



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17698.000121/2011-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.429 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de março de 2024
Recorrente LSEC NEGOCIOS IMOBILIARIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

DIREITO CREDITÓRIO. DECISÃO JUDICIAL. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado pelo contribuinte demanda a comprovação inequívoca de sua liquidez e certeza.

Em se tratando de direito creditório decorrente de decisão judicial que reconheceu a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, incumbe ao contribuinte a comprovação de que apurou e recolheu a contribuição para o PIS e a COFINS sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento, ou seja, cabe a ele a demonstração da efetiva existência de indébitos decorrentes de pagamentos realizados sob os desígnios da norma contrária à Constituição.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DO DIREITO CREDITÓRIO. PRAZO DE GUARDA DE DOCUMENTOS FISCAIS.

Enquanto perdurar o prazo de exame do direito creditório, o contribuinte deverá manter sob guarda a respectiva documentação, podendo, dependendo do caso concreto, tal prazo ser superior a 5 anos.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL. NECESSÁRIA LIQUIDAÇÃO EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO. OFENSA À COISA JULGADA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão administrativa que não homologa declaração de compensação baseada em decisão judicial que reconhece a inexistência de relação jurídico-tributária, mas apenas indiretamente permite inferir a existência de um direito creditório do contribuinte, deixando a aferição de sua efetiva existência a cargo de liquidação em âmbito administrativo, não ofende a coisa julgada, se, quando da liquidação, por deficiência probatória, não restar comprovada a liquidez e certeza do direito pleiteado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL X ÔNUS DE APRESENTAR PROVAS.

A busca pela verdade material no processo administrativo fiscal parte das evidências trazidas aos autos pelas partes. Assim, se a parte dá provas do direito alegado por meio de documentação hábil (escrituração contábil e fiscal, amparada pelos respectivos documentos que lhe dão suporte), incumbe ao julgador avançar a partir desses elementos na busca de uma solução analítica e correta. Todavia, não cabe ao julgador, a pretexto de estar perseguindo a verdade material, substituir a necessária ação probatória do contribuinte. Se as provas (ou a ausência delas) não apontam para a existência de um direito, a verdade material também apontará nesse sentido.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. PRESCINDÍVEL PARA SOLUÇÃO DA LIDE. INDEFERIMENTO.

A realização de perícia é necessária quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado ou quando for comprovadamente inviável a produção de provas pelas partes.

Tratando-se da não apresentação de prova essencial para a confirmação do crédito, que o contribuinte deveria ter juntado aos autos quando das intimações para apresentação de documentos, ou quando da interposição de manifestação de inconformidade, é caso de se negar provimento ao recurso e não de converter o julgamento em diligência.

Inteligência dos arts. 15, 16, IV e 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

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)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem sintetizar os eventos processuais até a apresentação da manifestação de inconformidade, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade, apresentada contra Despacho Decisório, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Pelotas-RS, que indeferiu totalmente Pedido de Compensação (PER/Dcomp), relativo 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 nº**

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\$ 109.783,82 (R\$ 96.761,67 + R\$ 13.022,15), conforme planilhas de cálculo dos créditos pleiteados, com valores atualizados até 09/2010 (fls. 24/27).

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 nº 1999.71.01.000693-0/RS (fls. 1506/1554); MS nº 2009.71.10.004324-7/RS (fls. 1555/1624) e MS nº 5004167-84.2010.404.7110/RS (fls. 1625/1688)**; bem como cópia integral do processo administrativo nº 17698.001135/2008-50, que trata da **Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado (fls. 111/343)**.

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 nº 17698.001135/2008-50, foi **indeferido**, através de **Despacho Decisório proferido em 02/10/2008 (fl. 187 a 189)**, por não ter atendido o disposto no art. 51, § 2º, inciso III, da IN SRF nº 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. 206/213). Tentou Recurso Voluntário ao Conselho de Contribuintes, que não prosperou por falta de previsão legal, tendo sido informado, através do Ofício nº 986/09/ARF/RGE/RS, de 13/10/2009, estarem exauridos os recursos na esfera administrativa (fl. 233).

Ingressou, então, com o Mandado de Segurança nº 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. 299/300)**.

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 nº 900/2008, solicitando juntada ao processo de habilitação**. Tais fatos, ocorridos em 24/09/2010, 22/10/2010 e 24/11/2010, foram anteriores ao conhecimento do despacho administrativo que permitiria a apresentação de DCOMPs eletrônicas.

Tal procedimento, não reconhecido pela RFB em razão do disposto nos artigos 71, 98 §2º, 34 §1º e 39 §1º da IN RFB nº 900/2008, implicaria considerar não declarada a compensação, e na constituição/cobrança dos respectivos créditos/débitos (conforme §3º do art. 39 da IN RFB nº 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 (nº 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. 1660/1661), 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, foram acolhidas 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 356 (fls. 1689/1700) 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 de Cofins e Pis. Como resultado do indeferimento, o contribuinte foi intimado também a pagar os débitos cuja compensação não foi homologada.

Ato contínuo, foi também efetivado o lançamento da multa isolada de 50% sobre o valor de R\$ 109.783,82, correspondente ao crédito objeto das DCOMPs não homologadas, totalizando o valor de 55.150,24, tendo como marco para o fato gerador a data de 24/09/2010, 22/10/2010, 24/11/2010 e 23/12/2010 (datas de entrega das declarações) 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 22/10/2013, a Empresa apresentou tempestivamente, 21/11/2013 (Envelope Postagem a fls. 1706) Manifestação de Inconformidade a fls. 1707/1717 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.

[grifo nosso]

Ao deliberar acerca da manifestação de inconformidade (acórdão nº **10-63.010**, às fls. 1750/1757), a **2ª Turma da DRJ/POA**, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente, não reconhecendo o direito creditório em litígio, e indeferiu o pedido de perícia. O acórdão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

Ementa: 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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Não conformado com a decisão da câmara baixa, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1764/1774), no qual:

- Alega que, conquanto a câmara baixa tenha concluído pela deficiência probatória, no processo foi juntada uma robusta documentação, apta a comprovar o direito creditório reclamado;
- Pondera que “*considerando que própria RFB afirma que a apresentação das DIPJs é irrelevante, pois tais informações já constam em sua base de dados, o mesmo raciocínio deve ser aplicado em relação as comprovações dos pagamentos de PIS e COFINS, já que estas informações também constam na base de dados da Receita, ou, ao menos, deveriam constar*” (fls. 1766);
- Argumenta ser inadmissível que “*Fisco não reconheça o direito ao crédito do contribuinte pautando-se - exclusivamente - no argumento de que a recorrente não possuía parte da documentação que reportou o autoridade fazendária ser*

necessária, especialmente porque esta documentação em questão encontra-se em sua base de dados” e acrescenta que “os documentos acostados pela recorrente atendem a todos os pressupostos normativos, possibilitando apurar o montante do indébito com a mais absoluta segurança, pois respaldados por lançamentos contábeis que individualizam todas as contas componentes das demonstrações de resultado, as quais, coligadas aos dados das DIPJs apresentadas, levam a conclusão clara do crédito postulado” (fls. 1767);

- Pugna que a guarda de documentos só é obrigatória enquanto não prescritas eventuais ações em que sejam demandados (nesse ponto, cita o art. 264 do RIR/99) e assegura que *“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”* (fls. 1768);
- Ainda acerca da documentação, assevera que *“os dispositivos em questão não impõe apenas a guarda de documentos, mas também de livros contábeis, e, pela análise isenta destes, que foram devidamente apresentados, conduzidas por critérios técnicos próprios, é perfeitamente possível identificar, com suficiente segurança, a natureza e origem das receitas auferidas no período, constatando assim o direito creditório da recorrente”* (fls. 1769);
- Passa, então, a tratar dos efeitos da decisão judicial nos mandados de segurança nº 1999.71.01.000693-0, 2009.71.10.004324-7 e 5004167-84.2010.404.7110, no que transcreve trecho dessas decisões e conclui:

Conforme se observa, o conteúdo da coisa julgada material, advinda das ações mandamentais, reconheceu o direito da recorrente de não incluir na base de cálculo das contribuições de PIS e COFINS valores estranhos à receita auferida na venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, bem como a compensar os valores indevidamente recolhidos a maior pela incidência indevida daquelas contribuições sobre base maior que a definida.

Assim, cristalinamente, qualquer elemento integrante da receita bruta não pode e não deve integrar a base de incidência das contribuições ao PIS e a COFINS, e, para apurar tais valores é suficiente a documentação acostada, sendo que, por exclusão lógica, se chega aos valores de crédito que faz jus a recorrente.

Entender o contrário, mantendo-se a decisão recorrida nos termos proferidos, impedindo o aproveitamento do crédito, levaria a afronta direta a coisa julgada, inviolável, segundo a Constituição Federal do Brasil, verbis: (fls. 1770/1771);

- Na sequência, faz considerações acerca do princípio da verdade material, cita doutrina e precedentes deste conselho para respaldar sua posição e assevera:

Doutra banda, 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. (fls. 1773);

- Por fim, a Recorrente protesta pela realização de perícia.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento e passo à análise das razões de recurso na sequência e sob os títulos dados pela Recorrente.

3. Do mérito

3.1. Da certeza e liquidez do crédito postulado - documentação suficiente e necessária a esta comprovação - informações em poder da própria receita federal do Brasil

A Recorrente inicia suas razões de recurso alegando, em suma, ter apresentado uma robusta documentação, que comprovaria seu direito, e reclamando que, apesar de não ter homologado as compensações declaradas, calcada no fundamento de deficiência probatória, a própria Receita Federal do Brasil disporia das informações necessárias em sua base de dados.

De acordo com a Recorrente:

Entretanto, o direito restou-lhe negado fundamentando que a documentação que não foi apresentada (consubstanciada em comprovantes de recolhimento de PIS e COFINS e das “demais receitas” que constam em sua contabilidade, e que não compõem seu faturamento) seriam essenciais para a averiguação do crédito, e que cumpria exclusivamente a recorrente apresentá-la, o que, em não fazendo, enseja a não-homologação das PERDCOMPs.

Contudo, considerando que própria RFB afirma que a apresentação das DIPJs é irrelevante, pois tais informações já constam em sua base de dados, o mesmo raciocínio deve ser aplicado em relação às comprovações dos pagamentos de PIS e

COFINS, já que estas informações também constam na base de dados da Receita, ou, ao menos, deveriam constar.

[grifo nosso]

Diante de tais argumentos, vejamos quais os fundamentos utilizados pela unidade de origem para indeferir o direito creditório reclamado pelo contribuinte:

Assim, a empresa foi instada, através da Intimação nº (006) 35/2013 de 25/01/2013 (fls. 346/347), 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 a primeira DCOMP**). 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 improvable.

Após solicitar prorrogação de prazo para o atendimento da intimação (fl. 350), 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 (mais de 1100 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 de outras receitas (fls. 393 a 396), incompletas e sem valor probatório;**
- **cópias de balancetes e páginas do livro diário (fls. 401 a 1176), em que a empresa sequer destacou as contas envolvidas;**
- **cópias das DIPJs de 2000 a 2005 (fls. 1177 a 1478), não solicitadas e dispensáveis, dado que tais informações já encontram-se nas bases informatizadas da RFB.**

Foram apresentadas, também, novas versões das planilhas de cálculo que apuravam o pretensão direito creditório da empresa (fls. 356/357), que, sem qualquer justificativa ou explicação, tiveram os valores alterados para R\$ 13.069,43 (antes R\$ 13.022,15) para o PIS e R\$ 97.140,23 (antes R\$ 96.761,67) para COFINS, fato incompreensível dado que corresponde a valores básicos idênticos, e atualizados para a mesma data (09/2010).

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. 361 a 392), 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 – nº 290/2013 (fls. 1479/1480, com os principais termos abaixo reproduzidos), em 23/04/2013, desta feita prevendo a verificação/conferência por amostragem:**

[...]

Em resposta a esta 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. 1486 a 1505).

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. 1483 a 1485).

[...]

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.

Ressalte-se, ainda, a inusitada inclusão, entre os pretensos créditos, de contribuições sociais que teriam incidido sobre contas que nem representam ou foram contabilizadas, originalmente, como receitas. É o caso da conta Bônus GMB, que registra, aparentemente, lançamentos a crédito realizados em conta de despesa (Custos Operacionais). Ainda que fosse explicada a forma de contabilização de tais valores, e provado o recolhimento de tributo indevido sobre os mesmos - o que não se mostra viável, no caso presente, pela falta apresentação de comprovantes - não parece razoável o entendimento de que tais créditos decorreriam da decisão judicial transitada em julgado. Assim, nestes casos, mesmo que comprovado o pagamento indevido, não seria possível o reconhecimento do direito creditório, por já haver decorrido o prazo quinquenal de extinção do direito de pleitear a restituição, na forma do art. 168 do CTN.

Não bastasse a falta de comprovação, os próprios valores apresentados como base de cálculo dos indêbitos, na planilha produzida pela empresa, apresentam inconsistências que atuam no sentido de desqualificar a sua exatidão e credibilidade. No demonstrativo (“Planilha para Demonstração da Tributação de PIS e COFINS sobre o Faturamento”) apresentado em resposta à segunda intimação, e que deveria esclarecer a origem contábil dos valores lançados na coluna “Outras Receitas” da planilha original, o somatório dos títulos contábeis que deveriam integrar a base de cálculo do indébito nem sempre confere com o valor total considerado. Nos meses em que isto ocorre, a empresa utilizou o expediente de informar tais diferenças (que chegam, por exemplo, a atingir 59% do total das pretensas “Outras Receitas” no mês de abril/2001) sob o hermético e indecifrável título “Residual” (ex.: fl. 1494).

[grifo nosso]

Constata-se que a fiscalização intimou a ora Recorrente por mais de uma vez para apresentar documentação que embasasse os valores informados na coluna “Outras Receitas” das planilhas apresentadas na habilitação dos créditos. Nota-se também que a comprovação dos

valores contidos nessa coluna seria fundamental, pois foi sobre eles é que foi calculado o crédito informado nos pedidos de compensação apresentados pela Recorrente.

Vê-se, no entanto, que a Recorrente apenas apresentou planilhas para efetuar tal comprovação, as quais, em alguns trechos trouxe informações inconsistentes ou não detalhadas. Compulsando os autos, confirma-se que as planilhas apresentadas às fls. 393 a 396 nem mesmo abarcam todo o período de referência do crédito e as planilhas que constam às fls. 1486/1505, conforme aponta a unidade de origem, trazem, em alguns períodos, no computo dos valores informados na coluna outras receitas, itens identificados como Custos Operacionais, além do citado item com a descrição “Residual”.

No mais, apesar de a Recorrente ter apresentando cópias de balancetes e páginas do livro diário, conforme enfatizou a fiscalização, ela não destacou quais registros contidos nesses documentos estariam relacionados com os valores informados na coluna “Outras Receitas”. Além disso, não foram apresentados documentos que respaldassem os valores das receitas que, segundo a Recorrente, não estariam abarcadas no conceito de faturamento.

A esse respeito convém destacar que, embora a escrituração contábil sirva para fazer prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, é imprescindível que ela esteja acompanhada da documentação que lhe dá suporte. Isso ganha mais relevo ainda no âmbito processo administrativo fiscal, quando contribuinte precisa demonstrar para o julgador que possui o direito creditório. Nesse sentido, destaco o disposto no §1º do art. 9º do Decreto-Lei 1.598/1977:

Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

[grifo nosso]

Já a menção que a unidade de origem faz acerca da apresentação de cópias da DIPJ ser despendida é compreensível, visto que, realmente, essas informações estão disponíveis para o Fisco. O que não está à disposição é, justamente, a documentação que dá suporte às informações contidas nessas declarações e que deveria ter sido apresentada pela Recorrente.

A propósito, como se vê no excerto da peça recursal transcrito acima, a Recorrente entende que, se a apresentação de cópia da DIPJ é dispensável, por se tratar de informação disponível nos sistemas da RFB, os comprovantes de pagamento também o são pelo mesmo motivo. Em verdade, observa-se que essa questão da comprovação dos pagamentos permeia boa parte das razões de recurso, e no tópico em que a Recorrente trata da verdade material o assunto é retomado nos seguintes termos:

Doutra banda, 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.

Tais depósitos, realizados no curso dos Mandados de Segurança que reconheceram a inconstitucionalidade que, conseqüentemente, levou ao direito ao crédito postulado, não podem ser ignorados, uma vez que, embora não comprovem o pagamento strictu sensu, comprovam a extinção do crédito por modalidade diversa, conforme art. 156, VI do CTN⁵, valores estes que foram convertidos em renda a União.

Ao menos em relação a estes depósitos dever-se-ia ter sido acolhido o pedido de compensação/restituição realizado pela recorrente, já que devidamente comprovado pelas guias anexadas aos autos, posto que, quanto a estes, a manutenção da cobrança do crédito tributário em testilha, sem sombra de dúvidas, representa evidente enriquecimento sem causa (art. 884 do Código Civil)⁶ por parte do Fisco e ingerência indevida sobre a propriedade do contribuinte (arts. 5º, caput, CF)⁷, negando direito de compensação a quem dela efetivamente faz jus, impondo-se a reforma do julgado. (fls. 1773)

[grifo nosso]

Em relação a este ponto, como bem destacado pela unidade de origem, a existência dos depósitos, por si só, não comprova a pertinência do direito; o que está correto, uma vez que a existência do indébito demanda a comprovação em duas frentes. A primeira, é claro, é a comprovação da realização do pagamento (no que entra os depósitos judiciais e demais pagamentos) e a segunda é que este pagamento (ou parte dele) é indevido. Daí, porque, com razão, a unidade de origem concluiu que as cópias dos comprovantes de depósitos judiciais eram insuficientes para demonstrar a existência de pagamento indevido ou maior que o devido.

Nesse sentido, mesmo que constatado que os pagamentos constam nos sistemas da Receita Federal do Brasil, ainda resta ao contribuinte o dever de fazer prova de que eles foram devidos. No caso concreto, isso significa comprovar que os valores informados na coluna “Outras Receitas” das planilhas apresentadas na habilitação dos créditos referem-se a receitas não incluídas no conceito de faturamento, mas que foram somadas na base de cálculo do PIS e COFINS por força da disposição contida no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Por fim, a Recorrente faz a seguinte observação sobre os lançamentos contábeis:

Se nestes registros identifica-se que o contribuinte auferiu receita financeira há presunção legal de que de fato essa receita é financeira e não qualquer outra. Especialmente por que, em relação aos tributos federais cujos fatos geradores ocorreram no mesmo período não sobrevieram lançamentos de ofício, que poderiam ser fundados em alguma irregularidade da escrituração contábil ou fiscal da recorrente, pelo que importa o reconhecimento da veracidade de todas as informações prestadas, ainda se confortadas aos documentos careados aos autos e as informações da base de dados da própria autuante, que devem ser por ela apresentados, sendo impositiva assim a reforma do julgado recorrido.

Conforme já tratado acima, os lançamentos contábeis fazem prova dos fatos neles registrados, desde que estejam acompanhadas da documentação que lhes dá suporte. *In casu*, tal documentação não foi apresentada.

Ademais, a lógica da Recorrente é a de que, como não houve lançamentos de ofício de outros tributos no período, pressupõe-se que as informações sobre as suas receitas financeiras estariam corretas.

Não me parece que essa seja uma conclusão que se sustente, já que os tributos de competência da União e, portanto, administrados pela RFB, são em sua maioria esmagadora sujeitos a lançamentos por homologação, e, na maior parte das vezes, a homologação desses lançamentos é feita de forma tácita, ou seja, o contribuinte declara, antecipa o recolhimento e a homologação se dá com o transcurso do prazo de 5 anos. Logo, a fiscalização nem chega a se debruçar sobre as informações contidas nas declarações. Assim, a lógica, em verdade, seria inversa: acaso tivesse ocorrido um procedimento de fiscalização, com base nas informações do mesmo período, é que se poderia cogitar da correção dessas informações.

Portanto, de mesmo modo que a unidade de origem (e o colegiado a quo depois daquela), entendo que o contribuinte não trouxe aos autos prova suficiente para determinação da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, pelo que voto por negar provimento ao Recurso neste particular.

3.2. Dos documentos e prazo de guarda pelo contribuinte

Nesse ponto, a Recorrente se insurge contra o entendimento do colegiado a quo de que, por força da norma contida no art. 264 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), incumbia a ela a guarda dos documentos relacionados à comprovação do direito creditório pleiteado, dado que ingressara em juízo para contestar a exigência de PIS e COFINS e, portanto, cabia-lhe comprovar os fatos pertinentes à ação judicial.

O cerne da argumentação da Recorrente a esse respeito pode ser extraído dos seguintes excertos:

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.**

Não sendo assim possível se exigir do contribuinte a guarda de todo e qualquer documento do ano de 1999, quando, já hoje, transcorridos mais de dezenove anos, tendo a recorrente apresentado todos os documentos que possuía, e que são suficientes a constatação dos valores objeto do presente.

Doutra banda, **importante asseverar que os dispositivos em questão não impõem apenas a guarda de documentos, mas também de livros contábeis, e, pela análise isenta destes, que foram devidamente apresentados, conduzidas por critérios técnicos próprios, é perfeitamente possível identificar, com suficiente segurança, a natureza e origem das receitas auferidas no período, constatando assim o direito creditório da recorrente.** (fls. 1768/1769)

[grifo nosso]

Posto o argumento, entendo que não seja possível dissociar os “*elementos constituintes das receitas auferidas nos períodos em questão*” da “*discussão judicial a respeito da inconstitucionalidade da base de cálculo das contribuições ao PIS e ao COFINS*”, já que a lide em torno da inconstitucionalidade (ou não) do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que alargou a base dessas contribuições, tinha como finalidade subjacente (não só no caso da Recorrente, mas

também nas inúmeras outras ações judiciais que foram ajuizadas à mesma época) determinar quais receitas estariam sob o campo de incidência dessas contribuições. Portanto, evidente que existia a necessidade de guarda de livros e documentos cujos fatos tinham relação com essa ação, sobretudo no que diz respeito à comprovação das receitas e de sua composição.

Assim, enquanto não findada a discussão acerca do direito creditório, os documentos comprobatórios relativos às operações relacionadas a tal pretensão devem ser mantidos em boa guarda pelo interessado, mesmo que ultrapassado o prazo de 05 (cinco) anos. Nesse sentido, o entendimento contido Solução de Consulta Cosit nº 173, de 27 de setembro de 2018¹, o qual reputo ser perfeitamente coerente:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO EMENTA: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DO DIREITO CREDITÓRIO. PRAZO DE GUARDA DE DOCUMENTOS FISCAIS E LAUDOS CONTÁBEIS

Enquanto perdurar o prazo de exame do direito creditório, o contribuinte deverá manter sob guarda a respectiva documentação, podendo, dependendo do caso concreto, tal prazo ser superior a 5 anos.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 195, parágrafo único; Lei nº 9.430, de 1996, art. 37; Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º; e Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 219 e 264.

Pertinente também a decisão de piso ao tratar do assunto. Logo, por concordar com seus fundamentos, calcado nas disposições do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/98 e § 3º da Portaria MF nº 343/15 (RICARF), replico o trecho do aresto recorrido que aborda o assunto:

O Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), ao normatizar a conservação de livros e comprovantes, estabelece:

"Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, **enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis** relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial." 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 nº 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

¹ <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=95379&visao=anotado>

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.

[grifo nosso]

Como se observa do excerto acima, a decisão de piso lança luz sobre outro aspecto que merece ser enfatizado, que é a necessidade de comprovação do direito creditório em âmbito de processo administrativo fiscal. Logo, não bastasse a ação judicial a demandar a guarda dos documentos, uma vez não homologada a compensação declarada e interposta a manifestação de inconformidade, passam a valer as regras do processo administrativo fiscal, entre elas, a necessidade de se provar o direito alegado. É quando o contribuinte precisa demonstrar para o julgador que possui o direito creditório, o que, obviamente, no caso concreto, passa por apresentar os registros contábeis de suas receitas e a documentação que lhe deu suporte.

Tal entendimento pode ser extraído das norma contidas nos arts. 15 e 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

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

Quanto ao argumento de que o art. 264 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 – impõe não só a guarda de documentos, mas também do livros contábeis, e de que “*pela análise isenta destes, que foram devidamente apresentados, conduzidas por critérios técnicos próprios, é perfeitamente possível identificar, com suficiente segurança, a natureza e origem das receitas auferidas no período*”, entendo que, de fato, a disposição se aplica aos registros contábeis, mas, como já abordado neste voto, eles fazem prova a favor do contribuinte quando acompanhados da documentação de suporte.

Sendo assim, voto por negar provimento ao Recurso neste particular.

3.3. Da decisão judicial e ofensa a coisa julgada

A Recorrente sustenta que “as PERDCOMPs não homologadas são decorrentes do reconhecimento do direito [...] de incidir PIS e COFINS somente sobre a rubrica de faturamento, excluídas demais receitas, através de mandado de segurança com trânsito em julgado, bem como do direito de compensar os valores indevidamente recolhidos a maior destas contribuições, diante da incidência sobre base maior que a devida em período anterior ao ajuizamento da ação e seu transcurso conforme decisões definitivas proferidas nos autos nºs 1999.71.01.000693-0, 2009.71.10.004324-7 e 5004167-84.2010.404.7110 [...]”

Em seguida cita trecho dessas decisões e aduz:

Conforme se observa, o conteúdo da coisa julgada material, advinda das ações mandamentais, reconheceu o direito da recorrente de não incluir na base de cálculo das contribuições de PIS e COFINS valores estranhos à receita auferida na venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, bem como a compensar os valores indevidamente recolhidos a maior pela incidência indevida daquelas contribuições sobre base maior que a definida.

Assim, cristalinamente, qualquer elemento integrante da receita bruta não pode e não deve integrar a base de incidência das contribuições ao PIS e a COFINS, e, para apurar tais valores é suficiente a documentação acostada, sendo que, por exclusão lógica, se chega aos valores de crédito que faz jus a recorrente.

Entender o contrário, mantendo-se a decisão recorrida nos termos proferidos, impedindo o aproveitamento do crédito, levaria a afronta direta a coisa julgada, inviolável, segundo a Constituição Federal do Brasil [...] (fls. 1769/1771)

Posto o argumento, é preciso destacar que, de fato, as decisões concluíram pela inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, promovido pelo §1º do art. 3º da Lei n. 9.718/98, e pela possibilidade de compensação de eventuais indébitos decorrentes do pagamento dessas contribuições sobre receitas não abarcadas no conceito da faturamento.

No entanto, assim como tantas outras decisões judiciais que tratavam do mesmo assunto e que resultaram em pedidos de habilitação de créditos em âmbito administrativo, elas não se debruçaram sobre aspectos de fato, mas apenas sobre matéria de direito. Ou seja, reconheceu-se a inconstitucionalidade do dispositivo de lei vergastado e o direito implícito à compensação de eventuais indébitos decorrentes de pagamentos realizados sob os desígnios da norma contrária à Constituição, mas a aferição da efetiva existência do direito e do seu valor ficou a cargo de liquidação em âmbito administrativo.

Acerca do que fora decidido no âmbito da ação judicial iniciada com a impetração do mandado de segurança nº 1999.71.01.000693-0/RS, a certidão narrativa juntada às fls. 1525/1526, destaca o seguinte:

[...] foi distribuído a esta Justiça Federal, em 13/04/1999, o Mandado de Segurança nº 1999.71.01.000693-0, impetrado por SUPERMERCADO GUANABARA LTDA, CNPJ 94.846.755/0001-55; GUANABARA VEÍCULOS LTDA-, CNPJ 88.565.296/0001-39; GUANABARA HOTÉIS LTDA, CNPJ 97.484.125/0001-76; GUANABARA CASSINO HOTEL LIDA.. CNPJ 90.787.482/0001-64 e AUTO LOCADORA GUANABARA LTDA, CNPJ 89.587.505/0001-08 contra DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM RIO GRANDE - RS, objetivando determinar que a

autoridade coatora se abstinhasse de tomar quaisquer medidas coativas ou punitivas tais como o não fornecimento de certidão negativa de débito, visando compelir a impetrante a recolher a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e a Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, calculadas sobre receitas outras que não aquelas decorrentes de operações de venda de mercadoria e serviços, ou, caso não fosse assim entendido, se abstinhasse de adotar as modificações introduzidas pela Lei nº 9.718/98, antes de decorrido o interregno da anterioridade nonagesimal. O pedido liminar foi indeferido. A sentença de 16/07/1999, julgou improcedente os pedidos. Acolhidos os embargos declaratórios dos impetrantes. Os impetrantes interpuseram recurso de apelação. O recurso foi recebido no efeito devolutivo. Com contra-razões pela parte impetrada, subiram os autos ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região para apreciação da apelação. O Acórdão da 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negou provimento à apelação do impetrante, para manter a exigência das contribuições ao PIS e à COFINS com fulcro na Lei nº 9.718/98. A parte impetrante interpôs Recurso Especial e Recurso Extraordinário. O Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região inadmitiu o Recurso Especial e admitiu o Recurso Extraordinário. **O Supremo Tribunal Federal deu provimento ao Recurso Extraordinário (fls. 265/266), para declarar a inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei 9.718/98 e a constitucionalidade do artigo 8º e § 1º, da Lei 9.718/98, no que toca à majoração da alíquota de 2% para 3% e tendo em vista a compensação de até um terço com a contribuição sobre o lucro líquido - CSLL, quando o contribuinte registrar lucro no exercício. A respeitável decisão transitou em julgado em 24 de fevereiro de 2006 [...]**

Constata-se, portanto, que em âmbito de Recurso Extraordinário (RE 383086/RS, às fls. 1551/1554), a decisão do e. STF foi pela declaração da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98.

Já na esfera do mandado de segurança nº 5004167-84.2010.404.7110/RS, no qual a ora Recorrente se insurgiu contra a decisão da unidade de origem que não conheceu das declarações de compensação apresentadas por meio de formulários, o Tribunal Regional Federal da 4ª região decidiu o seguinte (fls. 1660/1661):

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

1. 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.

2. 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.

3. Ressalve-se o direito da Fazenda de não homologar os créditos das impetrantes, por motivos outros que não a forma como realizado o pedido.

(TRF-4 - APELREEX: 50041678420104047110 RS 5004167-84.2010.4.04.7110, Relator: Desembargador Federal JOEL ILAN PACIORNIK, Data de Julgamento: 01/08/2012, PRIMEIRA TURMA)

Constata-se, então, que o provimento judicial obtido nos referidos *mandamus* foi, primeiro, o reconhecimento da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 e,

consequentemente, a possibilidade da apuração de eventual direito creditório em decorrência dessa decisão, e, segundo, o direito de declarar a compensação pretendida por meio de formulário em papel, sem prejuízo de a Fazenda não homologá-la por outro motivo que não a forma do pedido.

Não houve, contudo, o reconhecimento de um indébito em si, ou como bem definiu, a unidade de origem, *“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”*.

Então, como normalmente ocorre nesses casos, no atendimento às intimações realizadas pela fiscalização ou, ainda, quando da juntada de documentos na manifestação de inconformidade, incumbia à Recorrente fazer prova da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, ou seja, de que efetivamente apurou e recolheu a contribuição para o PIS e a COFINS sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento.

Não há que se falar, portanto, em afronta à coisa julgada em razão da decisão que não homologou as declarações de compensação por deficiência da comprovação documental do direito creditório reclamado.

Sendo assim, voto por negar provimento ao Recurso neste particular.

3.4. Da verdade material (princípio da essência sobre a forma) e depósitos judiciais convertidos em renda para a união

A Recorrente defende que a decisão da unidade de origem sobrepõe a essência sobre a forma e afronta, por conseguinte, o princípio da verdade material, cita doutrina e decisões deste Conselho, com o fito de embasar seu argumento, e pondera:

Dessa forma, a Administração Tributária, ao cumprir seu múnus público, deve sempre se pautar pela verdade material, objetivando alcançar a realidade dos fatos, independentemente da verdade formal que se apresente. O princípio da verdade material é uma garantia e um dever do Estado e do particular.

Feitas tais considerações, há que se dizer que, *in casu*, a comprovação da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado incumbia à Recorrente e, como já fora destacado anteriormente, tal comprovação poderia ser feita simplesmente por meio de provas documentais que demonstrassem o direito creditório alegado.

Nesse sentido, entendo ser descabida a invocação do princípio da verdade material, quando a própria Recorrente não se desincumbe do ônus de comprovar seu direito. Dito de outra maneira, não se pode, sob o pretexto, de se estar buscando a verdade material suprir a atividade probatória da parte. No caso, concreto, a Recorrente teve três oportunidades para demonstrar seu direito, contudo não se desincumbiu do ônus de comprová-lo.

Assim, o princípio da verdade material tem espaço quando o litigante dá provas do direito alegado por meio de documentação hábil (escrituração contábil e fiscal, amparada

pelos respectivos documentos que lhe dão suporte), sendo demandado do julgador apenas avançar a partir dessas provas na busca de uma solução analítica e correta. O princípio, entretanto, não serve para substituir a necessária ação probatória do contribuinte.

Logo, malgrado no processo administrativo o princípio da verdade material sirva de norte para a solução dos litígios, deve haver a necessária conformação deste com o dever de as partes produzirem as provas que lhes cabem no processo. À parte incumbe agir de forma proativa, empenhando-se para provar o direito que alega deter, em consonância com o princípio da cooperação, previsto no art. 6º da Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil), o qual afirma que “todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva”.

No mais, neste tópico, a Recorrente volta a tratar de depósitos judiciais que efetuou à época em que tramitavam os mandados de segurança por ela impetrados. Porém, na medida em que esse assunto foi abordado no item 3.1. deste voto, não voltarei a abordá-lo aqui.

Diante disso, voto por negar provimento ao Recurso neste particular.

3.5. Baixa em diligência – perícia

Por fim, a Recorrente protesta pela realização de perícia, nos seguintes termos:

Outrossim, caso este eminente Conselho conclua que as provas até então apresentadas pela ora recorrente não são suficientes para dar conta da integralidade dos créditos, e em observância ao princípio da busca da verdade, postula seja baixado o feito em diligência para que a Receita Federal aponte, retirando de sua base de dados, os valores recolhidos a título de PIS e COFINS no período de 1999 a 2004, determinando ainda a realização de perícia, conforme já requerido⁸, para, pelos documentos e informações disponíveis, apurar o montante de receita bruta auferida no período.

Na esteira do que fora abordado no item anterior, julgo ser descabida a realização de perícia, visto que todas as provas necessárias no caso concreto seriam perfeitamente carreadas no processo pela própria Recorrente, visto se tratar apenas de comprovação documental dos valores contidos na coluna “(E) Outras Receitas” das planilhas apresentadas na habilitação dos créditos, as quais, de acordo com o contribuinte, seriam as receitas que deveriam ser expurgadas da base de cálculo do PIS e da COFINS, por não constituírem faturamento.

A realização de perícia seria necessária apenas se o caso demandasse conhecimento técnico especializado para a análise das provas apresentadas ou fosse inequivocamente inviável a produção de provas pelas partes. A perícia não serve, todavia, para a complementação de prova documental. No caso concreto, as provas necessárias seriam perfeitamente carreadas ao processo pela própria Recorrente, visto se tratar apenas de comprovação documental das referidas receitas.

Tratando-se de ausência de prova essencial para a confirmação do crédito, é caso de se negar provimento ao recurso e não de converter o julgamento em diligência, conforme se conclui da interpretação sistemática do disposto nos arts. 15, 16, IV e 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Sendo assim, voto por negar provimento ao Recurso neste particular.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato