



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10140.001795/00-32
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-002.613 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2013
Matéria RESTITUIÇÃO-PASEP
Recorrente FUNDAÇÃO DE CULTURA DO MATO GROSSO DO SUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1988, 1989, 1990, 1991, 1992, 1993, 1994, 1995

RESTITUIÇÃO. REQUISITOS. CERTEZA. LIQUIDEZ.

A comprovação da certeza e da liquidez do crédito constitui requisito essencial à acolhida de pleitos de restituição, em matéria tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

ROSALDO TREVISAN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Marcos Tranchesi Ortiz (vice-presidente), Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan e Ivan Allegretti.

Relatório

Versa o presente sobre pedido de restituição da Contribuição para o PASEP

instituída pela Lei Complementar nº 8, de 3/12/1970, registrado em 06/09/2000 (fls. 2 a 7¹), em função da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445/1988 e nº 2.449/1988. No pedido afirma-se que, estando reconhecido e sendo inquestionável o direito “à restituição daquilo que foi pago a maior a título de PASEP, resta unicamente a aferição por parte dessa Secretaria da Receita Federal de seu valor real com a verificação da documentação respectiva”, e que requer realização de diligência para “confirmação do valor global do crédito em apreço”, para compensação com débitos em aberto da requerente. Anexa ao pedido os documentos de fls. 9 a 59.

A unidade local da RFB aprecia o pedido em 09/10/2000, e, por meio da Decisão nº 743/00 (fls. 61 a 66), conclui pelo indeferimento, considerando que o pedido foi feito após o decurso de cinco anos da data da extinção do crédito tributário, conforme arts. 165, I e 168, I do CTN, e que é vedada a restituição ou compensação de quantias pagas a título de PASEP de conformidade com a sistemática de cálculo dos artigos 14 e 15 do Decreto nº 71.618/1972, que regulamenta a Lei Complementar nº 8/1970, e alterações posteriores.

A empresa apresenta sua Manifestação de Inconformidade em 29/11/2000 (fls. 70 a 96), sustentando que não houve decadência, nem prescrição, em relação ao direito da recorrente, e que, na linha em que entendem as cortes superiores do País, não se deve confundir a base de cálculo da contribuição (tratada no art. 14 do Decreto nº 71.618/1972) com o prazo de recolhimento (constante no art. 15 do mesmo Decreto).

Em 29/08/2001 é emitida a decisão de primeira instância (fls. 100 a 114), no mesmo sentido do despacho decisório da unidade local. Por sua vez, no recurso voluntário de fls. 120 a 161 (acompanhado dos documentos de fls. 162 a 194), reitera-se a argumentação exposta na manifestação de inconformidade.

A matéria foi, então, apreciada no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes, que acordou unanimemente (Acórdão nº 201-75.787, fls. 199 a 224) em dar provimento ao recurso voluntário, entendendo que, no caso, o termo inicial do prazo para pleitear a restituição é a data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/1995, e que com a retirada do mundo jurídico dos Decretos-leis declarados inconstitucionais, por meio da citada Resolução, prevalecem as regras da Lei Complementar nº 8/1970, e de seu regulamento (Decreto nº 71.618/1972), e a base de cálculo de que trata o art. 14 de tal Decreto se manteve incólume até o advento da Medida Provisória nº 1.212/1995, quando deixou de ser o faturamento do sexto mês anterior e passou a ter por base o faturamento do mês. A decisão do tribunal, ao final, asseverou que “a recorrente apresentou cálculos através (*sic*) da planilha de fls. 07/08 que, no entanto, não foram examinados pela Secretaria da Receita Federal”, concluindo que o pleito da recorrente não se encontra alcançado pela decadência, que deve ser adotada a semestralidade, e que “fica ressalvado o direito de a Fazenda Nacional examinar e conferir todos os cálculos”.

Após a apresentação de Recurso Especial pela União (fls. 226 a 231), com contrarrazões às fls. 252 a 261, a decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em 14/09/2004 (fls. 269 a 272), foi no sentido de que a base de cálculo da contribuição “é a de seis meses antes da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, até o advento da MP nº 1.212/95”, negando-se provimento ao Recurso Especial interposto.

Para dar cumprimento à decisão administrativa definitiva proferida no presente processo, a unidade local da Receita Federal intima (fl. 295) a empresa a apresentar documentos para quantificação do valor a restituir/compensar, em 23/11/2006 (AR à fl. 296).

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos) conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Em resposta (fls. 298 a 301), a empresa afirma que “não mais mantém em seus arquivos” os atos constitutivos e os demonstrativos, mês a mês, identificando, separadamente, o montante das receitas orçamentárias e das transferências recebidas, mas que “a documentação constante dos presentes autos é suficiente para demonstrar os valores a que faz jus a título de restituição nos termos da decisão que lhe é favorável”, pois só se discute nestes autos a semestralidade no pagamento da contribuição. Como as bases de apuração do recolhimento foram tacitamente homologadas, tornar-se-ia irrelevante a exigência dos citados documentos.

A unidade local da Receita Federal expede, então, novo despacho decisório, fundado no Parecer nº 197/2007 (fls. 303 a 306), no qual conclui que está prejudicada a apuração da base de cálculo, diante da ausência de apresentação de livro ou documento idôneo que pudesse servir à sua verificação, visto que a documentação existente nos autos não permite a apuração do indébito.

A empresa apresenta então nova Manifestação de Inconformidade em 11/07/2007 (fls. 309 a 313), reiterando que a documentação existente nos autos é suficiente à análise do pleito, que se restringe ao prazo de recolhimento do tributo, e não a seus elementos constitutivos (fato gerador, base de cálculo e alíquota), e as bases de apuração foram tacitamente homologadas, conforme art. 150, § 4º do CTN.

Em 14/12/2007 é emitida decisão de primeira instância (fls. 328 a 332), na qual a DRJ declara-se incompetente para apreciar a matéria (liquidação de Acórdão prolatado pela instância superior administrativa). Cientificada da decisão (em 09/01/2008, conforme AR de fls. 340), a empresa interpõe o recurso voluntário de fls. 341 a 357, no qual alega que a DRJ é competente para apreciar a matéria, seja por disposição regimental, ou em decorrência de princípios constitucionais, sendo nula a decisão exarada. Em adição, reitera a desnecessidade de apresentação de documentos.

A unidade local emite então novo parecer (nº 251/2008 - fls. 375 a 377), no qual toma a peça intitulada de “recurso voluntário” como “pedido de revisão de ato de liquidação”, que indefere pela ausência de elementos que justifiquem a reconsideração do despacho decisório anterior.

O novo parecer também é objeto de recurso por parte da empresa (fls. 382 a 385), com base na Lei nº 9.784/1999, no qual se reitera a argumentação exposta nas peças anteriores sobre a desnecessidade de apresentação de documentos.

A questão é analisada pela DISIT/SRRF01, que conclui (fls. 386 a 393) que na instauração de novo contencioso sobre direito creditório de fato, independente de decisões já proferidas, o rito a ser seguido é o do Decreto nº 70.235/1972. Na mesma linha se manifesta a COSIT (fls. 394 a 402) e o Secretário da Receita Federal do Brasil (fl. 403).

A DRJ profere então o Acórdão nº 04-27.430, em 14/02/2012 (fls. 405 a 410), julgando improcedente a manifestação de inconformidade da qual anteriormente não havia conhecido, entendendo agora que “a administração pode rever documentos e cálculos para a apuração de certeza e liquidez de créditos, mesmo relativamente a períodos já alcançados pela decadência do direito de lançar tributos”, e que “a apuração de valores a restituir depende da apresentação de documentos hábeis para tal”.

Cientificada da nova decisão em 25/04/2012 (AR à fl. 418), a empresa apresenta Recurso Voluntário às fls. 419 a 430, anexando os documentos de fls. 431 a 469. No

recurso, reitera-se que a documentação apresentada nos autos (DARF e planilhas) é suficiente para atendimento do pleito, devendo o fisco demonstrar o contrário. No mais, afirma-se que decaiu o direito de lançar do fisco (e nem mesmo o devedor pode desconstituir a decadência), e que estão sendo adotados critérios diferenciados para julgamento de processos idênticos. Pede ainda, alternativamente, sejam expurgados do encontro de contas os valores indicados como créditos tributários em aberto, mas que não foram objeto de lançamento regular, nem de confissão por DCTF ou outro meio (referentes a PASEP de 1988 a 1995). Solicita, por fim, sejam feitos os cálculos com as planilhas apresentadas inicialmente pela empresa, com os expurgos inflacionários reconhecidos em juízo.

Por meio da Resolução nº 3403-000.457, de 23/05/2013 (fls. 473 a 476), esta Terceira Turma baixou em diligência o processo, para que a autoridade local se manifestasse conclusivamente sobre a tempestividade do recurso apresentado, se necessário com verificação junto aos correios, retornando posteriormente os autos a este CARF, tendo em vista que os elementos do processo não permitiam verificar a tempestividade, e não havia menção a ela no encaminhamento inicial efetuado pela unidade preparadora.

Retornam os autos a este CARF pelo despacho de fl. 483, atestando a tempestividade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

O presente processo já percorreu todas as instâncias julgadoras administrativas, e, em face da iliquidez da decisão proferida (na qual se afirmou que “fica ressalvado o direito de a Fazenda Nacional examinar e conferir todos os cálculos”), ensejou novo contencioso, agora discutindo a forma pela qual a unidade local promoveu a implementação/execução administrativa do acórdão, situação essa que está se tornando cada vez mais comum neste CARF, a ponto de suscitar preocupação com a efetividade dos julgamentos, e com a aplicabilidade das decisões.

Contudo, neste processo, a iliquidez tem origem muito precisa.

No primeiro despacho decisório emitido (fls. 61 a 66), assim como na primeira decisão da DRJ (fls. 100 a 114), sequer se analisou se realmente houve pagamento a maior, visto que a motivação para o indeferimento foi basicamente a decadência. Daí a cautela na decisão do Segundo Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 201-75.787, fls. 199 a 224) ao reconhecer o direito creditório, ressalvando que incumbiria à unidade local verificar a correção dos cálculos apresentados em planilha pela recorrente (isso porque ninguém havia checado tais cálculos, referentes ao período de janeiro de 1988 a junho de 1995). A iliquidez, assim deriva do fato de o CARF ter analisado inauguralmente o mérito da questão, visto que as instâncias antecedentes encontravam obstáculo preliminar, removido pelos Conselheiros.

É preciso voltar a tal decisão do CARF para verificar as **três preocupações do julgador**, na ocasião (fl. 203): “*A primeira, se houve, ou não, decadência*”, a segunda, “*a definição de qual é a base de cálculo do PASEP com a retirada do mundo jurídico dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88*”, e a terceira, “*os cálculos*”.

Afastada a **decadência** (entendendo-se que o termo inicial do prazo para pleitear a restituição seria, no caso, a data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/1995), e esclarecida a **base de cálculo** (Lei Complementar nº 8/1970, e art. 14 do Decreto nº 71.618/1972, que se manteve incólume até a MP nº 1.212/1995, que retorna da “semestralidade” ao faturamento do mês), restou tratar do **cálculo**, ao final. E, nesse tópico, limita-se o voto condutor do acórdão a afirmar que:

“A recorrente apresentou cálculos através da Planilha de fis. 07/08 que, no entanto, não foram examinados pela Secretaria da Receita Federal.”

CONCLUSÃO

Isto posto, dou provimento ao recurso para considerar que:

- 1) o pleito da recorrente não se encontra alcançado pela decadência;*
- 2) a base de cálculo do PASEP para o período abrangido pelo presente processo é a soma da receita com as transferências apuradas no sexto mês anterior; e*
- 3) fica ressalvado o direito de a Fazenda Nacional examinar e conferir todos os cálculos.” (grifo nosso)*

Pelo exposto na decisão, resta inequívoco que a unidade local não poderia rejeitar de forma alguma a argumentação pela semestralidade, ou reiterar que houve decadência. Mas poderia verificar se os cálculos apresentados na planilha estavam corretos, ou seja, se correspondiam à escrituração e à documentação fiscal do contribuinte.

É nesse contexto que a unidade responsável pela implementação/execução administrativa do acórdão do CARF intima a recorrente a apresentar demonstrativos, cópias de balancetes mensais do período a ser verificado, recebendo a resposta de que “*a empresa não os mantém mais em seus arquivos*” (fl. 299).

Aí se inicia um **segundo ciclo contencioso**, onde basicamente **sustenta o Fisco** que “*o ônus da prova incumbe ao autor do pedido quanto ao fato constitutivo do seu direito (art. 333, I do CPC), e, portanto, cabe ao requerente o cuidado e zelo com os documentos comprobatórios de suas alegações*” (fl. 305), e que “*a planilha apresentada pelo contribuinte não é documento hábil e suficiente para comprovar a base de cálculo do PASEP, pois não se pode garantir a sua exatidão em relação aos registros contábeis ou documento fiscal*” (ainda fl. 305), e **sustenta a recorrente** que os “*documentos que já se encontram nos presentes autos são hábeis a demonstrar os valores a que este recorrente faz jus a título de restituição nos termos do julgamento que lhe foi favorável*” (fl. 310), e que o “*objeto de questionamento contido nos autos, portanto, nunca esteve centrado nos elementos constitutivos do tributo (fato gerador, base de cálculo e alíquota), os quais, ocorridos há mais de uma década, já sofreram a homologação tácita do respectivo lançamento, nos termos do artigo*

150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, não sendo mais passíveis de revisão ou questionamento” (fl. 311).

Há que se rechaçar de imediato um dos argumentos, o de que os documentos que já se encontram nos presentes autos são hábeis a demonstrar os valores a que este recorrente faz jus a título de restituição nos termos do julgamento que lhe foi favorável, pois a afirmativa nega o teor do próprio julgamento.

Assim como se afirmou, algumas linhas atrás, nesse voto, que resta inequívoco que a unidade local, na implementação/execução administrativa do acórdão do CARF, não poderia rejeitar de forma alguma a argumentação pela semestralidade, ou reiterar que houve decadência (pois estaria atentando contra o julgado administrativo do CARF), não se poderia admitir que o julgador ressalvou o direito de examinar e conferir todos os cálculos à Fazenda, sendo que ele próprio poderia (em verdade, deveria) fazê-lo. O fato de o julgador fazer a ressalva, por si, demonstra que os elementos constantes do processo eram insuficientes para concluir peremptoriamente em relação à matéria.

Ademais, a tese referida no recurso voluntário de que os comprovantes de pagamento (DARF), ladeados pelas planilhas de cálculo, seriam suficientes a atestar a liquidez do crédito não merece prosperar, pois não haveria como cotejar se o valor pago corresponde ao devido, escriturado, declarado. E tal documentação, ainda reparando a alegação do recurso voluntário, não fica de posse da Receita Federal, mas do próprio contribuinte, mormente à época dos fatos, em que a informatização ainda não atingia os avançados patamares atuais.

O fato de se reiterar nos julgados do CARF (alguns deles trazidos em sede recursal) que o DARF é imprescindível à comprovação da liquidez do direito creditório não tem o condão de dizer que é suficiente à comprovação da liquidez. É certo que a ausência de DARF é recorrente causa ensejadora de indeferimentos de direito creditório, mas isso de forma alguma permite concluir que a presença de DARF seria suficiente para o deferimento, se existente planilha (que, destaque-se, jamais foi cotejada pelo fisco com a escrituração e com as declarações do contribuinte).

Há que se acordar, assim, com o argumento do fisco de que a planilha apresentada, mesmo acompanhada de comprovantes (DARF) de pagamento, não imprime liquidez ao crédito, pois restou ausente a possibilidade de verificar a exatidão dos dados nela inseridos, o que seria possível a partir da documentação solicitada à interessada, que não a possuía mais.

Recentemente esta Terceira Turma julgou caso em que ocorria algo semelhante (a recorrente, que pleiteava direito creditório, não possuía mais a documentação que conferia liquidez ao crédito):

“A recorrente reconhece, também no Recurso Voluntário, que, por ter passado por muitas mudanças, e serem documentos muito antigos, houve dificuldades em localizar a documentação solicitada pela fiscalização para comprovar as exportações.” (Acórdão nº 3403-002.016, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 21.mar.2013)

No citado caso, entendeu-se unanimemente que se tratando “de pedido de ressarcimento/compensação, incumbe à solicitante a prova do alegado”.

Ou, reproduzindo as palavras do despacho decisório da unidade local, no presente processo (fl. 305), “o ônus da prova incumbe ao autor do pedido quanto ao fato

constitutivo do seu direito (art. 333, I do CPC), e, portanto, cabe ao requerente o cuidado e zelo com os documentos comprobatórios de suas alegações”.

É de se endossar que a comprovação da certeza e da liquidez do crédito constitui requisito essencial à acolhida do pleito da recorrente.

E, no presente processo, não se logrou verificar (por omissão da recorrente, e não do fisco) a liquidez do crédito tributário, pois não se teve como verificar se os dados constantes da planilha apresentada correspondiam à escrituração e à documentação fiscal do contribuinte.

Esclareça-se que a unidade local solicitou a documentação (não apresentada pela recorrente), para que fosse possível verificar a liquidez do direito creditório, e não para lançar crédito tributário, pelo que não se afigura pertinente a alegação de decadência. É óbvio que o fisco não poderia, da análise dos documentos (caso tivessem sido apresentados), efetuar lançamento em relação a períodos para os quais houvesse operado a decadência. Mas poderia verificar se o direito creditório está corretamente quantificado nas planilhas apresentadas, evitando a restituição de quantia indevida.

Por fim, em relação à argumentação de falta de isonomia, há que se reconhecer a notoriedade com que tribunais administrativos e judiciais tratam distintamente matérias aparentemente idênticas (ou ao menos idênticas aos olhos das partes). O único caso trazido para “demonstrar a incoerência de julgados”, citando processo em que o pedido de restituição é “idêntico ao presente feito”, não logra êxito em sua missão, pois com os elementos apresentados não se pode verificar a identidade. Sequer se sabe, no excerto transcrito no recurso (“*com base na documentação apresentada pelo requerente, foram determinadas as bases de cálculo mensais*”), quais os documentos apresentados pela recorrente. A leitura integral do julgado, anexado ao recurso, não resolve a dúvida, permitindo somente verificar que houve inexatidão na transcrição, que deveria ser: “*com base na documentação apresentada pelo requerente (cópias às fls. 390/569), foram determinadas as bases de cálculo mensais*”.

De todo o exposto, resta concluir que não foi possível verificar a liquidez do direito creditório, pela impossibilidade de cotejo dos valores constantes das planilhas e dos pagamentos efetuados com a documentação cuja guarda e apresentação incumbia à recorrente.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado, mantendo a decisão de primeira instância.

Rosaldo Trevisan

CÓPIA