



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.900328/2016-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.394 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente SAFRA LEASING SA ARRENDAMENTO MERCANTIL.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/06/2008

PROVAS RESTITUIÇÃO COMPENSAÇÃO.

Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a alegação e a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Larissa Nunes Girard, Walker Araujo, Vinícius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green.

Relatório

Trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual discute-se, sinteticamente, se a Recorrente desincumbiu-se do ônus de provar os fatos alegados em relação ao direito de excluir da base de cálculo das contribuições os valores relativos à alienação de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível.

Por retratar com precisão os fatos até então ocorridos no presente processo, adoto e transcrevo o Relatório elaborado pela DRJ quando da sua análise do processo.

Trata-se de pedido eletrônico de restituição (PER) nº 07702.92927.170713.1.2.04-3970, transmitido em 17/07/2013, que cuida de restituição de indébito de Cofins cumulativa (código 7987), referente ao período de apuração de 30/06/2008, no valor original de R\$ 986.480,40.

I - Da ação judicial

A interessada ajuizou o Mandado de Segurança 0000209.55.2015.403.6100 com vistas a obter provimento judicial que determinasse a análise imediata, pela Receita Federal do Brasil, de seus pedidos de restituição protocolados em 17/07/2013, sob o argumento de que houve esgotamento do prazo de 360 dias para análise, nos termos do art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007.

A sentença, favorável ao contribuinte, decidiu a lide, em sua parte dispositiva, nos seguintes termos:

Diante do exposto, JULGO PROCEDENTE O PEDIDO e concedo ordem para determinar que a autoridade aprecie os pedidos de restituição protocolizados em 17/07/2013, no prazo de 90 dias.

II - Do despacho decisório

A fim de dar cumprimento à ordem judicial, a fiscalização emitiu o Termo de Intimação DIORT/DEINF nº 10/2016, nos autos do dossiê fiscal nº 10010.020151/0116-40, solicitando diversos esclarecimentos quanto às operações executadas pela interessada, para aferir a liquidez e certeza dos créditos pleiteados na restituição.

O despacho decisório emitido pela autoridade de origem indeferiu o pedido sob o argumento de que o pagamento foi identificado, mas não havia saldo de crédito disponível para restituição.

Conforme se observa nas Informações Complementares da Análise do Crédito, a autoridade *a quo* assim fundamentou a decisão:

“DOSSIÊ Nº: 10010.020.151/0116-40 A ALIENAÇÃO DE BENS ARRENDADOS INTEGRA O CONJUNTO OPERACIONAL DAS SOCIEDADES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL, OU SEJA, FAZ PARTE DOS NEGÓCIOS DA ATIVIDADE EMPRESARIAL TÍPICA E HABITUAL DAS PESSOAS JURÍDICAS AUTORIZADAS PELO BANCO CENTRAL DO BRASIL (CUJO OBJETO PRINCIPAL É A PRÁTICA DE. OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL). POR ESTE MOTIVO, O SEU RESULTADO CONSTITUI RECEITA BRUTA CONFORME DISPOSTO NOS ARTIGOS 2º E 3º, DA LEI Nº 9.718/98. INSUSTENTÁVEL A INTERPRETAÇÃO DE QUE ESSE RESULTADO SEJA CONSIDERADO COMO NÃO OPERACIONAL (QUE TEM ORIGEM EM OPERAÇÕES EVENTUAIS, ATÍPICAS E EXTRAORDINÁRIAS), ENQUANTO AS CONTRAPRESTAÇÕES SÃO TRATADAS COMO OPERACIONAIS. POR ESTE MOTIVO, DECIDO PELO NÃO RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. OBSERVAÇÃO: ANEXO I - IN SRF Nº 247/2002: COSIF 7.1.2.60.00-6.”

Em consulta ao referido dossiê nº 10010.020151/0116-40, anexado aos autos, a fiscalização emitiu informação fiscal para fundamentar seu entendimento. Alega em síntese o que se segue:

☐ O contribuinte excluiu da base de cálculo do PIS/Cofins os valores a título de receita de venda de bens do ativo permanente.

- ☐ Os parágrafos 5º e 6º da Lei nº 9.718, de 1998, estabeleceram reduções facultadas às pessoas jurídicas especificadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, levando em conta a particularidade de seu ramo de negócios.
- ☐ Tal particularidade exclui as sociedades de arrendamento mercantil da possibilidade de redução das receitas oriundas da venda de bens arrendados, ainda que registrados no ativo permanente.
- ☐ O Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional – COSIF corretamente classifica o lucro na alienação de bens arrendados na conta de receitas operacionais, e *mutatis mutandis*, o prejuízo é classificado na conta de despesas operacionais.
- ☐ Cita o anexo I da IN SRF nº 247, de 2002, esclarecendo que há expressa determinação normativa para inclusão da receita na alienação de bens arrendados na base de cálculo do PIS/Cofins.
- ☐ Cita jurisprudência da DRJ para fundamentar seu entendimento.

