



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17698.000124/2011-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.249 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de junho de 2020
Recorrente AUTO LOCADORA GUANABARA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

CRÉDITO RECONHECIDO EM DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. DESPACHO DECISÓRIO EM CONSONÂNCIA COM O DETERMINADO NA MESMA DECISÃO JUDICIAL

Deve ser mantido o Despacho Decisório que trata de compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cujos créditos sejam decorrentes de decisão judicial transitada em julgado, quando emitido em consonância com o determinado na mesma decisão judicial e com as normas legais vigentes aplicáveis à matéria.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, o papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a conversão do julgamento do recurso em diligência e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Refere-se o presente processo a lide instaurada contra despacho decisório que homologou parcialmente pedido de ressarcimento combinado com declarações de compensação relativo a pagamento a maior, a título de Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, que se alega terem sido recolhidas indevidamente pelo sujeito passivo.

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara, reproduzo o Relatório da decisão de piso (os destaques são do original):

“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 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\$ 2.999,78 (R\$ 2.509,81 + R\$ 489,97), conforme planilhas de cálculo dos créditos pleiteados, com valores atualizados até 9/2010 (fls. 24/26).

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. 1063/1111); MS nº 2009.71.10.004324-7/RS (fls. 1112/1181) e MS nº 5004167-84.2010.404.7110/RS (fls. 1182/1245); 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. 58/229).

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 17698.001133/2008-61, foi indeferido, através de Despacho Decisório proferido em 02/10/2008 (fl. 121/123), 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 27 - SRRF10/Disit, de 21/09/2009 (fls. 138/144). 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. 165).

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. 201/202).

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 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 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. 1217/1218), 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 a Declaração de Compensação apresentada em 24/09/2010, e houve a formalização do presente processo administrativo, necessário para análise das compensações pretendidas.

Em 25/09/2013 a DRF Pelotas proferiu o Despacho Decisórios 377 (fls. 1246/1255) 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 correspondente ao crédito objeto das DCOMPs não homologadas, totalizando o valor de R\$ 1.499,89, tendo como marco para o fato gerador a data de 24/09/2010 (data de 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 aos autos principais.

Cientificada em 22/10/2013, a Empresa apresentou tempestivamente, 21/11/2013 (Envelope Postagem a fls. 1262) Manifestação de Inconformidade a fls. 1263/1273 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”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS (DRJ/Porto Alegre), por meio do Acórdão nº 10-63.013 - 2ª Turma da DRJ/POA (doc. fls. 1305 a 1312)¹, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

“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”.

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

Irresignada com o deslinde desfavorável após o julgamento de primeira instância e tendo sido regularmente cientificada em 24/10/2018 pelo recebimento da Comunicação nº (006) 626/2018, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Pelotas - RS, como se atesta pelo Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 1316), em 21/11/2018 a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (doc. fls. 1319 a 1329), como se extrai do Termo de Solicitação de Juntada (doc. fls. 1317).

Em seu Recurso, basicamente reiterando o que já havia arguido em primeira instância, a empresa alega, em síntese, que:

- a) teria trazido robusta documentação aos autos, as quais, a seu ver, possibilitariam evidenciar o montante dos indébitos passíveis de compensação, sendo estes: *“a composição das bases de cálculo das contribuições, acompanhados de cópias de balancetes e DIPJs, do período de apuração dos créditos e comprovantes de pagamentos consubstanciais nas guias de depósitos judiciais”*, documentos os quais *“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”*;
- b) a própria Receita Federal teria afirmado que a apresentação das DIPJ seria irrelevante, *“pois tais informações já constam em sua base de dados”* e *“o mesmo raciocínio deve ser aplicado em relação as comprovações dos pagamentos de PIS e COFINS², já que estas informações também constam na base de dados da Receita”*, sustentando nesse sentido que o art. 29 do Decreto nº 7.574/2011 estabelece que, *“quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”*;
- c) se os lançamentos contábeis servem para possibilitar à Fazenda fiscalizar a regularidade das informações prestadas pelos contribuintes e os valores efetivamente submetidos à tributação, *“também devem servir para que os mesmos subjacentes registros comprovem os fatos por ele identificados”*, ou seja, *“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”*;
- d) 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”*;

- e) não havia qualquer ação em curso, à época dos fatos, 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, de forma que não seria possível *“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”*;
- f) pela análise isenta dos livros contábeis apresentados, conduzidas por critérios técnicos próprios, seria possível *“identificar, com suficiente segurança, a natureza e origem das receitas auferidas no período, constatando assim o direito creditório da recorrente”*;
- g) pelo conteúdo da coisa julgada material advinda das ações mandamentais, se atesta que estas teriam reconhecido o seu direito 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, sendo cristalino que 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, seria suficiente a documentação acostada e, *“por exclusão lógica, se chega aos valores de crédito que faz jus a recorrente”*;
- h) 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”*, de forma que, *“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”*; e
- i) caso este Conselho conclua que as provas até então apresentadas não sejam 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 requerido, para, pelos documentos e informações disponíveis, apurar o montante de receita bruta auferida no período”*.

Foi com esses argumentos que a recorrente requereu que “*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 Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Não há arguição de preliminares, de sorte que se passa então à análise de mérito.

² Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

Análise do mérito

A discussão nos autos se inicia com a Manifestação de Inconformidade pela não homologação de declarações de compensação formuladas para se compensar débitos tributários com créditos oriundos de ação judicial transitada em julgado, relativos à Contribuição para o PIS/PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Busca a recorrente ver reconhecido seu direito a crédito, após a decisão judicial que lhe foi favorável nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.71.01.000693-0, impetrado com vistas a ter reconhecida a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições estabelecido pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998. A sentença transitou em julgado em 24/02/2006.

Apesar do indeferimento inicial do pedido de habilitação ao crédito decorrente de ação judicial, a formalidade foi afastada por determinação expressa de sentença obtida em outra ação judicial, o Mandado de Segurança nº 2009.71.10.004324-7, tendo sido então realizada a habilitação ao crédito exigida pelo art. 51 da Instrução Normativa RFB nº 600/2005.

Do Relatório se extrai, assim, que se tem uma decisão judicial transitada em julgado capaz de sustentar a possibilidade do indébito pelo alargamento da base de cálculo, a possibilidade de existência dos pagamentos, pela conversão dos depósitos judiciais em renda, a habilitação ao crédito formalmente exigida determinada por outra ação judicial e uma Declaração de Compensação formalizada dentro do prazo prescricional quinquenal.

Resta então, a meu ver, o exame da liquidez e certeza do direito creditório a partir das declarações prestadas pelo contribuinte à Receita Federal e de documentos de sua escrita fiscal e contábil relativos aos períodos abrangidos pela declaração de compensação. Assim, judicialmente superada a questão formal relativa ao indeferimento da prévia habilitação ao crédito, a questão passou a ser fática, associada à liquidez e certeza do crédito pleiteado, como dito.

Ou seja, o resultado das ações judiciais que lhe foram favoráveis permitiram à recorrente apenas determinar a habilitação prévia requerida e reconhecer a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições promovidas pelo art. 3º da Lei nº 9.718/1998.

Tratou-se nessas ações apenas de matéria de direito, permitindo à autora a formalização das declarações, sem prejuízo da prerrogativa da autoridade fiscal de analisar a regularidade das compensações nelas declaradas, à vista das informações constantes dos sistemas e das demais declarações e dos elementos de prova apresentados pelo contribuinte. Também não se afastou sua prerrogativa de intimação do declarante para apresentar documentação hábil capaz de comprovar os registros contábeis, sem a qual não haveria como se verificar a liquidez e certeza do direito creditório, requisito indispensável à implementação da compensação.

E assim foi feito. Pela análise dos documentos trazidos pela contribuinte, a autoridade administrativa não homologou as declarações de compensação, por meio do Despacho Decisório nº 377 - DRF/PEL/Saort (doc. fls. 1246 a 1255), sob o fundamento de que (fls. 1254 e ss. – grifei):

“No caso presente, os títulos contábeis registrados não esclarecem, suficientemente, sobre os fatos contábeis compreendidos. 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 LC70.

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”.

Como relatado no referido Despacho Decisório, a recorrente foi intimada por meio da Intimação nº (006) 127/2013 a apresentar os comprovantes dos recolhimentos da PIS e COFINS efetuados entre 03/1999 e 02/2004, usados como base dos créditos considerados na DCOMP apresentada, e os comprovantes dos valores excluídos da base de cálculo de PIS e COFINS, em razão da decisão judicial transitada em julgado. Em resposta, apresentou à fiscalização planilhas de cálculos, cópias dos depósitos judiciais efetuados, DIPJ relativas aos anos abrangidos e balancetes vinculados ao período.

Depois, por meio da Intimação nº (006) 278/2013, considerando insuficientes as informações trazidas, determinou-se novamente a apresentação de informação (mês a mês) dos códigos contábeis, descrição das contas e respectivos valores (conforme registrado nos balancetes apresentados) que compõem as exclusões da base de cálculo de PIS e COFINS, totalizando os valores informados na DCOMP, além de comprovantes documentais (contratos, recibos, faturas, boletos; notas fiscais, extratos, etc.) dos valores excluídos da base de cálculo de PIS e COFINS.

Em resposta, se vê que a empresa apresentou novas planilhas, mas, em relação às notas fiscais e outros comprovantes exigidos, limitou-se a manifestar o entendimento de que “o faturamento, com o conceito que lhe atribuiu à decisão do STF, poderá ser confirmado nos Livros Contábeis e nos Livros Fiscais do período, bem como, o recolhimento das contribuições em questão”, alegando ainda que, “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”.

O que se extrai dos autos, assim, é que, detentora do direito de excluir da base de cálculo das contribuições as receitas não operacionais apuradas e regularmente intimada por duas vezes a trazer documentos fiscais e contábeis hábeis comprovar o direito ao crédito postulado, limitou-se a trazer, em essência, planilhas e as DIPJ dos diversos anos aos quais estaria associado o indébito, sem trazer nenhuma nota fiscal, contrato, recibo, fatura ou qualquer outro elemento de prova, o que levou a autoridade administrativa competente, no Despacho Decisório, a não homologar as declarações de compensação apresentadas, como visto.

Tendo a contribuinte buscado, ainda que judicialmente, reconhecimento de direito creditório decorrente de recolhimento indevido ou a maior, deveria ter mantido tais documentos em sua guarda até o deslinde final do pleito. É seu dever legal a conservação de livros e comprovantes, bem como é prerrogativa da autoridade administrativa condicionar o reconhecimento do direito creditório, nas compensações, à apresentação de documentos comprobatórios.

Já em sede de Manifestação de Inconformidade, mais uma vez a empresa deixou de apresentar os comprovantes documentais solicitados nas intimações realizadas e que levaram à autoridade administrativa a atestar a impossibilidade de verificação da liquidez e certeza do respectivo crédito e a inviabilidade do seu reconhecimento.

A não homologação também foi mantida pelo colegiado de piso, sob os mesmos fundamentos. Vê-se que motivou a decisão desfavorável à contribuinte a constatação de que não teria trazido ao processo documentos hábeis e idôneos para demonstrar a efetiva ocorrência de pagamento indevido ou maior que o devido do tributo, como se extrai do voto condutor do julgado, do qual peço vênia para agregar seus fundamentos à minha razão de decidir (fls. 1310 e ss. – grifos nossos):

“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.

(...)

*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.*

(...)

*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. À vista dos fatos, e nos termos do § 4º, do art. 16, do Decreto nº 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”.

Por fim, mesmo conhecedora dos fundamentos que levaram o colegiado de primeiro grau a manter a decisão administrativa, não trouxe qualquer documento ou elemento de

prova capaz, a meu ver, de motivar a reforma da decisão recorrida. Limitou-se novamente, em seu Recurso Voluntário, a sustentar que o grande volume de documentos que trouxe, relativos ao período de 5 anos que abrange o suposto indébito, seria suficiente para que a autoridade competente para reconhecer o direito creditório chegasse aos valores de crédito a que faria jus.

Ora, ao contrário do que assevera a recorrente, entendo que não se pode exigir que a autoridade administrativa assumo o ônus que é seu, decorrente do pedido de restituição/compensação e, a partir dos lançamentos contábeis trazidos, “por exclusão lógica”, como dito, apure os montantes que não se subsumiriam ao conceito de receita reconhecido judicialmente, para então chegar aos valores de crédito a que faria jus, especialmente quando não tenha trazido nenhum elemento capaz de comprovar tais valores.

Tampouco se sustenta a alegação feita pela empresa de que, caso sejam identificados nos registros que o contribuinte teria aferido receita financeira, haveria presunção legal de que “*de fato essa receita seria financeira e não qualquer outra*”. Foi exatamente isso que sustentou a autoridade administrativa no Despacho Decisório, ao asseverar que “*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 LC70*” (grifei).

O regime jurídico da compensação tributária, em vigor a partir da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que introduziram alterações no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, prevê que, a partir da iniciativa do contribuinte mediante a apresentação da Declaração de Compensação, este informa ao Fisco que efetuou o encontro de contas entre seus débitos e créditos, formalizado no PERD/COMP, mediante o qual extinguem-se os débitos fiscais nele indicados desde o momento de sua apresentação, sob condição resolutória de sua posterior homologação.

Como modalidade de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do CTN, a compensação pressupõe a existência de crédito líquido e certo oponível à Fazenda Pública, sem o qual não há como se efetivar o encontro de contas pretendido pelo contribuinte. Nesses termos, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do contribuinte. Não restando comprovadas a certeza e liquidez do crédito do contribuinte, não há como operacionalizar a compensação.

É farta a jurisprudência deste Conselho no sentido de que, em pedidos de restituição/compensação/ressarcimento, é do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido e ainda que a prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia. Estas decisões estão amparadas:

i) na legislação tributária, que dispõe que a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário (art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984³) e que a compensação de débitos tributários

³ Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN⁴);

ii) na lei que trata do processo administrativo tributário federal, que estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores (art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972⁵);

iii) no art. 373 da Lei nº 13.105/2015⁶, aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito.

Tenho mantido o entendimento de que é determinante o comportamento do sujeito passivo desde a instauração do litígio. Ou seja, há de se constatar sua busca em comprovar o alegado ainda em sede de Manifestação de Inconformidade e, uma vez ciente dos motivos pelos quais os elementos de prova até então trazidos não foram considerados suficientes para seu desiderato, também é seu o esforço de sanar as lacunas probatórias deixadas.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

⁴Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

⁵ Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

(...)

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

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

⁶ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no §1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

(...)

No meu sentir, no caso dos autos, em nenhum momento, desde o início do litígio, se esforçou a recorrente em buscar suprir as lacunas deixadas. Ao contrário, se esforça em tentar imputar à autoridade administrativa um ônus que nunca deixou de ser seu.

Quanto à defesa pela busca da verdade material, compartilho do entendimento manifestado pelo i. Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira no voto condutor do Acórdão nº 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 pretensão 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 nº 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.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de tomar conhecimento do Recurso Voluntário do contribuinte e rejeitar a proposição de diligência para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche