicitou, a apresentação de **informações e documentos que julgou necessários para subsidiá-la no exame de mérito do processo, intimando a contribuinte a apresentá-los sem lograr qualquer êxito em relação ao período de 02 a 06/1999 (DARF recolhidos) e de 03/1999, 05 e 06/1999, 09/1999, 10/1999, 12/1999 e 01/2000 a 02/2000 (comprovação das receitas financeiras auferidas).**

Ante o exposto, chega-se à seguinte conclusão em relação ao crédito pleiteado pelo contribuinte:

- a) Para os períodos de 02/1999 a 06/1999 o contribuinte apurou débitos na forma exposta na tabela abaixo, porém **não efetuou os recolhimentos correspondentes**, estando tais débitos atualmente consolidados no parcelamento de que trata a Lei 11.941/2009 no âmbito da PGFN. Ora, não havendo pagamento/extinção dos débitos não há que se falar em pagamento indevido. **Além disso, para os períodos de 03/1999, 05 e 06/1999 o contribuinte também não comprovou a receita financeira auferida.**
- b) Para os períodos de 09/1999, 10/1999, 12/1999 e 01/2000 o contribuinte também **não comprovou a receita financeira auferida.**
- c) Para o período de 07/1999 não há que se falar em pagamento indevido porquanto ainda **resta saldo devedor de R\$ 41.711,74** para o referido débito (fls. 409).
- d) Para os períodos de 08/1999 e 11/1999, **uma vez que optou-se por não incluí-los no termo de intimação 487/2012** (com o objetivo de propiciar a realização de análise mais aprofundada dos períodos relacionados no referido termo de intimação) e considerando que **houve confirmação dos DARF** relacionados a tal crédito (fls. 392) **opta-se por reconhecê-los** conforme tabela abaixo: (grifado)

Tabela 1 — Crédito passível de restituição

Competência	Débito declarado	Crédito Original pleiteado	Valor Pago	Data de arrecadação do DARF correspondente	Atendimento à Intimação 758/2010	Atendimento à Intimação 487/2012	Crédito passível de restituição
fev/99	R\$ 36.848,24	R\$ 2.465,26	Não há	Não há	Não	-	R\$ -
mar/99	R\$ 49.815,02	R\$ 5.831,20	Não há	Não há	Não	Não	R\$ -
abr/99	R\$ 48.939,02	R\$ 1.735,92	Não há	Não há	Não	-	R\$ -
mai/99	R\$ 51.044,22	R\$ 3.899,98	Não há	Não há	Não	Não	R\$ -
jun/99	R\$ 61.052,01	R\$ 2.324,62	Não há	Não há	Não	Não	R\$ -
jul/99	R\$ 55.003,93	R\$ 1.473,94	R\$ 8.681,29	13/08/1999	Sim	-	-
			R\$ 4.854,35	31/08/1999	Sim	-	-
Total 07/1999	R\$ 55.003,93	R\$ 1.473,94	R\$ 13.535,64		Sim	Débito com saldo devedor	R\$ -
ago/99	R\$ 52.834,19	R\$ 1.177,05	R\$ 52.834,19	15/09/1999	Sim	-	R\$ 1.177,05
set/99	R\$ 54.595,45	R\$ 1.248,95	R\$ 54.595,45	15/10/1999	Sim	Não	R\$ -
out/99	R\$ 51.383,65	R\$ 1.400,52	R\$ 51.383,65	12/11/1999	Sim	Não	R\$ -
nov/99	R\$ 51.415,75	R\$ 1.219,88	R\$ 51.415,75	15/12/1999	Sim	-	R\$ 1.400,52
dez/99	R\$ 24.829,33	R\$ 1.798,91	R\$ 24.829,33	14/01/2000	Sim	Não	R\$ -
jan/00	R\$ 24.925,38	R\$ 1.596,61	R\$ 24.925,38	15/02/2000	Sim	Não	R\$ -
Total	R\$ 562.686,19	R\$ 26.172,84	R\$ 273.519,39				R\$ 2.577,57

Pelo exposto acima, em relação ao período de fevereiro/1999 a junho/1999, vemos que não foi reconhecido o pagamento a maior simplesmente porque não houve pagamento. O contribuinte declarou o débito e não recolheu, aderindo posteriormente a parcelamento, mas mesmo esse compromisso foi inadimplido, razão pela qual os débitos foram inscritos em dívida ativa. Repito, pela gravidade do fato: o contribuinte requereu restituição de débito não pago, mas apenas confessado.

Em relação a julho/1999, do débito confessado de R\$ 55.003,93, o interessado pagou apenas R\$ 13.535,64, motivo pelo qual foi consignado no Despacho Decisório que “*não há que se falar em pagamento indevido porquanto ainda resta saldo devedor de R\$ 41.711,74 para o referido débito*”.

E quanto ao período remanescente, agosto/1999 a janeiro/2000, houve comprovação de pagamento, mas não foi demonstrada a certeza e liquidez das receitas financeiras por meio de documentos fiscais ou qualquer outro tipo de comprovante de recebimento original, decidindo-se pelo provimento parcial.

Assim, entendo que a mera leitura deste histórico deixa patente a improcedência da alegação de falta de motivação no Despacho Decisório. A decisão apresenta motivação explícita, clara e compatível com a documentação insuficiente apresentada.

Da mesma forma, a alegação de cerceamento do direito de defesa não encontra suporte nos autos. Considerando o processo de habilitação e o presente processo, de compensação, o interessado teve 3 oportunidades antes da emissão do Despacho Decisório para mostrar que seu cálculo estava correto e instruir seu pedido, inclusive com prorrogação de prazo para entrega dos documentos. Da parte da Administração Fazendária, constata-se que todos os procedimentos adotados até se chegar ao Despacho Decisório estão amparados pela Instrução Normativa RFB nº 900/2008, que disciplinava a restituição e a compensação à época dos fatos. Logo, não há vício no processo, mas apenas discordância da recorrente em relação à conclusão alcançada, em especial em relação à valoração da prova.

Em relação ao Acórdão recorrido, também não se vislumbra qualquer indício de cerceamento do direito de defesa, pois que o relator analisou e se pronunciou sobre todas as razões e provas apresentadas, seja em relação às preliminares de nulidade, ao mérito ou ao pedido de diligência. Logo, o que se constata, novamente, é a mera irresignação contra o resultado do julgamento.

Portanto, por absolutamente improcedentes, rejeito as preliminares de nulidade.

### **Mérito**

O argumento de mérito da recorrente se resume a afirmar que a documentação apresentada é suficiente para provar, bastando que o julgador faça a “*verificação dos destaques, período por período, nas anexas fotocópias do razão analítico*”.

Antes de iniciarmos, importante delimitar quais os períodos ainda passíveis de apreciação. Em relação aos períodos de fevereiro/1999 a junho/1999, conforme já mencionado, não foram efetuados os pagamentos. O contribuinte aderiu ao parcelamento promovido pela Lei nº 11.941/2009, mas não pagou as parcelas referentes a esses períodos, como se comprova pelo extrato de inscrição em dívida ativa (fls. 418 a 421). Logo, diante da inexistência de pagamento, não há que se falar em restituição/compensação.

Para o período de julho/1999, o contribuinte pagou apenas uma pequena parte dos débitos do período, restando saldo devedor de R\$ 41.711,74. Logo, da mesma forma, se não houve pagamento integral, não cabe pleitear restituição.

Em relação ao período restante, a DRF/Franca reconheceu crédito para agosto e novembro/1999. Portanto, restou discutir a existência de direito creditório para os meses de setembro, outubro, dezembro/1999 e janeiro/2000, apenas.

Em relação aos 4 meses remanescentes, o contribuinte deveria ter demonstrado, de forma inequívoca, com base em documentação hábil e idônea, a certeza e liquidez das receitas financeiras incluídas indevidamente na base de cálculo de PIS/Cofins, mas não o fez.

A instrução probatória feita ao longo do processo não é capaz de demonstrar o que se alega porque se trata de verificar a natureza e o exato montante das receitas. Ou seja, uma vez

demonstrada, sem qualquer dúvida, a natureza de determinada receita, passa-se à definição do exato montante a ser excluído da base de cálculo.

Diante da tarefa a ser empreendida, por certo que o livro Razão juntado à Manifestação de Inconformidade não é suficiente, pois as informações ali constantes não nos permitem ter certeza sobre a natureza de todas as receitas. É uma cópia sem atendimento das formalidades extrínsecas que lhe conferem autenticidade, juntada fora de ordem, com as observações do contribuinte ilegíveis, sem o apoio de um demonstrativo que aponte para o julgador qual o critério utilizado e sem qualquer outra explicação no Recurso Voluntário sobre quais créditos deveriam ser excluídos, a despeito dos explicações carreadas pela DRJ. Ademais, esse livro Razão já havia sido objeto de análise pela DRF/Franca, que entendeu por prova insuficiente e demandou documentação complementar, não entregue sob alegação de não mais dispor dos documentos fiscais ou de outros comprovantes de recebimento das receitas.

A título de ilustração, temos nas cópias do livro Razão (fls. 492 a 577), contas contábeis como Outras Receitas Operacionais, Aluguéis Recebidos de Terceiros ou Juros Recebidos ou Auferidos. No caso de Outras Receitas Operacionais ou Juros Recebidos, como saber que não decorrem de venda de mercadoria e, nesse caso, deveriam sim compor a base de cálculo? Já em relação aos Aluguéis, tudo indica que poderia ser excluído, mas onde se encontra a confirmação do recebimento deste exato valor? A certeza e a liquidez são condições inarredáveis impostas pelo art. 170 do CTN.

A resposta do contribuinte de que não mais possuía os originais não é aceitável neste contexto. A intimação da DRF/Franca foi ampla no sentido de se referir a qualquer documento original que comprovasse os recebimentos. Poderiam ser notas fiscais, mas também extratos bancários, contrato de locação, microfilme de cheque, etc. Há várias formas de se chegar a essa comprovação, sendo do contribuinte tal ônus, e interesse, se pretende ver seu pleito atendido. Contudo, não se vislumbra o menor esforço nesse sentido, mas a recusa a entregar qualquer outro documento e a reiteração de que já foi provado o direito.

A obrigação de guardar os documentos originais pelo prazo prescricional ou até que se finde eventual litígio está definida em diversos diplomas legais, tributários e não-tributários, com pequenas variantes. A ver dois exemplos extraídos de normas tributárias:

Decreto-Lei nº 486/1969 (dispõe sobre escrituração e livros mercantis)

Art 4º O **comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem**, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e **demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.**

Lei nº 5.172/1966

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 exibi-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.  
(grifado)

Todavia, ainda que assim não fosse, causa estranheza que a recorrente se desembarace dos originais, aptos garantir o reconhecimento do seu direito, tendo em vista sua decisão de pleitear judicial e administrativamente a restituição. Pela evidente relevância dos

originais em litígio dessa natureza, mesmo que não estivesse previsto em legislação a sua guarda, seria natural e esperado esse zelo até a decisão definitiva. Corroborando os dispositivos da legislação tributária acima transcritos, temos dispositivo análogo no Código de Processo Civil, *in verbis*:

Art. 425. Fazem a mesma prova que os originais:

.....  
VI - as reproduções digitalizadas de qualquer documento público ou particular, quando juntadas aos autos pelos órgãos da justiça e seus auxiliares, pelo Ministério Público e seus auxiliares, pela Defensoria Pública e seus auxiliares, pelas procuradorias, pelas repartições públicas em geral e por advogados, ressalvada a alegação motivada e fundamentada de adulteração.

§ 1º **Os originais dos documentos digitalizados** mencionados no inciso VI **deverão ser preservados pelo seu detentor até o final do prazo para propositura de ação rescisória.** (grifado)

Aspecto decisivo neste caso é o fato de contribuinte não ter entregue nenhum dos documentos-base que deram origem à escrituração contábil em nenhum momento deste processo: seja quando demandado para emissão do Despacho Decisório, seja depois, para rebater as decisões proferidas pela DRF/Franca ou pela Delegacia de Julgamento, a despeito do julgamento desfavorável por insuficiência de prova. A negativa de apresentação, considerada neste contexto, em que se constata que o interessado demandou restituição de valores não pagos, assim como a restituição de períodos não constantes da decisão judicial, aumenta o grau de incerteza, tornando-se imprescindível a prova das receitas recebidas.

Por tudo o que se expôs, o pedido de diligência deve ser indeferido por configurar um total contrassenso. Uma vez que o interessado reafirma a cada fase processual que não mais dispõe da documentação fiscal, a diligência se revela procedimento inócuo, pois não há o que ser diligenciado. A diligência é um procedimento facultativo, que cabe ser solicitado quando se acredita que dele poderá resultar alguma informação relevante para a solução do litígio. Por outro lado, determinar o procedimento quando se sabe de antemão que não há o que diligenciar configura ofensa aos princípios da eficiência e da motivação.

A ver o que dispõe o Decreto nº 7.574/2011 sobre a diligência:

Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, **quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada.**

Art. 36. A **impugnação** mencionará as diligências ou perícias que o sujeito passivo pretenda sejam efetuadas, **expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados**, e, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito deverão constar da impugnação.

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder, e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.

§ 2º **Indeferido** o pedido de diligência ou de perícia, **por terem sido consideradas prescindíveis ou impraticáveis**, deverá o indeferimento, devidamente fundamentado, constar da decisão.

§ 3º Determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las.

.....

Art. 63. Na apreciação das provas, a autoridade julgadora **formará livremente sua convicção, podendo determinar**, de ofício ou a requerimento do impugnante, **a realização de diligências** ou de perícias, observado o disposto nos arts. 35 e 36. (grifado)

Ademais, e por fim, a diligência não se presta a suprir a omissão do interessado em provar o direito que pleiteia, ônus que lhe cabe nos processos de restituição, ressarcimento ou compensação.

Portanto, por todo o exposto, rejeito as preliminares de nulidade e, quanto ao mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard