



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17698.000119/2011-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-002.161 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de novembro de 2021
Recorrente GUANABARA HOTÉIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2004

DIREITO CREDITÓRIO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DO DETENTOR. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA.

Nos termos exigidos pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional, a compensação de créditos tributários só é possível com créditos líquidos e certos opostos à Fazenda Pública, alegadamente oriundos de pagamentos indevidos ou a maior, sendo ônus do seu detentor comprová-los mediante a apresentação de provas documentais hábeis e idôneas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2004

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS. OBJETO.

A realização de diligências ou perícias, deferidas ou determinadas pela autoridade julgadora, presta-se a carrear aos autos informações, esclarecimentos e documentos por ela considerados necessários à sua livre convicção, não se prestando a suprir deficiência probatória, seja da acusação, seja da defesa.

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 Régis Venter – Presidente e Relator

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 3002-002.161 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 17698.000119/2011-45

Relatório

Trata-se de julgar **recurso voluntário** interposto contra o Acórdão n.º 10-63.009 (fls. 1399/1406), da 2ª Turma da DRJ/POA, da sessão realizada em 27/09/2018, quando a turma acordou, por unanimidade de votos, julgar **IMPROCEDENTE** a manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2004

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA. CERTEZA E LIQUIDEZ.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado, para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa. Para tanto, a escrituração contábil e fiscal deve ser apta a confirmar de maneira clara a fidedignidade dos fatos alegados.

Nesse passo, oportuno transcrever o excelente relatório contido na decisão recorrida:

Relatório

Trata-se de Manifestação de Inconformidade, apresentada contra Despacho Decisório, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Pelotas-RS, que indeferiu totalmente Pedidos de Compensação (PER/Dcomp), relativos a créditos de Pis e Cofins dos períodos de 02/1999 a 01/2004 lastreados na decisão judicial transitada em julgado em 24 de fevereiro de 2006, no âmbito do Mandado de Segurança n.º 1999.71.01.000693-0, considerando ainda decisões proferidas no âmbito dos MS 2009.71.10.004324-7 e MS 5004167-84.2010.404.7110.

A interessada quantificou os créditos em R\$ 531,17 (R\$ 484,79 + R\$ 46,38), conforme planilhas de cálculo dos créditos pleiteados, com valores atualizados até 10/2010 (fls. 3 e 28).

Dentre outros documentos, o processo foi instruído pela DRF Pelotas com consulta às informações disponíveis no sítio da Justiça Federal na Internet, referentes aos processos judiciais MS n.º 1999.71.01.000693-0/RS (fls. 1134 a 1182); MS n.º 2009.71.10.004324-7/RS (fls. 1183 a 1252) e MS n.º 5004167-84.2010.404.7110/RS (fls. 1253 a 1316); bem como cópia integral do processo administrativo n.º 17698.001135/2008- 50, que trata da Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado (fls. 89 a 310).

O contribuinte ingressou, em 17/09/2008, com Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado. O pedido, analisado através do processo administrativo n.º 17698.001134/2008-13, foi indeferido, através de Despacho Decisório proferido em 02/10/2008 (fl. 157 a 159), por não ter atendido o disposto no art. 51, § 2º, inciso III, da IN SRF n.º 600, de 28/12/2005, ou seja, por não ter havido o reconhecimento do crédito pela decisão transitada em julgado.

O contribuinte interpôs recurso administrativo, que teve negado o provimento através do Parecer 28 - SRRF10/Disit, de 21/09/2009 (fls. 188 a 194).

Tentou Recurso Voluntário ao Conselho de Contribuintes, que não prosperou por falta de previsão legal, tendo sido informado, através do Ofício n.º 986/09/ARF/RGE/RS, de 13/10/2009, estarem exauridos os recursos na esfera administrativa (fl. 215).

Ingressou, então, com o Mandado de Segurança n.º 2009.71.10.004324- 7/RS, pleiteando a habilitação que havia sido negada administrativamente. Foi proferida sentença, publicada em 12/08/2010, concedendo a segurança para reconhecer o direito à habilitação do crédito, conforme pretensão da impetrante, fundamentada no reconhecimento implícito do direito creditório, quando da declaração de inconstitucionalidade da lei contestada na ação original.

A Fazenda Nacional recorreu da sentença, porém a apelação foi recebida apenas no efeito devolutivo. No estrito cumprimento da sentença, que apenas determinava a habilitação do crédito, houve despacho administrativo em 19/11/2010, para efetuar a habilitação no sistema próprio da RFB, que permitiria à interessada a transmissão de futura(s) PER/DCOMP's em meio eletrônico (fls. 282/283).

Após obter a segurança reconhecendo o direito à habilitação, a empresa protocolizou, junto à Agência da RFB em Rio Grande (RS), Declarações de Compensação em papel, com uso do formulário aprovado na IN/RFB n.º 900/2008, solicitando juntada ao processo de habilitação. Tal fato, ocorrido em 22/10/2010, foi anterior ao conhecimento do despacho administrativo que permitiria a apresentação de DCOMP's eletrônicas.

Tal procedimento, não reconhecido pela RFB em razão do disposto nos artigos 71, 98 §2º, 34 §1º e 39 §1º da IN RFB n.º 900/2008, implicaria considerar não declarada a compensação, e na constituição/cobrança dos respectivos créditos/débitos (conforme §3º do art. 39 da IN RFB n.º 900/2008).

Ao tomar conhecimento dos termos da habilitação, e sofrer cobrança de débitos declarados em DCTF, a empresa, inconformada com a tramitação estabelecida pela RFB, ingressou com novo Mandado de Segurança (n.º 5004167-84.2010.404.7110/RS), postulando ordem para que a autoridade coatora se abstivesse de manter registro de débito relativo aos pedidos de compensação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, bem como se abstivesse de aplicar sanções fiscais ou outras medidas coercitivas. A discussão judicial evoluiu para a análise da possibilidade da empresa entregar declaração de compensação antes da formalização administrativa da habilitação decidida judicialmente. Em sede de apelação, ficou decidido conforme a seguinte ementa (fls. 1288/1289), que transitou em julgado em 24/08/2012:

"TRIBUTÁRIO. HABILITAÇÃO DE CRÉDITO. COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. EXIGÊNCIA DE DECLARAÇÃO ELETRÔNICA INSUBSISTENTE A TEOR DE INSTRUÇÃO NORMATIVA DA RECEITA FEDERAL.

Correto o procedimento adotado pelas impetrantes, para proceder a declaração do crédito, pois o §1º do art. 34 da IN RFB 900/08 possibilita a declaração de compensação pelo formulário em papel constante no anexo VII, quando há impossibilidade de fazê-lo pelo sistema PER/DCOMP.

Não se justifica a exigência de que as impetrantes venham requerer novamente habilitação do crédito, tampouco que a declaração venha a ser realizada via sistema eletrônico PER/DCOMP, pois ao tempo da apresentação das declarações de compensação em formulário de papel, o crédito já havia sido

habilitado, ainda que por força da ordem no mandado de segurança 2009.71.10.004323-7.

Ressalve-se o direito da Fazenda de não homologar os créditos das impetrantes, por motivos outros que não a forma como realizado o pedido. " Assim, em obediência à determinação judicial, acolheram-se as Declarações de Compensação apresentadas em 22/10/2010, e houve a formalização do presente processo administrativo, necessário para análise das compensações pretendidas.

Em 13/09/2013 a DRF Pelotas proferiu o Despacho Decisórios 361 (fls. 1317/1326) no qual foi analisado direito creditório e o pleito compensatório da Empresa, tendo o mesmo sido indeferido, dado que a empresa após reiterada intimação, deixou de apresentar os comprovantes solicitados, necessários para verificar a pertinência e exatidão dos valores lançados em sua contabilidade, impossibilitando a verificação de liquidez e certeza dos créditos alegados. Como resultado do indeferimento, o contribuinte foi intimado também a pagar os débitos cuja compensação não foi homologada, no valor de R\$ 484,79 e R\$ 46,38 dos períodos de apuração 09/2010, relativos a Cofins e Pis, respectivamente.

Ato contínuo, foi também efetivado o lançamento da multa isolada de 50% sobre o valor de R\$ 531,17, correspondente ao crédito objeto das DCOMPs não homologadas, totalizando o valor de 265,58, tendo como marco para o fato gerador a data de 22/10/2010 (entrega da declaração) e como base legal o § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/10. Como o reconhecimento do direito creditório estava atrelado ao processo de verificação dos créditos, o Auto de Infração dessa multa por compensação indevida **foi anexado ao autos principais.**

Cientificada em 23/10/2013 (AR fls. 1330), a Empresa apresentou tempestivamente, 21/11/2013 (Envelope Postagem a fls. 1332) Manifestação de Inconformidade a fls. 1333/1343 através da qual contesta as conclusões do Despacho Decisório.

Argumenta que o ato decisório adota fundamentos jurídicos que não lhe dão suporte de validade e que ignora as comprovações colacionadas no curso do ação fiscal e que evidenciam o montante passível de compensação, possibilitando apurar o indébito com a mais absoluta segurança. Alega ter apresentado demonstrativo de composição da base de cálculo das contribuições, balancetes e DIPJ's, comprovantes de pagamentos e guias de depósitos judiciais.

Argumenta que o exame dos pagamentos jamais poderia ser estabelecido sem a consulta aos próprios dados da RFB, mesmo que o contribuinte não mais detivesse os comprovantes em seus arquivos. Observa que, face ao conteúdo da coisa julgada material advinda da ação mandamental que reconheceu seu direito de não incluir na base de cálculo das contribuições valores estranhos à receita auferida na venda de mercadorias e serviços, qualquer outro elemento integrante da receita bruta não pode e não deve integrar a base de incidência. Nesse sentido, também defende que se os registros identificam receita financeira, há presunção legal de que essa receita realmente seja financeira e não de qualquer outra natureza.

Requer a realização de perícia contábil. Para tanto, formula quesitos e indica assistente técnico.

Observo que ao presente processo de verificação de créditos foi juntada a impugnação ao lançamento de multa isolada, que compõe processo

administrativo anexado ao presente. Sendo assim, referida peça impugnatória será apreciada apenas no respectivo processo.

É o relatório.

A contribuinte foi cientificada da decisão em 23/10/2018 (fl. 1411), vindo a solicitar juntada de seu **recurso voluntário** em 21/11/2018 (fl. 1412), conforme peça de fls. 1414/1424), cujos principais protestos e alegações seguem resumidos:

- A “robusta” documentação já acostada aos autos, “conjuntamente com as informações que **já estão em poder da própria Receita Federal do Brasil**, em sua base de dados, são **suficientes** para apurar o montante do indébito com a mais absoluta segurança”.
- Quanto à guarda dos documentos, o artigo 264 do RIR/99 impõe esta obrigatoriedade “enquanto não prescritas eventuais ações concernentes a discussões relativas à consubstanciação das próprias receitas”. “Entretanto, no caso em apreço não havia qualquer ação em curso, à época, que tivesse por objeto aferir a regularidade das declarações prestadas quanto aos elementos constituintes das receitas auferidas nos períodos em questão, apenas discussão judicial a respeito da inconstitucionalidade da base de cálculo das contribuições ao PIS e ao COFINS”.
- A negativa de reconhecimento de seu crédito implicou em ofensa à coisa julgada nos autos das ações judiciais ajuizadas pela contribuinte, que a ela garantiram o direito de apurar créditos relativos a pagamentos a maior das contribuições em razão do inconstitucional alargamento das suas bases de cálculo, bem como de os utilizar para compensar outros débitos tributários.
- Em respeito ao princípio da verdade material, “mesmo que a recorrente não possua a integralidade da documentação que julga o Fisco necessária para a averiguação da certeza e liquidez do crédito, e que supostamente não estaria em sua base de dados, o que se admite por sabor ao argumento, **o direito ainda assim se mostra hígido, sob pena de ocorrer o enriquecimento sem causa do Fisco, especialmente em relação aos valores dos depósitos judiciais convertidos em renda**”. O seu pleito deveria ser acolhido, ao menos em relação aos depósitos judiciais, convertidos em renda da União, “já que devidamente comprovado pelas guias anexadas aos autos”.

A recorrente conclui seu recurso formulando os seguintes pedidos:

Diante do todo exposto, a ora recorrente requer seja reformada a decisão ora recorrida, cancelando a cobrança vinculada ao processo em epígrafe e ao despacho decisório, requerendo seja reconhecido, de forma integral, o direito creditório da recorrente do período para, ao final, conceder o ressarcimento, homologando todas as respectivas compensações realizadas.

Subsidiariamente, caso entendam que não há segurança quanto as alegações da recorrente, o que se admite por sabor ao argumento, requer a baixa em diligência para apurar, através de perícia e intimação da RFB para apresentar os valores recolhidos de PIS e COFINS, para apurar a totalidade do crédito da recorrente para, ao final, reconhecer o direito dando provimento ao presente recurso.

Ainda subsidiariamente, reconhecer o direito creditório e homologar as compensações realizadas ao menos em relação aos comprovantes de depósitos judiciais (acostados aos autos) que foram convertidos em renda para União nas ações mandamentais, sob pena de enriquecimento sem causa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Régis Venter, Relator.

Da competência para julgamento

O presente colegiado é competente para apreciar o recurso, em conformidade com o prescrito no art. 4º, combinado com o artigo 23-B, do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Da admissibilidade

Atendidos os requisitos de admissibilidade, o recurso deve ser objeto de apreciação deste colegiado.

Do recurso voluntário

O recurso voluntário expressamente se reporta à decisão recorrida, pretendendo sua reforma para o fim do reconhecimento do alegado crédito, bem como da homologação integral das compensações realizadas, “ao menos em relação aos comprovantes de depósitos judiciais (acostados aos autos) que foram convertidos em renda para União”, caso não seja atendido seu pedido subsidiário pela “baixa em diligência para apurar, através de perícia e intimação para a RFB apresentar os valores recolhidos de PIS e COFINS, para apurar a totalidade do crédito da recorrente”.

Em sua defesa, assevera que a documentação que consta dos autos é suficiente para apurar o crédito pleiteado (1); que, quanto à guarda de documentos, o disposto no art. 264 do RIR/99 não se aplica ao caso, uma vez que “não havia qualquer ação em curso, que tivesse por objeto aferir a regularidade das declarações prestadas quanto aos elementos constituintes das receitas auferidas nos períodos em questão” (2); que o indeferimento do seu crédito implica em

ofensa à coisa julgada (3); que à espécie deve ser aplicado o princípio da verdade material, “especialmente, em relação aos valores dos depósitos judiciais convertidos em renda” (4).

Pois bem.

Não havendo arguições preliminares/prejudiciais, adentro diretamente à análise do mérito posto no litígio em julgamento.

Da análise de mérito

De princípio, acato integralmente os termos da decisão recorrida, como razões de aqui decidir (conforme autoriza o art. 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF), cujos fundamentos, a meu juízo, não merecem qualquer reparo. Assim, transcrevo seus termos:

A manifestação de inconformidade preenche os requisitos de admissibilidade, portando, dela conheço.

Para que a compensação seja homologada em caso de direito creditório originado de discussão judicial, é necessário que os créditos indicados pelo contribuinte sejam revestidos dos atributos de liquidez e certeza, impondo-se a verificação da existência e procedência dos créditos declarados pelo contribuinte, nas respectivas DCOMP's. Os procedimentos administrativos para cumprimento de decisão judicial estão disciplinados no artigo 81 da IN/RFB n.º 1.300/2012, a seguir reproduzido:

"Art. 81. É vedada a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

§ 1º A autoridade da RFB competente para dar cumprimento à decisão judicial de que trata o caput poderá exigir do sujeito passivo, como condição para a homologação da compensação, que lhe seja apresentada cópia do inteiro teor da decisão.

§ 2º Na hipótese de ação de repetição de indébito, bem como nas demais hipóteses em que o crédito esteja amparado em título judicial passível de execução, a compensação poderá ser efetuada somente se o requerente comprovar a homologação da desistência da execução do título judicial pelo Poder Judiciário e a assunção de todas as custas e honorários advocatícios referentes ao processo de execução, ou apresentar declaração pessoal de inexecução do título judicial protocolada na Justiça Federal e certidão judicial que a ateste.

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação os créditos relativos a títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório.

§ 4º A compensação de créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado dar-se-á na forma prevista nesta Instrução Normativa, caso a decisão não disponha de forma diversa. " Grifei.

Vê-se que é necessário existir sentença judicial, favorável ao contribuinte e transitada em julgado, ficando implícito que as normas administrativas contrárias à decisão judicial não terão aplicabilidade. No presente caso, a decisão judicial favorável ao contribuinte e transitada em julgado, no âmbito do

Mandado de Segurança n.º 1999.71.01.000693-0/RS, limita-se a declarar a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98.

Não houve propriamente o reconhecimento judicial de créditos a favor do autor, sendo eventual crédito apurado, para efeitos de compensação, apenas decorrência lógica da decisão judicial, em havendo valores pagos indevidamente com base no dispositivo declarado inconstitucional. Tal dispositivo tratava de estabelecer o entendimento legal sobre o conceito de faturamento, para efeitos de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado.

