



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13876.000603/2006-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-002.048 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de agosto de 2021
Recorrente MICROTUR TRANSPORTADORA TURÍSTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2003 a 01/08/2006

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

É ônus do contribuinte demonstrar a certeza e liquidez do crédito tributário, conforme dispõe o artigo 170, do Código Tributário Nacional, mediante provas suficientes para tanto, apresentadas no processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Regis Venter - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

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

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto relatório da decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de pedido de compensação de créditos da Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 26.898,87 e R\$6.187,15, com débitos futuros das mesmas contribuições.

Instruem o processo o pedido de compensação de fl. 1/13, referente ao período de setembro de 2003 a agosto de 2006, e as planilhas de apuração de créditos de fls.19/22.

O recolhimento a maior seria decorrente da incidência das contribuições sobre o Imposto sobre Serviços (ISS), ferindo o princípio da não-cumulatividade.

A DRF de Sorocaba, por meio do despacho decisório de fls. 27/31, indeferiu a solicitação da contribuinte, não homologando eventuais declarações de compensação,

por falta de previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

Cientificada do despacho, a interessada apresentou a manifestação de fls. 40/49, alegando que tal incidência fere o princípio constitucional da não-cumulatividade. Citou julgados do STF.

Discorreu sobre o direito à compensação, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão de reclamações administrativas e o direito a "não ter nenhum procedimento fiscal instaurado contra ela em relação ao objeto desta consulta" (sic).

É o relatório.

A Quarta Turma da DRJ/FNS proferiu acórdão nº 14035.030, em 25 de agosto de 2011 (e-fls. 143), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/08/2006

BASE DE CÁLCULO. ICMS.

O valor do ICMS compõe a base de cálculo da Cofms e da Contribuição para o PIS/Pasep, podendo dela ser excluído somente quando cobrado pelo vendedor de bens ou serviços na condição de substituto tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O P I S / PASEP

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/08/2006

BASE DE CÁLCULO. ICMS.

O valor do ICMS compõe a base de cálculo da Cofms e da Contribuição para o PIS/Pasep, podendo dela ser excluído somente quando cobrado pelo vendedor de bens ou serviços na condição de substituto tributário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE D I R E I T O TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/08/2006

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indêbitos reúnam as características de liquidez e certeza.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A recorrente interpôs Recurso Voluntário em 06 de setembro de 2012 (e-fls. 151), no qual afirma, em síntese i) preliminarmente a suspensão do processo administrativo fiscal até decisão final do STF sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins; do direito à respectiva exclusão; do direito à compensação; da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Ressalto que o contribuinte juntou apenas uma planilha de cálculo do período pleiteado quanto aos valores devidos para restituição, e em sede de Recurso Voluntário não colaciona provas adicionais.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro , Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A controvérsia cinge-se em dois pilares argumentativos: i) o direito ao crédito relativo à exclusão do ICMS da base de cálculo da PIS/Cofins; e, ii) a prova do respectivo crédito.

Pois bem, tratarei em partes.

Do direito à exclusão do ICMS da base de cálculo PIS/Cofins

O Supremo Tribunal Federal encerrou e determinou o posicionamento sobre a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/Cofins, mediante o REExt nº 574.706, com repercussão geral:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO. 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. (RE 574706, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

Não há, portanto, dúvida sobre existência do direito ao crédito quanto ao pleito do recorrente, que é devido.

Contudo, em que pese a óbvia obediência à decisão proferida pelo STF, deve o contribuinte trazer aos autos a prova, através de documento fiscal/contábil, da base de cálculo, e do quantum para o cotejo do decote do ICMS e finalmente o quanto seria devido a título de restituição de PIS/Cofins.

E, tratarei das provas no último tópico.

Das provas do crédito

Como já concretizado no presente Tribunal Administrativo, nos pedidos de restituição e compensação, é ônus da prova do contribuinte demonstrar a existência do crédito pleiteado, mediante documentos fiscais e contábeis hábeis para tanto.

Destaco que o direito creditório – e tal entendimento embasa a afirmativa supracitada, nasce do pagamento indevido ou a maior, e não da declaração na respectiva obrigação acessória.

Veja, o direito à restituição do pagamento a maior ou indevido do tributo – indébito tributário, pelo contribuinte, é originado nas expressas disposições dos artigos 165 e 168, do Código Tributário Nacional – da lei:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Nota-se que o pagamento a maior ou indevido em cotejo ao que deveria ter sido pago pelo contribuinte, deve ser demonstrado, e no presente caso, a prova a ser produzida corresponde ao recolhimento de ICMS, seu respectivo valor, sua composição na base de cálculo, e o comparativo do quantum efetivamente recolhido (com ICMS) e o quantum que deveria ter sido recolhido (sem ICMS).

Nesse sentido, para se constatar a veracidade do alegado pelo recorrente, é imprescindível a existência de forte dilação probatória – especificamente contábil e fiscal, quanto ao crédito – ou seja, a comprovação da diferença do valor efetivamente pago a maior em relação àquele valor devido, para que se demonstre o pagamento, a base de cálculo utilizada, dentre outros fatores que compõem a conjuntura do crédito tributário pleiteado.

Observa-se o disposto no artigo 147, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, que permite respectiva demonstração:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

E, cabe ao contribuinte tal ônus, conforme determina o artigo 373, do Código de Processo Civil, de modo a garantir à fiscalização que o valor requerido – mediante PERDCOMP, seja a título de restituição ou de compensação, é verdadeiramente devido.

Atendido no primeiro momento a demonstração do alegado pelo contribuinte sob a guarida do ônus da produção das provas e seu cotejo necessário no processo administrativo fiscal, em seguida é necessário analisar se os documentos são suficientes ao cumprimento dos

requisitos dispostos no artigo 170, do Código Tributário Nacional, ou seja, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

No caso, o contribuinte junta aos autos apenas uma planilha com os demonstrativos que embasam seu pedido, e não colaciona nenhum documento com força probatória suficiente a comprovar e embasar tais informações.

O direito do contribuinte, aqui, apoia-se no conjunto probatório do presente processo administrativo, que é evidentemente insuficiente.

E, como dito logo acima, para que a compensação se aperfeiçoe, exige o artigo 170, do Código Tributário Nacional, a certeza e liquidez do crédito - a “certeza da existência” e a “determinação da quantia” dos créditos e débitos que se pretende compensar, de modo que, deve a análise da fiscalização face ao cumprimento desses dois requisitos pelo contribuinte, ser realizada com base nas provas apresentadas no processo administrativo fiscal.

Neste sentido, a “certeza da existência” dos créditos recíprocos é atestada pelo pagamento indevido, que constitui o débito do fisco, e pelo lançamento, apto a constituir o crédito tributário por meio da apuração da ocorrência do fato jurídico hipoteticamente previsto na norma de incidência tributária e do cálculo do montante devido a título de tributo.

No caso concreto, embora tenhamos o apoio e a existência do direito ao crédito pela exclusão do ICMS da base de cálculo da PIS/Cofins, é imprescindível que se comprove e seja demonstrado, mediante documentos – contábeis e fiscais, que tenham força probatória, a certeza e liquidez do crédito tributário.

Logo, conclui-se que, se não há documentos para tanto, não há que se sustentar o direito de compensação pleiteado, visto que não comprovada a certeza e liquidez do crédito.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro