



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.720280/2013-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-008.739 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2021
Recorrente CARVALHO HOSKEN S A ENGENHARIA E CONSTRUCOES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/08/2008

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A compensação de créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez, cujo ônus é do contribuinte. A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará não homologação da compensação pela ausência de provas documentais, contábil e fiscal que lastreie a apuração, necessárias a este fim.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE PIS/PASEP E COFINS. NÃO-CUMULATIVOS

Nos termos Instrução Normativa nº458/2004, a partir de 02/08/2004 até 20/07/2015, foram reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, incidentes sobre as receitas de juros e variação monetária definidas em contrato de venda a prazo de unidades imobiliárias, contudo, o ressarcimento fica condicionado a comprovação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Arnaldo Diefenthaler Dornelles.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-008.739 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18470.720280/2013-28

Relatório

Adoto o relatório produzido pela Delegacia Regional de Julgamento por bem sintetizar os fatos:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada em face do Despacho Decisório (DD) que não homologou as compensações formuladas por meio das DCOMP nº 27166.29941.291009.1.3.04-**5454**, 28836.45224.091109.1.3.04-**0209**, 32820.96435.171109.1.3.04-**0417**, 11352.09981.171109.1.3.04-**5642**, 05989.42433.171109.1.3.04-**3484** e 00990.69905.130110.1.3.04-**6193**. Esse DD foi emitido pela DRF do Rio de Janeiro/RJ, do qual o contribuinte teve ciência em 17/06/2013 (f. 542).

Segundo o Despacho Decisório (DD) recorrido, o resultado da análise que levou ao indeferimento do crédito encontra-se materializada no Parecer Conclusivo nº 104/2013 – EQPEJ, juntado às f. 515-522, onde diz que o contribuinte indica como origem de crédito a inclusão, de forma indevida, na base de apuração de PIS e COFINS Não-Cumulativos **as receitas de juros e variação monetária definidas em contrato de venda a prazo de unidades imobiliárias**, o que levou ao recolhimento de PIS e COFINS em valores superiores ao devido.

Porém, a fiscalização não concorda com esse entendimento do contribuinte, não reconhece o direito creditório e, por conseguinte, não homologa as compensações consignadas naquelas DCOMP.

Da Manifestação de Inconformidade

Na manifestação de inconformidade apresentada em 15/07/2013 (f. 545-555), o contribuinte sustenta, no seu entender, que não merece prosperar o despacho decisório pelas razões sintetizadas a seguir.

Aduz que os créditos foram gerados tendo em vista que a Manifestante indevidamente computou na base de cálculo da COFINS Não-Cumulativa, desde maio de 2005, valores de variação monetária e juros calculados sobre os direitos de crédito decorrentes de suas vendas, submetendo tais valores à tributação pela alíquota geral (7,60%) da COFINS Não-Cumulativa, quando a legislação tributária assegura a tributação destas receitas financeiras pela alíquota zero, por força do Decreto Federal nº 5.442/2005.

Justificou-se, a Receita Federal do Brasil, por meio do teor do Parecer Conclusivo nº 104/2013 -EQPEJ, adotado como razão de decidir pela negativa formal ao direito de compensação pleiteado, desprezando a evidente tributação indevida das parcelas de variações monetárias e juros sobre os direitos de crédito decorrentes de vendas da Manifestante, que a Instrução Normativa SRF nº 247/2002 (sabidamente norma hierarquicamente inferior ao Decreto Federal nº 5.442/2005 e também antecedente a ele e, portanto, por ele tornada sem efeito por ele) orientava no sentido de considerar como base de cálculo da COFINS Não-Cumulativa, além da receita bruta de vendas, também o valor dos juros e das variações monetárias.

Quanto ao mérito da negativa de compensação, é importante destacar o papel da Instrução Normativa SRF nº 247/2002 em relação ao surgimento do Decreto Federal nº 5442/2005. É primário, na interpretação do ordenamento jurídico, que a norma de hierarquia inferior não suplanta a norma de hierarquia superior. Uma Instrução Normativa não pode contrariar o disposto em um Decreto do Poder Executivo. Pode no máximo regulamentá-lo, mas não dispor em contrário ao seu comando.

Todavia no presente caso, nem se trata disto, pois a referida Instrução Normativa é do ano de 2002 enquanto o Decreto Federal nº 5442 é do ano de 2005; portanto, ele veio

dar novo tratamento tributário às receitas financeiras apuradas pelas pessoas jurídicas submetidas à COFINS Não-Cumulativa, tributando-as pela aplicação da alíquota zero e não pela alíquota geral de 7,60%, prejudicando o tratamento anterior regulamentado pela referida Normativa SRF nº 247/2002, ao dar este novo tratamento tributário para todas as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas submetidas à COFINS Não-Cumulativa.

É claro e incontestável que esse decreto não fez qualquer exceção às receitas financeiras, como tais as variações monetárias e os juros, auferidos por pessoas jurídicas que efetuam a venda de ativos imobiliários, que é o caso da Manifestante.

A abrangência é tão grande que o texto do art. 1º incluiu até as operações de *hedge*, para não deixar dúvidas de que todas as receitas financeiras, de qualquer tipo e de qualquer contribuinte, passavam a estar sujeitas à alíquota zero da COFINS Não-Cumulativa.

Quando quis fazer exceção, o fez expressamente por meio do inciso I do parágrafo único e a única exceção feita foi aos juros sobre capital próprio. Mais nenhuma exceção foi prevista.

Assim, o tratamento tributário previsto na referida Instrução Normativa SRF nº 247/2002 que foi utilizado como fundamento para a denegação do direito de compensação é totalmente inaplicável, pois já estava superado pela publicação do Decreto Federal nº 5.442/2005, que atribuiu novo tratamento fiscal a todas as receitas financeiras (exceto os juros sobre capital próprio) de todas as pessoas jurídicas submetidas à COFINS Não-Cumulativa, sem qualquer outra exceção.

Nem se diga que as variações monetárias e os juros cobrados sobre os direitos de crédito das pessoas jurídicas que fazem vendas de imóveis teriam perfil diferente das variações monetárias e os juros das demais pessoas jurídicas de outros setores ou atividades. Não há na legislação tributária tal separação de tratamentos para COFINS Não-Cumulativa sendo um válido para as pessoas jurídicas que realizem vendas de bens imóveis e outro para as demais pessoas jurídicas.

Ao contrário, o tratamento tributário é único e está previsto para todas as pessoas jurídicas na Seção IV do Decreto Federal nº 3.000/1999 que trata das receitas financeiras, no qual está expressamente determinado que os juros cobrados pela pessoa jurídica são tratados em seu art. 373.

Também não se diga que este tratamento só valeria para a apuração do Imposto de Renda e não para as bases de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, pois a partir do ano calendário de 1998 houve a reiteração deste tratamento fiscal de que os juros e as variações monetárias são receitas financeiras, especificamente para as contribuições para o PIS e COFINS, por força do art. 9º da Lei nº 9.718/1998. Traz doutrina de Hiromi Higuchi e parte do "Perguntas e Respostas" da Pessoa Jurídica do ano de 2005 que tratam do tratamento das receitas financeiras e das variações monetárias.

Em todos estes textos normativos ou de orientação existe qualquer ressalva ou menção expressa de que este tratamento fiscal é válido para todos os contribuintes brasileiros exceto para as pessoas jurídicas que vendem bens imóveis. Nada a indicar que estas vivem em um universo tributário à parte, com regras e tratamento contábil e fiscal em relação às receitas financeiras, diferentes dos demais contribuintes.

Em Decisão sobre a matéria das receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas com atividade imobiliária, a própria Receita Federal do Brasil (da qual não se espera duas orientações em sentido diferente) esclareceu este ponto:

DECISÃO Nº 216 de 21 de Setembro de 2000

DISIT08

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ EMENTA: COMPRA E VENDA, LOTEAMENTO, INCORPORAÇÃO E CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS. As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, deverão considerar como receita bruta o montante recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas. As contrapartidas das variações monetárias dos direitos de crédito do contribuinte serão incluídas, de acordo com o regime de competência, na determinação do lucro operacional, e serão consideradas como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso. Nas receitas decorrentes de inadimplência contratual, os juros serão considerados como receitas financeiras e as multas como receitas operacionais.

Portanto, nem a Receita Federal do Brasil em seus pronunciamentos, fez ou faz distinção entre as receitas financeiras das pessoas jurídicas do setor imobiliário e as receitas financeiras das demais pessoas jurídicas para efeito de impor tratamento fiscal diferente no que tange à COFINS Não-Cumulativa. Traz julgado do CARF onde diz que a variação monetária ativa apurada na alienação a prazo de imóveis enquadra-se no conceito de receita financeira, na forma do artigo 9º da Lei nº 9.718/1998.

Deste modo, não resta dúvida que ao contrário do alegado no Parecer Conclusivo nº 104/2013 -EQPEJ, aprovado pelo Exmo. Sr. Delegado da DRF/RJ2, não há qualquer fundamento que suporte a conclusão daquele trabalho, a qual foi razão da não homologação da compensação requerida pela Manifestante, "de que os juros e as variações monetárias recebidas nas vendas a prazo de unidades integram a base de cálculo da COFINS".

Portanto, os juros e as variações monetárias calculados sobre os direitos de crédito das pessoas jurídicas que realizam venda de imóveis devem ser considerados como sujeitos à alíquota zero da COFINS Não-Cumulativa o que leva, por decorrência, à plena e inquestionável legitimidade do direito de compensação da COFINS Não-Cumulativa indevidamente recolhida pela Manifestante, tendo em vista que promoveu a tributação pela alíquota geral de 7,60% da COFINS Não-Cumulativa.

Por fim, requer que seja acolhida a presente manifestação de inconformidade para que seja revista e reconhecida a integralidade da compensação requerida nos processos em referência, com o consequente e cancelamento do débito fiscal decorrente da não homologação da compensação pleiteada.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/08/2008

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO.

Não tendo a manifestante apresentado prova capaz de afastar os pressupostos de fato do Despacho Decisório, impõe-se a improcedência da manifestação de inconformidade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado com a decisão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário requerendo a reforma do julgado, alegando, em síntese que a Receita possui todas as provas necessárias, visto que atendeu as intimações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade. Não há alegações preliminares.

Trata a presente demanda de pedido de compensação na qual a origem do crédito indicado pelo contribuinte é a inclusão na base de apuração de PIS e COFINS Não-Cumulativos das receitas de juros e variação monetária definidas em contrato de venda a prazo de unidades imobiliárias, que ocasionou no recolhimento a maior do PIS e da COFINS.

Nos termos do parecer conclusivo de fls. 515 a 522, o objeto deste processo está nas compensações abaixo listadas, referentes a créditos devidos por pagamentos indevidos ou a maior da COFINS NÃO-CUMULATIVA (código receita 5856) apurados nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho e agosto do ano de 2008, os valores originais totalizam R\$ 3.444.000,10, assim distribuídos:

TABELA I

PER/DCOMP	VALOR CRÉDITO	PERÍODO APURAÇÃO
27166.29941.291009.1.3.04-5454	502.615,71	31/01/2008
28836.45224.091109.1.3.04-0209	666.757,10	31/03/2008
32820.96435.171109.1.3.04-0417	672.799,31	30/04/2008
11352.09981.171109.1.3.04-5642	598.831,62	31/05/2008
05989.42433.171109.1.3.04-3484	701.352,10	30/06/2008
00990.69905.130110.1.3.04-6193	301.644,26	31/08/2008

O julgado *a quo* reconheceu, no mérito, que o ressarcimento seria devido, visto que o sujeito passivo deveria ter apurado as receitas com a alíquota zero, e não efetuar o recolhimento na alíquota de 7,60% da COFINS não-cumulativa, conforme podemos ver no destaque abaixo retirado do acórdão:

Ademais, no DOU de 05/11/2004, foi publicada a Instrução Normativa nº458/2004, que ao dispor sobre a incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS sobre as receitas decorrentes das atividades de revenda de imóveis, desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e construção de prédio destinado à venda, traz a seguinte previsão em relações às receitas financeiras:

Das Alíquotas Art. 4º Para determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, aplicar-se-ão, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 3º, as alíquotas de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco

centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente.

Parágrafo único. Estão reduzidas a zero, a partir de 2 de agosto de 2004, as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pela pessoa jurídica sujeita à incidência não cumulativa das contribuições, exceto as decorrentes de juros sobre capital próprio e de operações de hedge. (grifou-se)

Essa situação perdurou até o advento do Decreto nº 8.426/2015, de modo que, desde 1º de julho de 2015, foram restabelecidas para 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 4% (quatro por cento), respectivamente, as alíquotas para PIS/Pasep e da COFINS incidente sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa das referidas contribuições.

Portanto, assiste razão à manifestante quanto à alegação de os juros e as variações monetárias calculados sobre os direitos de crédito das pessoas jurídicas que realizam venda de imóveis serem considerados como sujeitos à alíquota zero da COFINS Não- Cumulativa no período indicado como origem do crédito utilizado nas compensações.

Contudo, em que pese o reconhecimento da possibilidade de tributação com alíquota zero conforme vimos acima, entre o período de 02/08/2004 a 20/07/2015, período no qual se enquadra o pedido de ressarcimento objeto deste processo, entendeu o julgador de primeira instância pela insuficiência de provas, conforme podemos verificar na conclusão do julgado que abaixo colaciono:

Porém, apesar disso, afasta-se o pleito do contribuinte, pois não consta do conjunto probatório acostado aos autos a efetiva inclusão dessas receitas na apuração das referidas contribuições. No decorrer dos trabalhos de análise do direito creditório a manifestante foi, nos termos do Parecer 104/2013 - EQPEJ, "*intimada, em síntese, a apresentar os lançamentos dos livros Diário e Razão referentes à apuração da COFINS NÃOCUMULATIVA, código de receita 5856, no período de 01/01/2008 a 30/06/2008 (vide Intimação nº 136/2012 às fls. 32 a 33).*". Continua o parecer, *in verbis*:

Em resposta à intimação, a interessada apresentou as seguintes alegações (fls.36/39) para embasar seu pedido de compensação:

1 - Na base de apuração de PIS e COFINS Não-Cumulativa estavam incluídos nas receitas com a venda a prazo de unidades imobiliárias, as receitas financeiras de juros e variação monetárias incidentes sobre os respectivos financiamentos que deveriam ser tributadas pela alíquota zero;

2 - Excluídas as receitas financeiras tributadas indevidamente, verificou-se que foram utilizados a maior em anos anteriores os créditos oriundos dos saldos iniciais de Estoques da ordem de 708 milhões de reais, o que demonstra que os recolhimentos listados na intimação foram incorretamente efetuados; e

3 - Além desses esclarecimentos, a interessada apresentou o Recibo de Entrega de Livro Diário Digital.

Cabe ressaltar que a interessada não informou os lançamentos contábeis que lastrearam as modificações alegadas, pois tão-somente limitou-se a apresentar o recibo de entrega de escrituração digital.

[...]

[...] constatamos que as DACON correspondentes aos meses de janeiro a novembro de 2008 (fls. 102/376) foram apresentadas com os valores zerados, e assim permaneceram, apesar das expressivas receitas de venda de unidade imobiliárias no valor de R\$ 156.094.342,93, conforme informações colhidas da DIPJ do AC 2008 (fls. 514).

Mesmo tendo-se aberto a possibilidade para se demonstrar de forma cabal e minudente a inclusão das indigitadas receitas na apuração das contribuições, PIS/Pasep e COFINS, a documentação acostada com a manifestação de inconformidade não faz tal prova. Portanto, a empresa não provou a origem dos valores lançados como créditos nas compensações não homologadas pelo DD combatido.

Em sua defesa a recorrente discorre no Recurso Voluntário sobre ter respondido as intimações, bem como da possibilidade da Receita acessar a sua apuração por meio das declarações eletrônicas apresentadas. Vejamos:

Muito embora tenha causado estranheza a RFB ter solicitado cópias autenticadas dos lançamentos dos Livros DIÁRIO e RAZÃO, uma vez que a escrituração contábil do exercício de 2008 se deu de forma digital (ECD/2008) e a RFB já teria acesso às referidas informações através do *download* do repositório nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), informações contábeis estas que seguem um Plano Referencial único e determinado pela própria Instituição, a Recorrente apresentou o Recibo de Entrega do SPED, a fim de facilitar a RFB localizar internamente as informações que julgasse necessárias, tal como já acontece em fiscalizações presenciais realizados pela própria RFB.

(...)

Ademais, destaca a Requerente que o COFINS e PIS do exercício de 2008 e seus referidos processos de compensações foram alvo de fiscalização através do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 07.1.09.00-2010-00657-8, sendo toda documentação suporte inerente à esses processos (Razões contábeis, Relatórios de Apuração e de Controle de Compensação, bem como os Perdcomps emitidos e enviados) **entregue ao Auditor Otávio André Silva Carvalho Matrículas Sipe/Siape 00880875 / 1259014** (DOC n.º 02), sendo a fiscalização encerrada sem nenhuma autuação sendo lavrada acerca dos procedimentos de compensação efetuados.

Dessa forma, não resta mais nada o que se falar em não apresentação de provas, ou pela RFB já as possuir quer pela ECD quer pelas entregas durante a fiscalização, ou por não terem sido novamente solicitados quando da conclusão do Parecer Conclusivo n.º 104/2013.

Mesmo assim, de forma a demonstrar sua boa-fé, a Requerente apresenta os documentos abaixo onde comprova, em base de amostragem, todos os elementos e evidências anteriormente destacados:

DOC n.º 03 — Apuração do COFINS e PIS da COMP 03/2008, com o detalhamento das Receitas que integraram a base de cálculo dos tributos que foram efetivamente recolhidos aos cofres públicos. Por esse documento já é possível identificar que houve a majoração da receita pela inclusão da conta contábil 3110102 — Receita de Vendas de Imóveis — Juros;

DOC n.º 04 — ANEXO I — Conciliação entre a conta contábil 3110101 — Receita de Vendas de Imóveis — Principal e o Relatório de Baixas do Módulo da Carteira de Vendas. Por esse documento já é possível identificar que houve a majoração da receita pela inclusão da Variação Monetária (VM) junto ao Principal (VO) da venda;

DOC n.º 05 — ANEXO II — Balancete Contábil com as contas de Resultado, suporte para a conciliação do ANEXO I;

DOC n.º 06 — ANEXO III — Razão Contábil das subcontas que compõem a conta 3110101 — Receita de Vendas de Imóveis — Principal, suporte para a conciliação do ANEXO I, uma vez que nem todos os lançamentos tiveram origem e/ou são controlados pelo Módulo da Carteira de Vendas;

DOC n.º 07 — ANEXO IV — Relatório Posição Mensal de Saldos emitido pelo Módulo da Carteira de Vendas, suporte para a conciliação do ANEXO I;

DOC n.º 08 — ANEXO V — Telas e Comprovantes de Arrecadação gerados do site da RFB;

Em que pese não ser possível aferir o demonstrativo de apuração de contribuições sociais (DACON), por conta de não ter valores informados (vide e-fls.102/376), é sabido que a recorrente obteve receitas oriundas de suas unidades imobiliárias vendidas, pois assim ficou demonstrado na DIPJ Ano Calendário 2008 (fls. 514), por outro lado sequer encontramos nos autos as DCTFs, no qual se prestam a constatar as informações necessárias para a realização do lançamento do crédito tributário, bem como a forma que o contribuinte utilizou para quitá-lo: se eles foram pagos ou parcelados, se há compensação ou então suspensão.

A recorrente busca elucidar as divergências de informações e valores das contribuições trazendo aos autos os documentos que entende serem suficientes para comprovação do seu pedido. Contudo, ao compulsar a “Planilha de Apuração do Cofins e Pis, referente ao mês de 03/2008, parte do DOC.03 (única apresentada), competência que a recorrente elege como exemplo, é possível identificar que o total das contribuições a recolher R\$ 666.757,10 (DARF Pago 18/04/2008 – efl.94), é justamente o valor que visa compensar, face o que fez constar na DCOMP nº. 28836.45224.091109.1.3.04-**0209**, como pagamento indevido ou a maior.

Considerando que a lide ancora-se nas rubricas de juros e as variações monetárias calculados sobre os direitos de crédito das pessoas jurídicas que realizam venda de imóveis e sendo estes “direitos” receitas financeiras, incontroverso a tributação à alíquota zero da COFINS Não- Cumulativa vigente no período já citado, o valor pago indevido ou a maior deveria se restringir a esta rubrica (juros e as variações monetárias), no caso ao valor de R\$ 1.056.870,16 (resultado da movimentação da conta contábil 3110102 - RECEITAS DE JUROS), o que aplicando as alíquotas do PIS e da COFINS (9,25%), resultaria em R\$ 97.760,49.

De certa forma, até faria sentido dizer que o valor pago indevido ou a maior seria o total apurado no valor de R\$ 666.757,10, tendo em vista que os DACONS estão zerados e aparentemente a DCTF encontra-se com débito zerado (e-fl.682), portanto não haveria valor a recolher, mas de certo que esse não é o racional a se perquirir para o deslinde deste processo!

O que concludo, agora ancorado na boa fé que busca manifestar a recorrente, é que não demonstrou de forma cabal e minudente, como bem-dito pelo relator *a quo*, o que fora recomendado que fosse elucidado ainda no despacho decisório de fls. 520 e seguintes, Parecer Conclusivo nº 104/2013 – EQPEJ, que fez as seguintes observações:

Cabe ressaltar que, apesar do fundamento do pedido ser improcedente, caberia a retificação da **DACON** para informar quaisquer alterações dos valores apurados dos débitos/créditos da **Cofins**, bem como para o controle da compensação de créditos.

Essa retificação não foi realizada pela interessada, pois constatamos que as **DACON** correspondentes aos meses de **janeiro** a **novembro** de **2008** (fls. 102/376) foram apresentadas com os valores zerados, e assim permaneceram, apesar das expressivas receitas de venda de unidade imobiliárias no valor de **R\$ 156.094.342,93**, conforme

informações colhidas da **DIPJ** do **AC 2008** (fls. 514).

Dessa forma, a falta de informações consistentes na Dacon impossibilita a avaliação de quaisquer alterações porventura efetuadas pela interessada, objetivando a revisão de seus débitos fiscais.

Ademais, demonstra a falta de cumprimento das obrigações acessórias necessárias para o apuração e controle dos débitos e créditos da Cofins, conforme regulamentado no **art. 3º** da **Instrução Normativa SRF nº 387/2004** abaixo transcrito, *in verbis*:

Diante o exposto concordo com a decisão *a quo*, que a empresa não logrou êxito em comprovar que faz jus dos valores que pleiteia nas DCOMPs entregues, nem mesmo com a juntada de novos documentos quando apresentou o Recurso Voluntário, visto que além de se tratar apenas do mês de março de 2008, não esclarecem a exata extensão do valor que deveria ser recolhido e qual o valor a maior a ser compensado e que ensejaram as DCOMPs.

Inclusive, em sede de Manifestação de Inconformidade, oportunidade que a recorrente teve de contestar as apurações do parecer acima citado, não houve qualquer menção acerca das DACONs terem sido apresentadas com o valor zerado, não há qualquer rastreabilidade de valores e esclarecimentos sobre as conclusões que a Receita Federal externou no tópico “II – DA COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS.”, de modo que o julgador entendesse ao menos pela existência de indícios do direito.

Caberia ao Recorrente justificar as divergências de informações e valores de contribuições a recolher ou a compensar, fazendo a rastreabilidade dos valores escriturados, através dos livros diário/razão, bem como o balancete contábil se assim entendesse apropriado, ora evidenciado com o que fora declarado em DCTFs e nos DACONs, bem como os valores efetivamente recolhidos, por tributo e competência, justificando as compensações realizadas, com a respectiva documentação de suporte.

Conforme já mencionado, compulsando os autos, inexistente certeza e liquidez do crédito alegado e diante da ausência de elementos probatórios, revela-se correta a decisão recorrida ao asseverar a carência de comprovação do direito pleiteado.

Para julgamento do caso concreto devo partir da premissa que esta descrito na lei, pois assim determina o CTN:

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

Créditos líquido e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo e como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes.

Nesse contexto, lembre-se que recai sobre o interessado o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, como dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações, pertinentes ao pedido em análise, seriam indispensáveis para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito¹, assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de restituição/compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda²:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Diante do exposto nego provimento ao Recurso voluntário.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

¹ CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

² CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III, p. 139