III - Da manifestação de inconformidade

Cientificado da decisão em 11/03/2016, o interessado apresentou manifestação de inconformidade em 18/03/2016, alegando, em síntese, o que se segue:

- ☐ O art. 165 do CTN autoriza a restituição total do tributo pago indevidamente ou a maior, independente de prévio protesto ou impugnação. O fato de haver incluído as receitas de alienação de bens do ativo permanente não implica em renúncia de direito, vez que o procedimento pode ser retificado.
- ☐ Afirma que a tributação sobre as receitas de venda de bens do ativo permanente (conta 7.1.2.60.00.00.000) é indevida. Isso porque havia disposição expressa no inciso IV do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que autorizava a exclusão da receita de venda de bens do ativo permanente da base de cálculo da Cofins.
- ☐ A própria RFB, ao editar a IN RFB nº 1.285, de 2012, coloca a receita de venda de bens do ativo permanente como exclusão permitida sem ressalva para as empresas de arrendamento mercantil.
- ☐ Afirma, ainda, que não há razão para crer que as pessoas jurídicas identificadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, dentre as quais se inclui a manifestante, não tenham direito a reduzir da base de cálculo do PIS/Cofins as receitas de venda de bens do ativo permanente, uma vez que essas receitas não estão associadas à sua atividade-fim.
- ☐ Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.
- ☐ Nos pedidos, requer a homologação total do pedido de restituição.

É o relatório.

Quando da análise do caso a DRJ entendeu que não obstante a Recorrente estivesse em condições de, em tese, fazer jus ao crédito, não se desincumbiu do ônus de demonstrar a sua liquidez e certeza.

Dessa forma, conclui-se que, à época da ocorrência do fato gerador (30/06/2008), a legislação de regência autorizava a manifestante a excluir da receita bruta, para fins de cálculo da Cofins, a receita (operacional e não operacional) decorrente da venda de bens do Ativo Permanente.

A título de esclarecimento, registra-se que, por força da alteração ocorrida no inciso IV do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que acarretou a inclusão do § 2º ao art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 1.285, de 2012, a partir de 01 de janeiro de 2015 apenas podem ser excluídos da receita bruta, para fins de cálculo do PIS e da Cofins, as receitas não operacionais decorrentes da venda de bens do Ativo Permanente.

(...)

Assim, conclui-se que no período de ocorrência do fato gerador a manifestante, para fins de apuração da base de cálculo da Cofins, poderia excluir de seu faturamento a receita de venda de bens objeto de arrendamento mercantil.

Pois bem.

Cumprir verificar, agora, se estão presentes nos autos todos os elementos de fato necessários ao reconhecimento do direito creditório pretendido. Isso porque o art. 165 do CTN garante o direito à restituição do tributo no caso de pagamento indevido ou a maior.

Mas o art. 170 do CTN, por sua vez, é expresso ao afirmar que a lei poderá autorizar a compensação, nas condições e sob as garantias nela estipuladas, **exigindo ainda que os créditos sejam líquidos e certos**:

(...)

Constata-se, inicialmente, que o contribuinte providenciou a retificação da DCTF para o período de apuração em questão, zerando os valores informados a título de Cofins cumulativa (código 7987).

No Dacon retificador, por sua vez, a única alteração realizada foi a inclusão de R\$ 24.662.009,88 a título de exclusões da base de cálculo na linha "Outras Exclusões" (Ficha 18B, linha 24).

Constata-se que esse valor de R\$ 24.662.009,88 corresponde à base de cálculo do tributo devido no Dacon original, e que deu origem ao débito de R\$ 986.480,40.

Esse débito foi quitado por meio do DARF indicado no PER ora em análise, e corresponde justamente ao valor da restituição pretendida nos autos.

Ainda no Dacon, as exclusões da base de cálculo informadas a título de "Vendas de bens do Ativo Permanente" (Ficha 18B, Linha 06) não foram alteradas.

Verifica-se, assim, que a redução da Cofins apurada pelo contribuinte se deu por meio de exclusões da receita bruta a título de "Outras Exclusões" no Dacon (Ficha 18B, linha 24). As supostas alienações de bens do ativo permanente, por sua vez, não foram adequadamente registradas nesse demonstrativo, mesmo com a existência de campo específico para essas informações (Ficha 18B, Linha 06).

Sobre esse ponto, a manifestante alega que:

"Considerando que os valores registrados na conta 7.1.2.60.00.00.000 eram elevados e que sua exclusão da base de cálculo da COFINS daria ensejo à apuração de base de cálculo negativa de COFINS, o que o programa gerador do DICON não permite, a Peticionária entendeu por bem apenas zerar a base de cálculo da COFINS.

Para tanto, ao invés de excluir os valores exatos registrados na conta 7.1.2.60.00.00.000, a Peticionária excluiu o montante correspondente aos valores apurados nos DICON's originais a título de base de cálculo de

COFINS, inserindo tais valores na Linha 24 - Outras Exclusões dos DACON's retificados."

Nessa linha argumentativa, a pretexto de contornar suposto problema técnico (não provado), a manifestante incorreu em equívoco mais grave: não evidenciou a origem do direito creditório pretendido em campo próprio no demonstrativo de apuração das contribuições.

(...)

No caso concreto, ainda que se alegasse erro no preenchimento do Dacon, impende ressaltar que a interessada não juntou à manifestação de inconformidade nenhuma prova de que os valores registrados sob a rubrica "outras exclusões" corresponderiam à alienação de bens do ativo imobilizado, tampouco o montante das supostas alienações.

Consultando-se ainda o dossiê fiscal 10010.020.151/0116-40, anexado ao presente processo, verifica-se que a interessada juntou naqueles autos os seguintes documentos a título de prova:

- 1) cópia do PER nº 07702.92927.170713.1.2.04-3970
- 2) cópia do Dacon e da DCTF
- 3) demonstrativo de apuração da Cofins
- 4) balancete de verificação mensal desacompanhado da escrituração e dos documentos fiscais de suporte.

A documentação acima, contudo, não se revela suficiente para demonstrar o direito creditório alegado.

Irresignada com a decisão prolatada pela DRJ a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário por meio do qual reitera os argumentos já trazidos, trás novos documentos e submete a questão ao CARF.

É o relatório

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

1. Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual deve ser conhecido.

2. Mérito.

O presente processo possuía uma questão jurídica, atinente à tese da exclusão da receita de venda de bens objeto de arrendamento mercantil de sua receita bruta, para fins de apuração da base de cálculo do PIS.

Todavia isto restou superado quando da prolação do Acórdão pela DRJ, que reconheceu a procedência de tal entendimento:

Dessa forma, conclui-se que, à época da ocorrência do fato gerador (30/06/2008), a legislação de regência autorizava a manifestante a excluir da receita bruta, para fins de cálculo da Cofins, a receita (operacional e não operacional) decorrente da venda de bens do Ativo Permanente.

A título de esclarecimento, registra-se que, por força da alteração ocorrida no inciso IV do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que acarretou a inclusão do § 2º ao art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 1.285, de 2012, a partir de 01 de janeiro de 2015 apenas podem ser excluídos da receita bruta, para fins de cálculo do PIS e da Cofins, as receitas não operacionais decorrentes da venda de bens do Ativo Permanente.

(...)

Assim, conclui-se que no período de ocorrência do fato gerador a manifestante, para fins de apuração da base de cálculo da Cofins, poderia excluir de seu faturamento a receita de venda de bens objeto de arrendamento mercantil.

Sinteticamente, trata-se de uma alegada inclusão indevida do montante de R\$ 118.992.130,30 (Conta 7.1.2.60.00.00.000 – Lucros na alienação de bens arrendados) na base de cálculo da COFINS no período de junho do ano-calendário 2008.

A questão, então, passou a ser tão somente probatória, como se pode conferir pela transcrição de alguns fragmentos do já mencionado Acórdão.

Cumprir verificar, agora, se estão presentes nos autos todos os elementos de fato necessários ao reconhecimento do direito creditório pretendido. Isso porque o art. 165 do CTN garante o direito à restituição do tributo no caso de pagamento indevido ou a maior.

Mas o art. 170 do CTN, por sua vez, é expresso ao afirmar que a lei poderá autorizar a compensação, nas condições e sob as garantias nela estipuladas, **exigindo ainda que os créditos sejam líquidos e certos**:

(...)

O Acórdão em questão identificou erro em relação à contabilização do crédito, o que foi tratado nos seguintes termos:

Constata-se, inicialmente, que o contribuinte providenciou a retificação da DCTF para o período de apuração em questão, zerando os valores informados a título de Cofins cumulativa (código 7987).

No Dacon retificador, por sua vez, a única alteração realizada foi a inclusão de R\$ 24.662.009,88 a título de exclusões da base de cálculo na linha "Outras Exclusões" (Ficha 18B, linha 24).

Constata-se que esse valor de R\$ 24.662.009,88 corresponde à base de cálculo do tributo devido no Dacon original, e que deu origem ao débito de R\$ 986.480,40.

Esse débito foi quitado por meio do DARF indicado no PER ora em análise, e corresponde justamente ao valor da restituição pretendida nos autos.

Ainda no Dacon, as exclusões da base de cálculo informadas a título de "Vendas de bens do Ativo Permanente" (Ficha 18B, Linha 06) não foram alteradas.

Verifica-se, assim, que a redução da Cofins apurada pelo contribuinte se deu por meio de exclusões da receita bruta a título de "Outras Exclusões" no Dacon (Ficha 18B, linha 24). As supostas alienações de bens do ativo permanente, por sua vez, não foram adequadamente registradas nesse demonstrativo, mesmo com a existência de campo específico para essas informações (Ficha 18B, Linha 06).

Sobre esse ponto, a manifestante alega que:

"Considerando que os valores registrados na conta 7.1.2.60.00.00.000 eram elevados e que sua exclusão da base de cálculo da COFINS daria ensejo à apuração de base de cálculo negativa de COFINS, o que o programa gerador do DACON não permite, a Peticionária entendeu por bem apenas zerar a base de cálculo da COFINS.

Para tanto, ao invés de excluir os valores exatos registrados na conta 7.1.2.60.00.00.000, a Peticionária excluiu o montante correspondente aos valores apurados nos DACON's originais a título de base de cálculo de COFINS,

inserindo tais valores na Linha 24 - Outras Exclusões dos DACON's retificados."

Nessa linha argumentativa, a pretexto de contornar suposto problema técnico (não provado), a manifestante incorreu em equívoco mais grave: não evidenciou a origem do direito creditório pretendido em campo próprio no demonstrativo de apuração das contribuições.

Finalmente, apontou que o Contribuinte não havia se desincumbido do ônus de provar os fatos alegados.

Ademais, cumpre ressaltar que nos processos de restituição, ressarcimento e compensação, incumbe ao sujeito passivo, na qualidade de autor, o ônus da prova, a fim de viabilizar seu direito ao indébito, nos termos do art. 373 do NCPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso concreto, ainda que se alegasse erro no preenchimento do Dacon, impende ressaltar que a interessada não juntou à manifestação de inconformidade nenhuma prova de que os valores registrados sob a rubrica "outras exclusões" corresponderiam à alienação de bens do ativo imobilizado, tampouco o montante das supostas alienações.

Consultando-se ainda o dossiê fiscal 10010.020.151/0116-40, anexado ao presente processo, verifica-se que a interessada juntou naqueles autos os seguintes documentos a título de prova:

- 1) cópia do PER nº 07702.92927.170713.1.2.04-3970
- 2) cópia do Dacon e da DCTF
- 3) demonstrativo de apuração da Cofins
- 4) balancete de verificação mensal desacompanhado da escrituração e dos documentos fiscais de suporte.

A documentação acima, contudo, não se revela suficiente para demonstrar o direito creditório alegado.

A pretensão foi julgada improcedente pela DRJ por carência de provas:

Nesse sentido, com base na documentação constante nos autos, o crédito pretendido carece de certeza e liquidez, uma vez que não é possível comprovar as alegadas operações de alienação de bens do Ativo Permanente, tampouco o valor correspondente.

Inicialmente, cumpre destacar a regra geral é de que nos pedidos de compensação os argumentos e as provas da liquidez e certeza do crédito sejam realizadas quando da manifestação da sua pretensão, todavia, tratando-se de um pedido de compensação analisado eletronicamente, de forma extremamente sucinta, não se pode pressupor que o contribuinte tinha absoluta certeza da documentação que deveria trazer, embora exista a necessidade de que faça uma prova mínima do direito que exige. Neste caso, diante de uma negativa por parte da DRJ este Colegiado admite a possibilidade de que sejam juntados novos documentos quando da interposição do Recurso Voluntário.

No caso concreto a Recorrente, já na Manifestação de Inconformidade, desincumbiu-se do ônus de demonstrar, ainda que minimamente, os argumentos pelos quais entende que possui o crédito, essencialmente a exclusão das receitas decorrentes dos bens do ativo fixo da base de cálculo das contribuições.

Foi apenas a partir do Acórdão proferido pela DRJ que, no Recurso Voluntário a Recorrente apresentou:

– apuração original com a inclusão dos valor de **R\$ 118.992.130,30** (Conta 7.1.2.60.00.00.000 – Lucros na alienação de bens arrendados) na base de cálculo da COFINS no **período de junho do ano-calendário 2008**.

- DCTF Original

- DCTF Retificadora nº 100.2008.2013.1860428079, recibo nº 02.12.74.78.79-14, que **reduziu o débito de COFINS de junho/2008 de R\$ 986.480,40 para R\$ 0,01**.

- Planilha de cálculo com o demonstrativo de apuração das base de cálculo do PIS e da COFINS antes e após a retificação.

- Balancete do mês de junho do ano-calendário 2008.

- CADOC – Consolidação Contábil da Instituição Financeira dos meses de maio e junho do ano calendário de 2008

DACON retificadora.

A Recorrente realiza um cotejo entre a documentação apresentada e suas argumentações, afirmando que:

As planilhas com o demonstrativo de apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS prestam-se para confirmar as informações prestadas nos quadros trazidos com o Recurso Voluntário.

O balancete demonstra o saldo de **R\$ 118.992.130,30 na conta 7.1.2.60.00.00.000** (Lucros na alienação de bens arrendados) em junho de 2008.

Os CADOC's referentes aos meses de maio e junho do ano-calendário prestam-se a demonstrar que o valor registrado na conta 7.1.2.60.00.00.000 (Lucros na alienação de bens arrendados) no mês de junho confere com os valores escriturados no balancete

A Recorrente demonstra a existência de Saldo acumulado de R\$ 557.463.216,25 na Conta 7.1.2.60.00.00.000 (Lucros na alienação de bens arrendados) em maio de 2008.

Demonstra ainda Saldo acumulado da Conta 7.1.2.60.00.00.000 (Lucros na alienação de bens arrendados) em junho de 2008 no valor de R\$ 676.455.346,55.

Trás DCTF original e retificadora e DACON retificadora para demonstrar a coincidência das informações.

Finalmente, alega que o erro no preenchimento da documentação foi irrelevante para caracterizar que os valores da venda de bens do Ativo Permanente foram erroneamente incluídos na base de cálculo da contribuição, sendo devida a restituição dos valores indevidamente recolhidos.

No que diz respeito ao ônus da prova, com o Recurso Voluntário a Recorrente trouxe aos autos DCTF original, DARF COFINS junho 2008, DCTF retificadora, planilha de cálculo com demonstrativo de apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS antes e depois da retificação, balancetes de junho de 2008, CADOC de maio e junho de 2008

Neste sentido é importante destacar que ocorreu precisamente o que preconiza o § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/1972, ou seja, a faculdade de se juntar prova documental no Recurso Voluntário nas seguintes hipóteses:

- a) Fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

No caso concreto, tendo sido questionada acerca da comprovação da materialidade das operações quando do julgamento da Manifestação de Inconformidade, as provas trazidas no Recurso Voluntário amoldam-se a esta última hipótese.

Contudo, o Recurso Voluntário é o último momento que o Contribuinte possui para trazer aos autos as provas de suas alegações, consolidando o acervo probatório que é analisado pelo CARF.

Tecidas estas observações acerca do ônus da prova, do momento genérico da juntada da documentação, das exceções e da densidade necessária à comprovação dos fatos, é de se passar à análise do referido acervo.

Percebe-se que apesar da Recorrente haver juntado aos autos um grande número de documentos, eles comprovam apenas a operação de maneira global e os extratos de tela

trazidos aos autos não possuem valor probatório para que o CARF possa declarar a prática de um ato.

Para que este Colegiado pudesse declarar a ocorrência do fato jurídico alegado, qual seja a alienação dos bens, era necessário que a Recorrente tivesse, no mínimo, mencionado quais foram os bens alienados, quando e por quanto cada um deles foi alienado, sendo que os documentos essenciais à comprovação são os contratos e as notas fiscais, que são as provas ou os elementos materiais destes fatos e que, aliás, são os documentos que devem alicerçar os lançamentos contábeis.

Cumpram-se destacar ainda que a diligência fiscal ou a perícia não se prestam a suprir deficiências probatórias do contribuinte ou do fisco.

Por estes motivos entendo que a Recorrente não se desincumbiu do ônus de provar a materialidade dos fatos que alega ter praticado, razão pela qual é de se negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad