



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

**Processo n°** 10880.923843/2011-32  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-004.376 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de março de 2018  
**Matéria** PERDCOMP. PIS/COFINS. ÔNUS DA PROVA.  
**Recorrente** PLÁSTICOS MACHINI LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/12/2003

VALIDADE DA INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO FISCAL. CIÊNCIA.

De acordo com a Súmula CARF n° 9 considera-se válida a ciência do Despacho Decisório por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/12/2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

Não se admite a compensação se o contribuinte não comprovar a existência e suficiência do crédito postulado.

Recurso Voluntário Negado

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

*(assinado digitalmente)*

José Henrique Mauri - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 02-052.715, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a Manifestação de Inconformidade, não conhecendo do direito creditório postulado e não homologando a compensação em litígio.

O Despacho Decisório proferido pela unidade de origem não homologou a compensação declarada em PER/DCOMP pela contribuinte acima qualificada, sob o fundamento de que, a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Cientificado do Despacho Decisório, o interessado apresentou manifestação de inconformidade, tendo indicado endereço para onde deverão ser enviadas todas as notificações e intimações referentes ao presente processo. Também aduziu que o débito decorrente da não homologação da compensação está com a sua exigibilidade suspensa, consoante legislação especificada, alegando ainda, em síntese:

*"Em preliminar, argumenta que recebeu o despacho decisório questionado, mas o Aviso de Recebimento (AR) não foi juntado aos autos, como instrumento de prova, pelo fato de a Receita Federal não entregar cópia do documento em tempo hábil, apesar de solicitado pelo manifestante. Requer a anexação do termo de assinatura do AR pelos motivos que passa a discorrer.*

*Alega que o despacho decisório teria sido recebido por pessoa não autorizada para recebimento da sua correspondência e que apenas o sócio, o representante legal da empresa ou qualquer pessoa legitimada poderiam ter recebido a correspondência que trata de intimação com aviso de recebimento.*

*Transcreve doutrina relativa ao Código de Processo Civil que sustenta que as citações de pessoas jurídicas devem ser feitas aos seus representantes designados nos estatutos. No processo administrativo, expõe, as intimações devem ser realizadas de modo a garantir a ciência do interessado.*

*Dada a importância da citação inicial e das repercussões de tal ato na lide e com vistas a garantir o pleno exercício do direito ao contraditório, conclui que, no caso de pessoas jurídicas, ela seja feita ao representante legal. Em não sendo observada a formalidade defendida, pugna pela nulidade dos atos processuais por cerceamento ao direito de defesa.*

*Defende que os princípios da verdade material e da legalidade impõem à Administração rever seus atos contrários ao ordenamento jurídico, o que a leva a requerer a anulação da notificação do despacho decisório.*

*Na possibilidade de que não ser acolhida a preliminar suscitada, passa a discorrer sobre o mérito da compensação.*

*Nas questões de fato, alega que efetuou compensação em conformidade com o disposto no artigo 66 da Lei no 8.383, de 30 de dezembro de 1991, tendo feito menção ainda ao Código Tributário Nacional (CTN) e às instruções normativas que regulamentaram a matéria.*

*O sistema, na hipótese de crédito proveniente de decisão judicial, apenas aceita a compensação se corretamente informada a data do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu o direito creditório.*

*Entende ser descabida tal exigência, na medida em que as compensações são realizadas dentro da sistemática do lançamento por homologação, na qual o contribuinte apura por sua conta e risco o valor devido ao Fisco.*

*Argui que o processo eletrônico a impede de esclarecer a origem do crédito (“declaração expressa de inconstitucionalidade do STF”) e de exercer seu direito constitucional de petição, a qual somente pode ser providenciada com a interposição da manifestação de inconformidade.*

*Na parte que trata dos fundamentos legais, assevera que recolheu a Cofins na forma prevista pela Lei no 9.718, de 1998, a qual majorou a alíquota do tributo de 2% para 3%, inconstitucionalmente a seu ver, pois a Lei Complementar no 70, de 1991, previa a alíquota de 2%. Assim, se viu obrigado a recuperar os valores indevidamente recolhidos por meio da compensação.*

*Destaca que o legislador editou a Lei Complementar 70, de 1991, que descreveu minuciosamente a regra matriz da hipótese de incidência da Cofins, sendo sua base de cálculo o faturamento. Em seguida, o Poder Executivo, por meio da Medida Provisória no 1.724, de 1998, teria alterado a base de cálculo da Cofins para receita bruta e majorado a alíquota para 3%, em afronta ao disposto no artigo 155 da Magna Carta, pois a tributação deveria recair apenas sobre o “faturamento”.*

*Argumenta ainda que a inclusão das receitas financeiras no cálculo da Cofins somente foi permitida com a edição da Emenda Constitucional no 20, de 1998. Contudo, a Lei no 9.718, de 1998 foi editada em data anterior à emenda, e deveria ter respeitado o antigo texto do art. 195 da Constituição Federal, que não previa a cobrança de contribuições à seguridade social sobre receitas financeiras.*

*Portanto, totalmente inconstitucional a alteração da base de cálculo da Cofins por lei ordinária, que não se convalida com a superveniência da Emenda Constitucional.*

*Alega que a MP no 1.724, de 1998, convertida na Lei no 9.718, de 1998, que dispõe sobre a cobrança adicional de 1% da Cofins, fere o princípio da equidade na participação do custeio da seguridade social, tendo a Lei estabelecido que o acréscimo de 1% da Cofins deveria ser pago por todas as empresas, mas poderia ser compensado com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Com isso, as empresas altamente lucrativas não sofreram os efeitos do aumento da carga tributária; somente as empresas que tiveram prejuízos ou lucro baixo, como o manifestante, é que arcaram com a majoração da Cofins.*

*Passa, na continuação, a tratar do prazo prescricional para a repetição do indébito tributário.*

*Defende que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário se dá com a homologação, expressa ou tácita, do Fisco. Adotada esta premissa, o prazo prescricional para a recuperação de valores indevidamente recolhidos deveria ter início cinco anos após a data do efetivo pagamento (a chamada tese dos cinco mais cinco).*

*Salienta que a empresa “efetuiu a restituição do COFINS dentro do prazo prescricional” (sic), em conformidade com as jurisprudências do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Conselho de Contribuintes, tendo o manifestante dez anos para pedir de volta o que foi pago indevidamente.*

*Assevera que, para fundamentar sua decisão, o julgador monocrático aduziu que a Lei Complementar 118/05, dispendo sobre a interpretação do inciso I do art. 168, descreveu que a extinção do crédito tributário nos tributos com lançamento por homologação ocorre no pagamento, entendimento que considera equivocado, uma vez que a lei interpretativa deve esclarecer o significado de texto legal controverso, o que não foi o caso, posto que a interpretação posta foi inovadora e contrária à jurisprudência.*

*Ao final, requer o provimento da presente manifestação de inconformidade, para o fim de reformar o Despacho Decisório. Pede ainda que seja mantida vinculada a compensação ao processo, nos moldes da MP 135/03 transformada na Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, em seu art 17, § 11, e deste modo os valores compensados estarão suspensos conforme legislação pertinente.”*

Tendo em vista a decisão consubstanciada no Acórdão ora recorrido, o Contribuinte ingressou com Recurso Voluntário para que seja reformada a referida decisão.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro José Henrique Mauri, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3301-004.364, de 21 de março de 2018, proferido no julgamento do processo 10880.675899/2009-51, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão **3301-004.364**):

*“O Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 02-52.701, é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.*

*O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**Data do fato gerador: 31/03/2003**VALIDADE DA INTIMAÇÃO*

*É válida a ciência do Despacho Decisório por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS**Data do fato gerador: 31/03/2003**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.*

*Não se admite a compensação se o contribuinte não comprovar a existência e suficiência do crédito postulado.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

*O Contribuinte, por meio do ora analisado Recurso Voluntário, visa reformar o Acórdão referido por compreender que (i) há liquidez e certeza do crédito discutido; (ii) não foi respeitado o devido processo legal, no que diz respeito ao contraditório, uma vez que a notificação não foi feita na pessoa de seus sócios ou administradores; e (iii) deve ser excluído o valor devido de ICMS da base de cálculo das contribuições PIS/COFINS.*

*Como a questão da (i) liquidez e certeza do crédito tributário tem reflexos na discussão acerca (iii) da exclusão ou não do ICMS da base de cálculo das contribuições PIS/COFINS, enfrentar-se-á primeiro a discussão do ponto sobre o (ii) devido processo legal e a ofensa ao contraditório no que tange a notificação, para posteriormente em conjunto tratar dos dois outros pontos.*

*Do devido processo legal e contraditório*

*O Contribuinte alega que houve violação ao devido processo legal, mais especificamente no seu direito ao contraditório, uma vez que a notificação não se deu na pessoa de seus sócios ou administradores, o que segundo ele, acaba por trazer a nulidade ao Despacho Decisório (fl. 2) em questão.*

*Acerca deste argumento percebe-se, por meio do voto no Acórdão ora recorrido, que o Contribuinte, ciente do referido Despacho, foi capaz de apresentar sua Manifestação de Inconformidade (fls. 12 a 29) de forma tempestiva para questionar o objeto da Intimação.*

*Cito a seguir trecho do voto do acórdão recorrido, como razões para decidir, que bem esclarece os fatos acerca da notificação e da alegada nulidade do Despacho Decisório por não respeitar o devido processo legal e contraditório (fls. 71 a 73):*

*Quanto à arguição de nulidade do Despacho Decisório, uma vez que teria sido recebido por pessoa não autorizada pela empresa, cumpre destacar o que prescreve o inciso II do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:*

Art. 23. Far-se-á a intimação:

[...]

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

*Exige a norma legal que a entrega da intimação seja efetuada no domicílio eleito pelo sujeito passivo. Não se impõe que o sócio ou representante legal do sujeito passivo pessoa jurídica tenha diretamente recebido a intimação cientificada por via postal.*

*Acerca do assunto em pauta, vale ressaltar também o entendimento expresso na Súmula nº 9 editada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), nos seguintes termos:*

*Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.*

*Em consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), foi possível extrair o AR correspondente à ciência do Despacho Decisório ora contestado, que comprova que o documento foi entregue no domicílio tributário do sujeito passivo à época da intimação:*

(...)

*Conforme se vê, o contribuinte, ciente do Despacho Decisório, foi capaz de apresentar, tempestivamente, sua manifestação de inconformidade, questionando o ato administrativo objeto da intimação. As argumentações apresentadas pelo manifestante demonstram que a intimação cumpriu sua finalidade de cientificá-lo acerca da não homologação da compensação e conseqüente exigência do débito que não foi extinto, concedendo-lhe prazo para apresentar sua contestação.*

*Tendo sido válida a intimação e analisada a manifestação de inconformidade no presente ato, não ficou configurada nenhuma hipótese de cerceamento do direito de defesa, devendo ser afastada a tese de nulidade do Despacho Decisório.*

*Nesse sentido, considerando que a notificação sobre o Despacho Decisório se deu de forma legal, de acordo inclusive com o previsto na Súmula CARF nº 9, sem prejuízo ao direito ao contraditório, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.*

**Da liquidez e certeza do crédito discutido e do ICMS integrar a base de cálculo de PIS/COFINS**

*O Contribuinte aduz que não é pressuposto para admissão da ação a definição sobre a liquidez e certeza do crédito discutido. Para tanto o Contribuinte cita o art. 170 do CTN, que, segundo ele e a doutrina colada aos autos, estabelece como requisito de liquidez e certeza se referem apenas a créditos da União e não do Contribuinte.*

*Alega também que o valor de ICMS na sua nota fiscal é simplesmente para fins contábeis e que não devem ser incluídos na base de cálculo das contribuições PIS/COFINS, uma vez que não configura faturamento e que se caso assim fosse feriria o princípio da capacidade contributiva e teria como efeito o confisco.*

*Em que pese os argumentos trazidos pelo Contribuinte acerca destas duas matérias, resta prejudicada a discussão acerca do ICMS integrar ou não a base de cálculo das contribuições, se não ficar demonstrado a liquidez e certeza do crédito discutido.*

*Nesse sentido cito trechos do voto do acórdão recorrido que bem elucidam a discussão, bem como, as razões para decidir (fl. 74):*

*(...)*

*Para as pessoas jurídicas que se sujeitam ao regime cumulativo e apuram as contribuições com base na Lei nº 9.718, de 1998, o conceito de receita bruta deve ser entendido como proveniente das receitas oriundas da venda de mercadorias, de serviços ou da venda de mercadorias e prestação de serviços.*

*Porém, cabe salientar que, no Processo Civil, o ônus da prova cabe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito (Código do Processo Civil – CPC, art. 333). No Processo Administrativo Fiscal não há uma regra própria relativamente aos processos de restituição ou compensação, por isso utiliza-se a existente no CPC.*

*Em um processo de restituição, ressarcimento ou compensação, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento do crédito, quer por pedido de restituição ou ressarcimento, quer por compensação, em ambos os casos mediante a apresentação do PER/DCOMP, de tal sorte que, se a RFB resistir à pretensão do interessado, indeferindo o pedido ou não homologando a compensação, incumbirá a ele – o contribuinte –, na qualidade de autor, demonstrar seu direito.*

*Na situação dos autos, o contribuinte não apresentou nenhuma prova de que, na apuração da Cofins do período analisado, incluiu receitas financeiras na base de cálculo, de forma a caracterizar o pagamento indevido ou a maior de tributo.*

*É bom lembrar ainda que a existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170), princípio este que também se aplica a pedido de restituição. Conclui-se, portanto, que deve a RFB indeferir o pedido ou não homologar a compensação, se ficar configurada a falta de certeza e liquidez, como evidenciado no caso em comento.*

(...) (Grifou-se)

*Com o intuito de verificar a miúdo se o Contribuinte fez prova em seu Recurso Voluntário, de que tenha feito o recolhimento a maior, cabe citar suas alegações (fls. 84 e 85):*

### **CARACTERIZAÇÃO LIQUIDEZ E CERTEZA DO CREDITO**

Segundo entendimento exarado pelo Ilustre Juiz Federal HUGO DE BRITO MACHADO, no congresso do direito tributário. **Não é pressuposto para admissão da ação, a**

**caracterização da liquidez e certeza do credito. Conforme o disposto no art. 170 do Código Tributário Nacional, "...a lei pode...autorizar a compensação de créditos tributários do sujeito passivo com créditos líquidos e certos da Fazenda Publica (vencidos ou vincendos). Assim, o requisito de liquidez e certeza se refere a créditos da União, e não do contribuinte, sendo suficiente sua natureza tributaria.**

"In casu", a certeza do direito a compensação advém do artigo 195 da Constituição Federal, da qual explicita que o PIS ira incidir sobre o faturamento obtido pelas empresas. Tal dispositivo foi regulamentado pela originalmente Lei Complementar 70/91, modificada pelas Leis n. 9.718/98 e 10.833/03 respectivamente.

Dessa forma, a requerente recolheu os DARFS, sem subtrair as parcelas de ICMS, das contribuições do PIS e COFINS.

O argumento acima expendido, quando da caracterização do credito tributário, demonstra a certeza do direito.

A certeza do direito se comprova pelo recolhimento da Guias DARFS – que demonstram ser indevido tais recolhimentos, e o quantum recolhido.

Também a Doutrina é clara ao reconhecer que direito liquido e certo e aquele cujos aspectos de fato possam comprovar-se documentalmente. Assim, direito liquido e certo, consoante noção formulada por COSTA MANSO, e o que se assenta em fato certo e indubitoso.

E incontestes a existência do direito do requerente em reaver o que recolheu e que não era devido, credito da requerente liquido e certo, (Devidamente demonstrado nas Guias de Darf, que pode compensar conforme autoriza a lei).

Assim, sob a luz do principio da economia processual, o procedimento de compensação é mais salutar no contexto da realidade na qual se encontra a requerente.

Sendo assim temos, nobre julgadores, no primeiro escalão, estão às normas constitucionais, no segundo as normas legais, inclusive as constantes medidas provisórias e terceiro os atos administrativos, as decisões judiciais e os negócios jurídicos. Destarte que não só as normas legais que devem ser produzidas em conformidade com a Constituição como também os atos administrativos, decisões e administrativas.

Não se pode perder de vista que o direito de pleitear a restituição, perante a autoridade administrativa. De tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta. Ou com a suspensão pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via direta.

Tem e certo a requerente, ação para pedir, perante a Administração Publica, a restituição, tendo como fundamento a inconstitucionalidade da lei tributaria.

Como se vê, e de lidima justiça, o direito que a recorrente tem em fazer seu pedido baseado nos recolhimentos efetuados anteriores a vigência da Lei declarada inconstitucional.

*Portanto, constata-se que como não foi comprovado a liquidez e certeza do crédito alegado, tanto na Impugnação, quanto no Recurso Voluntário, sendo*



---

*requisito legal para a concessão da compensação e restituição, fica prejudicada a discussão e análise acerca do ICMS integrar ou não a base de cálculo das contribuições.*

*Assim voto por negar provimento ao Recurso Voluntário no que tange a comprovação da liquidez e certeza do crédito e restando prejudicado a questão concernente a composição da base de cálculo da Cofins.*

*Conclusão*

*De acordo com os autos do processo e da legislação vigente, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário."*

Da mesma forma que ocorreu no caso do paradigma, no presente processo o contribuinte não logrou comprovar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, restando prejudicada a questão concernente a composição da base de cálculo do PIS/COFINS.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o Colegiado decidiu negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

José Henrique Mauri