E, declarado inconstitucional o artigo 3º da Lei 9.718/98, voltou a valer, em relação ao contribuinte, a base de cálculo inscrita no artigo 2º da Lei Complementar 70, de 30/12/1991, ou seja, o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Quantificando os créditos pretendidos na Declaração de Compensação, a empresa apresentou planilhas apurando indébitos. Os cálculos basearam-se na coluna denominada "(E) Outras Receitas", em que foram informadas as receitas que, de acordo com a empresa, deveriam ser expurgadas da base de cálculo do PIS e da COFINS, por não estarem em conformidade com o art. 2º da LC 70/91.

Na análise do presente, para efeitos de reconhecimento do direito creditório decorrente da ação judicial transitada em julgado, assume fundamental importância a conferência da exatidão dos valores imputados pela empresa em tal planilha, bem como a verificação documental e análise das receitas elencadas na coluna "(E) Outras Receitas", como forma de atestar a sua conformidade com a regra questionada judicialmente. Além disto, é necessário verificar se houve, efetivamente, pagamento de tributo com base majorada, nos termos do dispositivo declarado inconstitucional.

A empresa foi instada então, através da Intimação n.º (006) 34/2013 de 25/01/2013 (fls. 311/312), a apresentar comprovantes dos recolhimentos de PIS e COFINS efetuados entre 03/1999 e 02/2004, usados como base dos créditos considerados nas DCOMPs apresentadas, e comprovantes dos valores excluídos da base de cálculo de PIS e COFINS, em razão da decisão judicial transitada em julgado (informados na coluna "(E) Outras Receitas" do demonstrativo que acompanhou as DCOMPs). Na referida intimação, constaram ainda os seguintes esclarecimentos/orientações:

*"Informamos que os comprovantes, assim entendidos os documentos estritamente **necessários** para suportar o direito creditório e as informações registradas no demonstrativo, deverão ser apresentados através de cópias autenticadas ou originais e cópias (originais acompanhados de cópias simples). A inexistência de qualquer dos elementos acima solicitados deverá ser informada por escrito, com as devidas justificativas. Alertamos que a ausência de manifestação, no prazo estipulado, implicará no não reconhecimento dos créditos apresentados na DCOMP, e que a ausência de **comprovação** documental implicará no não reconhecimento do crédito respectivo, relativo ao valor improvableado."*

Após solicitar prorrogação de prazo para o atendimento da intimação (fl. 315), alegando "extremo esforço", por tratar-se de documentação inicial datada do ano de 1999, a empresa apresentou, como resposta, ofício capeando um volume significativo de papéis (quase 800 páginas, considerando frente e verso

impressos) que, em sua maioria, por não constituírem as comprovações solicitadas, não terem sido solicitados e/ou sequer necessários à análise, não contribuíram para a finalidade pretendida na intimação:

- planilha(s) para demonstração da tributação de pis e cofins sobre o faturamento (fls. 631 a 637), sem valor probatório;
- cópias de balancetes de verificação (fls. 638 a 1112), em que a empresa sequer destacou as contas envolvidas;
- cópias das DIPJs de 2000 a 2005 (fls. 368 a 630), não solicitadas e dispensáveis, dado que tais informações já encontram-se nas bases informatizadas da RFB.

Quanto à comprovação dos recolhimentos de PIS e COFINS efetuados entre 03/1999 e 02/2004, a empresa limitou-se a anexar cópias de depósitos judiciais realizados durante a tramitação do Mandado de Segurança (fls. 326 a 360), insuficientes para demonstrar a existência de pagamento indevido ou maior que o devido, à título de PIS e COFINS, relativo aos períodos compreendidos na ação.

Visando oferecer nova oportunidade para o contribuinte comprovar o seu direito creditório, e considerando a hipótese de significativo volume de documentos que comporiam as respectivas receitas, realizamos nova intimação - n.º 291/2013 (fls. 1113/1114), em 23/04/2013, desta feita prevendo a verificação/conferência por amostragem.

Em resposta à nova intimação, o contribuinte enviou planilha auxiliar (Planilha para Demonstração da Tributação de Pis e Cofins sobre o Faturamento) com códigos contábeis, denominação das contas e respectivos valores, conforme registrado nos balancetes da empresa (fls. 1120/1132). Quanto aos comprovantes, após citar os artigos 174 e 195 do CTN e a Súmula 439 do STF, a empresa afirma, *verbis* "*Quanto aos documentos que originaram os registros dos valores a serem excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS, por ter transcorrido mais de 05 anos de sua data de emissão, não está mais sob nossa guarda. Verificamos também as instituições financeiras, mas as mesmas somente mantêm o arquivo dos documentos dos últimos 05 anos apenas, mesmo que nesse caso não se faça necessidade. Portanto, sua apresentação não é possível.*" (fls. 1118 a 1119).

O Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999), ao normatizar a conservação de livros e comprovantes, estabelece:

"Ari. 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." Grifei.

Ao pretender, através de recurso ao poder judiciário, ver reconhecido crédito decorrente de pagamento indevido, é evidente que o contribuinte deveria guardar os comprovantes documentais que lhe dizem respeito. Tal medida impunha-se não apenas como questão de bom senso, dado haver disposição legal regendo a matéria.

O artigo 76 da IN RFB n.º 1.300/2012 trata da possibilidade de condicionar o reconhecimento do direito creditório, nas compensações, à apresentação de documentos comprobatórios, nos seguintes termos:

"Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas." Grifei

Assim, a falta de apresentação de comprovantes solicitados, reiteradamente, nas intimações enviadas ao contribuinte, é fator suficiente para o não reconhecimento do direito creditório correspondente, uma vez que os títulos contábeis registrados não esclarecem suficientemente sobre os fatos contábeis compreendidos no caso sob exame. A falta de acesso aos documentos comprobatórios impossibilita a compreensão dos fatos, operações e metodologias negociais subjacentes, e não há como excluir a possibilidade de tratarem-se, no todo ou em parte, de receitas tributáveis na forma da LC 70/91.

É da essência da relação processual que as alegações sejam devidamente instruídas com as respectivas provas. E destaque-se também que o momento para a apresentação de provas na esfera administrativa é exatamente **quando da apresentação da impugnação ou da manifestação de inconformidade**. Se o contribuinte não apresenta tais provas em tal momento, nem especifica precisamente quais seriam estas, perde assim o momento processual na esfera administrativa para apresentá-las ou ao menos alegá-las.

Ao sujeito passivo cabe o ônus da prova em relação ao que alega, devendo fazê-lo por ocasião da contestação conforme disposto no art. 16, do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II- a qualificação do impugnante;

- 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 n.º 8.748, de 1993)

- as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

§ 1.º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993) ...

§4" A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

refira-se a fato ou a direito superveniente ... (gn)

Tal princípio encontra-se também inscrito no art. 36 da Lei n.º 9.784/99, que disciplina o processo administrativo no âmbito da Administração Pública

Federal, assim como no art. 16, III, do Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal:

Lei n.º 9.784/99 "Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei. " — O destaque é meu.

De mais a mais, o próprio Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105/2015, igual entendimento expresso anteriormente pela Lei n.º 5.869/73), que se aplica em caráter subsidiário aos processos administrativos — inclusive aos tributários — não é menos incisivo ao atribuir a quem alega um direito a prova de seu fato constitutivo:

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II- ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. " — (gn).

De outro lado, deve se frisar que os **elementos fundamentais para a solução da** lide se encontram basicamente em sua contabilidade e arquivos de documentos, portanto, não sendo admissível qualquer dificuldade de acesso na busca dessas informações ou dos respectivos documentos comprobatórios. Não é crível que o contribuinte tenha dificuldade em apurar o que alega **em seus próprios registros contábeis e arquivos no curso da ação fiscal** e dentro do prazo de 30 dias dado para a apresentação de sua defesa.

Conseqüentemente, e em que pese o resultado da ação judicial, que apenas tratava de matéria de direito, sem que haja a apresentação de documentação hábil para comprovar os registros contábeis, não há como verificar a liquidez e certeza do direito creditório, requisito indispensável à implementação da compensação.

Desta forma, impõe-se a **não homologação** da compensação declarada pelo contribuinte, em razão da inviabilidade do reconhecimento do direito creditório, tendo em vista que a empresa não apresentou os comprovantes documentais solicitados nas intimações realizadas, impossibilitando a verificação da liquidez e certeza do respectivo crédito.

Quanto ao pedido de perícia, a DRF Pelotas deixou muito claros todos os motivos para o indeferimento do pleito. O conjunto probatório para tanto está firmado em documentação apresentada (ou na insuficiência dela) pela empresa durante o procedimento de fiscalização. A vista dos fatos, e nos termos do § 4º, do art. 16, do Decreto n.º 70.235/72, entende-se que o processo está corretamente instruído, não necessitando de produção de provas adicionais mediante encaminhamento em diligência ou perícia, tendo precluído o direito a apresentação de novos documentos pelo contribuinte.

Conclusão:

Por todos os fundamentos expostos no presente Acórdão, voto no sentido de negar a realização de perícia e, no tocante às questões de mérito levantadas, considerando as decisões judiciais no âmbito dos MS n.º 1999.71.01.000693-0, MS 2009.71.10.004324-7 e MS 500416784.2010.404.7110 e considerando todas as informações e documentos que constam deste processo, voto por negar provimento à manifestação de inconformidade interposta pelo interessado, para manter o disposto no Despacho Decisório em questão.

Como se observa, a recorrente repisa protestos devidamente bem enfrentados pela decisão recorrida.

Enfim, os documentos acostados ao processo pela contribuinte não são mesmo suficientes para emprestarem a certeza e liquidez dos créditos alegados e utilizados para fins de compensação de débitos tributários, como demanda o disposto no art. 170 do CTN.

A necessária guarda dos documentos está devidamente prescrita no comando regulamentar referenciado na decisão recorrida, “enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes”, que foi incorretamente interpretado pela recorrente.

Não há que se falar em ofensa à coisa julgada, que só se pronunciou sobre o direito da contribuinte apurar as contribuições sem o alargamento da base de cálculo e à compensação dos indébitos recolhidos, sem decidir acerca do montante do crédito que deveria ser reconhecido, o qual, evidentemente, está a depender da comprovação documental da efetiva base de cálculo que deveria ser considerada na apuração dos valores devidos de PIS e Cofins.

Quanto à demanda pela aplicação do **princípio da verdade material**, bem como pela **realização de diligência/perícias** (expressa e corretamente rejeitado pela decisão de piso), aproveito os termos postos no voto que conduziu, à unanimidade, o que restou decidido no Acórdão n.º 3001-001.249, proferido em face de matéria recursal idêntica, posta em processo do mesmo grupo da recorrente:

Quanto à defesa pela busca da verdade material, compartilho do entendimento manifestado pelo i. Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira no voto condutor do Acórdão n.º 3201-003.713, de sua relatoria (*verbis* - grifos nossos):

"Quanto às alegações de que o princípio da verdade material impende a aceitação extemporânea de provas, suprimindo instância julgadora, é de se esclarecer que tal princípio destina-se à busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu *ônus probandi*.

A verdade material não se efetiva como um salvo conduto no qual o contribuinte aguarda pelo momento que melhor lhe convier a apresentação de suas provas. O ônus processual probatório é regido por dispositivos legais e se trata de um requisito de admissibilidade dos pleitos de natureza creditório, exigindo sua evidência desde a instauração do contencioso".

A meu ver também não se encontram presentes os fundamentos para se propor a realização de diligência. Como já destacado, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não tendo sido produzidas nos autos, em momento oportuno, as provas capazes de comprovar seu pretense direito, não cabe à autoridade suprir a deficiência probatória deixada por ele.

Nesse sentido, peço também licença para agregar aos meus os argumentos tomados do voto condutor do Acórdão n.º 3401-003.096, de relatoria do i. Conselheiro Rosaldo Trevisan:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal - Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, 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. (...)" (Processo n.º 11516.721501/201443. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096)

A meu sentir, então, deve ser rejeitada a proposição de diligência e negado provimento ao Recurso Voluntário.

De resto, **há que se esclarecer à recorrente que a comprovação dos indébitos não se extrai meramente a partir dos recolhimentos efetuados ou mesmo dos depósitos judiciais realizados** (comprovados pelas guias acostadas aos autos), cujas informações encontram-se efetivamente registradas nos bancos de dados da Receita Federal. **Tal comprovação se efetiva, por certo, do resultado da comparação destes valores com os valores devidos das contribuições em foco após a exclusão do alegado indevido alargamento das suas bases de cálculo, o que, como dito, está a depender da comprovação documental, que não veio aos autos.** De forma que, ausente aquela comprovação documental, não há como “reconhecer o direito creditório e homologar as compensações realizadas ao menos em relação aos comprovantes de depósitos judiciais (acostados aos autos) que foram convertidos em renda para União nas ações mandamentais”, como pleiteado subsidiariamente pela recorrente.

Da conclusão

Ante o exposto, voto por indeferir o pedido pela realização de diligências/perícia e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter