



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.913155/2009-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.959 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2022
Recorrente EDITORA ABRIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 14/05/2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, inciso I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.

REDUÇÃO DO DÉBITO DECLARADO. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.

A retificação de DCTF para redução do débito somente pode ocorrer mediante comprovação do erro incorrido na DCTF original, demonstrado pelo contribuinte, com base em escrituração contábil/fiscal e documentos de suporte, como notas fiscais. Esta é a regra estabelecida pelo art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN).

RESULTADO DE DILIGÊNCIA FISCAL. POSSIBILIDADE DE DECISÃO EM SENTIDO CONTRÁRIO.

A diligência fiscal pode ser solicitada pelas turmas julgadoras das DRJ ou do CARF, mas estas não ficam obrigadas a apenas ratificar as conclusões apresentadas, quando verificar que estão equivocadas, devendo decidir a lide sempre em observância ao princípio da legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), João Jose Schini Norbiato (suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luís Cabral, substituído pelo conselheiro João Jose Schini Norbiato.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – São Paulo I (DRJ-SP1):

1. A interessada acima qualificada apresentou Declaração de Compensação – PER/DCOMP nº 41613.30313.150205.1.3.041838 em 15/02/2005 (fls. 02/06 observe-se que os números de folha mencionados no presente processo referem-se sempre à numeração digital), pleiteando a compensação de débitos para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS de janeiro de 2005, com créditos decorrentes de pagamento supostamente indevido ou a maior para o Programa de Integração Social - PIS (código de receita 8109) do período de apuração de abril de 2004, efetuado em 14/05/2004.

2. Por meio do Despacho Decisório Eletrônico de fl. 07, emitido em 18/02/2009 pela DERAT/SPO, a compensação declarada não foi homologada, sob o fundamento de que a partir das características do DARF por meio do qual teria ocorrido o pagamento a maior ou indevido, o pagamento foi integralmente utilizado para a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

3. Cientificado da decisão em 03/03/2009 (fl. 10), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 11/16) em 19/03/2009 alegando, em síntese, que:

3.1 É tempestiva a presente Manifestação de Inconformidade.

3.2 Conforme consta nos lançamentos constantes do Diário de Balanço, bem como no demonstrativo feito pela defesa, o valor do PIS apurado no período de abril de 2004 seria R\$ 643.530,88 (apurado pela Editora Abril S/A) e R\$ 4.265,76 (apurado pela SCP Femininas), totalizando R\$ 647.796,64.

3.3 Em razão de recálculo dos valores apurados, o valor total recolhido pela Editora Abril S/A no período totalizou R\$ 731.947,46, restando uma diferença recolhida a maior de R\$ 88.416,58.

3.4 O valor de R\$ 88.416,58 recolhido a maior, com a devida correção monetária, resultou na quantia de R\$ 98.478,39, utilizada para a compensação.

3.5 Esclarece, que por um lapso, o valor devido a título de PIS foi indevidamente declarado na sua Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF relativa ao 2º trimestre de 2004, no montante de R\$736.366,52 (doc. 07).

3.6 Em respeito ao princípio da verdade material, e em face de toda documentação que instrui a presente defesa (juntada às fls. 17/95), afirma que deve ser determinada a retificação de ofício da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF relativa ao 2º trimestre de 2004, para sanar os equívocos supra referenciados.

3.7 Requer seja homologada a compensação declarada, extinguindo-se o crédito tributário ora discutido, por força do artigo 156, II, do Código Tributário Nacional; e que o débito não seja inscrito em dívida ativa, cobrança judicial, nem a Requerente e

seus responsáveis sejam inscritos no Cadastro Informativo de Débitos não quitados de Órgãos e Entidades Federais — CADIN até a conclusão do presente processo administrativo, nos termos do artigo 151, III, mesmo diploma legal.

4. Conforme despacho de fls. 97/99, considerando a não homologação da compensação efetuada pela Requerente através do PER/DCOMP em análise, as argumentações trazidas na manifestação de inconformidade e os documentos juntados pela defesa, os autos foram encaminhados à Delegacia que jurisdiciona a contribuinte, para realização de diligência junto a escrituração contábil da empresa, com vistas a verificar à luz da legislação então vigente, qual é o valor da contribuição para o PIS reativa ao período de abril/2004.

5. A fim de que fosse efetuada a diligência fiscal, o contribuinte foi intimado (fls. 104/106 e 115/116) a apresentar documentos/esclarecimentos, os quais foram juntados às fls. 108/114 e 117/225.

6. Com base na documentação apresentada, foi feito pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo – DEFIS/SPO o Relatório Fiscal de Diligência (fls. 227/228), do qual transcrevo os seguintes trechos:

*Diante desses elementos, procedemos à conferência dos cálculos apresentados nas bases retificadas bem como o confronto dos valores com os registros contábeis (Diário e Razão), sem encontrar divergências. **Quanto aos valores já existentes na base original e alterados na base nova, procedemos à conferência com a escrituração contábil, sendo que os mesmos decorreram da mudança para o regime de tributação não cumulativo.***

Em conclusão, formamos a opinião de que os ajustes efetuados nas bases de cálculo correspondem aos valores escriturados na contabilidade da contribuinte, bem como se enquadram na legislação regente da COFINS à época dos fatos geradores analisados.

7. A interessada tomou ciência da Diligência Fiscal (fl. 231), sem apresentar manifestação sobre a mesma.

A DRJ-SP1, em sessão datada de 24/10/2013, por unanimidade de votos, **julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade**. Foi exarado o Acórdão nº 16-51.983, às fls. 240/245, com a seguinte ementa:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). CRÉDITO NÃO COMPROVADO. EFEITO.

A falta de comprovação do crédito objeto da Declaração de Compensação apresentada impossibilita a homologação da compensação declarada.

O contribuinte, tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 28/11/2013 (conforme TERMO DE ABERTURA DE DOCUMENTO, à fl. 246), **apresentou Recurso Voluntário em 19/11/2013**, às fls. 249/261, repetindo, basicamente, as mesmas alegações da Manifestação de Inconformidade.

Posteriormente, em 23/12/2013, foi apresentado novamente o Recurso Voluntário, sob a seguinte alegação (fl. 424):

Reiterando e ratificando o recurso voluntário interposto, em 19/11/2013, em face do acórdão 16-51.983, do qual obteve acesso ao inteiro teor, eletronicamente, em 31/10/2013, porém lhe foi dada ciência formal apenas em 28/11/2013.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

I – DA PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA E INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Alega o Recorrente que a turma julgadora da DRJ, ao analisar o pedido de compensação, não demonstrou satisfatoriamente as razões pelas quais o crédito não seria passível de utilização, mormente por entender, pura e simplesmente, que os documentos acostados não seriam suficientes para comprovar o direito creditório, adotando critérios de conveniência e oportunidade, desconsiderando a documentação probatória que instruiu a Manifestação de Inconformidade sem apresentar as respectivas motivações.

Analisando o Acórdão da DRJ-SP1, verifico que o fundamento para a negativa de provimento foi apresentado nos seguintes termos:

23. Por outro lado, com o fim de verificar o correto valor da contribuição para o PIS reativa ao período de abril/2004, os autos foram encaminhados à DEFIS/SPO para realização de diligência, e com base nos documentos/esclarecimentos (fls. 108/114 e 117/225) apresentados pelo contribuinte, a fiscalização elaborou o Relatório Fiscal de Diligência (fls. 227/228), no qual verificou, que não houve divergências nas novas bases de cálculo apresentadas pelo contribuinte, quando em confronto com os registros contábeis (Diário e Razão), sendo que as alterações na nova base decorreram da mudança para o regime de tributação não cumulativo.

24. Sendo assim, o que justificaria a alteração na base de cálculo do PIS, gerando o crédito pleiteado, seria a alteração de algumas receitas para a tributação no regime não cumulativo.

25. Ocorre, que para que houvesse tal alteração na tributação, a contribuinte deveria ter apresentado a DCTF com os respectivos débitos do período de apuração de abril de 2004 para o regime não cumulativo, o que não foi feito.

26. Sendo assim, não se pode firmar convicção de que o valor que a contribuinte pretende diminuir da sua base de cálculo do PIS – código de receita 8109, foi devidamente apurado e recolhido na modalidade de tributação não cumulativa.

27. Portanto, descabe cogitar a respeito de homologação desta compensação, em face da falta de certeza e liquidez do crédito alegado.

Como se verifica pelos excertos acima colacionados, a decisão de piso está bem fundamentada, de forma clara e precisa, não havendo qualquer dúvida quanto ao motivo da negativa de provimento, que foi por carência probatória.

Evidentemente, o contribuinte tem todo o direito de discordar desta decisão, por achar que os documentos apresentados são suficientes para assegurar a certeza e liquidez do seu

direito creditório. Nesse caso, porém, passa-se a ter uma discussão sobre o mérito da causa, e não sobre a nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa.

Pelo exposto, voto por negar provimento a esta preliminar de nulidade.

II - DA APURAÇÃO DO CRÉDITO

Alega o contribuinte em seu Recurso Voluntário, repisando o mesmo argumento da Manifestação de Inconformidade, que houve a necessidade de alteração do regime de tributação para o não cumulativo, com relação a algumas receitas, alterando a apuração do PIS, *in verbis*:

De fato, o presente recurso visa assegurar o direito da ora Requerente de compensar a integralidade do crédito constante do pedido de compensação nº 41613.30313.150205.1.3.04-1833, decorrente do recolhimento à maior do PIS apurado em 30/04/2004.

Vale destacar que, conforme se verifica nos lançamentos constantes do Diário de Balanço, bem como do demonstrativo abaixo, o valor do PIS a pagar seria R\$643.530,88 (apurado pela Editora Abril S.A.) e R\$4.265,76 (apurado pela SCP Femininas), totalizando R\$647.796,64 (Doc. 05):

(...)

Ocorre que, em razão de recálculo dos valores apurados, uma vez que houve a necessidade de alteração do regime de tributação para o não cumulativo, com relação a algumas receitas, conforme pode-se notar no demonstrativo acima, o valor total recolhido pela extinta Editora Abril S.A. no período totalizou R\$731.947,46, restando uma diferença recolhida a maior de R\$88.416,58.

Tendo em vista o argumento acima, a DRJ-SP1 decidiu por determinar a realização de diligência fiscal para apurar o valor efetivamente devido da contribuição para o PIS no período. O procedimento fiscal foi realizado, chegando as seguintes conclusões, conforme Relatório de Diligência Fiscal (fls. 227/228):

Diante desses elementos, procedemos à conferência dos cálculos apresentados nas bases retificadas bem como o confronto dos valores com os registros contábeis (Diário e Razão), sem encontrar divergências. Quanto aos valores já existentes na base original e alterados na base nova, procedemos à conferência com a escrituração contábil, sendo que os mesmos decorreram da mudança para o regime de tributação não cumulativo.

Em conclusão, formamos a opinião de que os ajustes efetuados nas bases de cálculo correspondem aos valores escriturados na contabilidade da contribuinte, bem como se enquadram na legislação regente da COFINS à época dos fatos geradores analisados.

A decisão de piso, contudo, negou provimento ao recurso, sob a alegação de que o contribuinte não apresentou a DCTF informando o débito referente ao PIS não cumulativo, impedindo os julgadores de firmar convicção de que o valor que se pretende diminuir da base de cálculo do PIS cumulativo (código de receita 8109), foi devidamente apurado e recolhido na modalidade de tributação não cumulativa:

24. Sendo assim, o que justificaria a alteração na base de cálculo do PIS, gerando o crédito pleiteado, seria a alteração de algumas receitas para a tributação no regime não cumulativo.

25. Ocorre, que para que houvesse tal alteração na tributação, a contribuinte deveria ter apresentado a DCTF com os respectivos débitos do período de apuração de abril de 2004 para o regime não cumulativo, o que não foi feito.

26. Sendo assim, não se pode firmar convicção de que o valor que a contribuinte pretende diminuir da sua base de cálculo do PIS – código de receita 8109, foi devidamente apurado e recolhido na modalidade de tributação não cumulativa.

27. Portanto, descabe cogitar a respeito de homologação desta compensação, em face da falta de certeza e liquidez do crédito alegado.

Diante deste fundamento, esperava-se que o contribuinte apresentasse, em seu Recurso Voluntário, planilha contendo a apuração do PIS não cumulativo devido, o DARF com o recolhimento correspondente, e a DCTF e o DAICON retificados. Sem a apresentação destes documentos, não é possível sequer afirmar que o contribuinte realmente procedeu a esta alteração do regime de tributação.

O que a diligência fiscal concluiu foi apenas de que estaria correta a apuração do contribuinte para o PIS cumulativo, com a exclusão da receita que estaria, supostamente, submetida à incidência do PIS não cumulativo, ou, em suas palavras, “*procedemos à conferência dos cálculos apresentados nas bases retificadas bem como o confronto dos valores com os registros contábeis (Diário e Razão), sem encontrar divergências*”.

Entretanto, não é possível afirmar que tal alteração foi efetivamente realizada pelo Recorrente, pois o único procedimento realizado foi a conferência de memórias de cálculo em planilhas, confrontadas com a escrituração contábil. Ou seja, conferiu-se, por exemplo, que o valor da rubrica “Serv. Gráficos” tinha saldo de R\$ 7.535.726,53, porém o contribuinte não apresentou o DAICON informando para a Receita Federal que este valor estaria sendo apurado pelo regime não-cumulativo, nem retificou a DCTF para informar o débito respectivo, muito menos o DARF comprovando o pagamento.

Assim, concordo com o fundamento levantado pela DRJ de que não há certeza de que determinadas receitas foram efetivamente excluídas da apuração pelo regime cumulativo, mas apenas de que o valor escriturado contabilmente destas receitas confere com o valor informado na planilha que consta do Recurso Voluntário. Essa certeza é exigida pelo art. 147, § 1º, do CTN, c/c o art. 170 do mesmo diploma legal:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, **só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde**, e antes de notificado o lançamento.

(...)

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.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

III - DA ALEGAÇÃO SOBRE A DA EXISTÊNCIA DE PARECER FAVORÁVEL DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA

Alega o Recorrente que os autos foram encaminhados à Delegacia que lhe jurisdiciona para realização de diligência fiscal, com vistas a verificar, à luz da legislação então vigente, qual é o valor da contribuição para o PIS relativa ao período de abril de 2004, tendo esta concluído que o crédito está devidamente escriturado na contabilidade.

Analizando o Relatório de Diligência Fiscal, verifico que o Auditor-Fiscal identificou como única causa para a divergência entre os montantes indicados na DCTF e no Recurso Voluntário a alteração no regime de apuração do PIS. Em relação a este Relatório, o Recorrente teve ciência do seu conteúdo e apresentou Recurso Voluntário concordando com o mesmo.

Contudo, a Turma julgadora da DRJ não está obrigada a seguir as conclusões deste Relatório. Trata-se apenas de uma fonte de informações para esclarecer dúvidas surgidas durante o julgamento. Com efeito, a DRJ decidiu baixar o processo em diligência para verificar a alegação do contribuinte, obtendo a seguinte resposta após o encerramento do procedimento:

Diante desses elementos, procedemos à conferência dos cálculos apresentados nas bases retificadas bem como o confronto dos valores com os registros contábeis (Diário e Razão), sem encontrar divergências. Quanto aos valores já existentes na base original e alterados na base nova, procedemos à conferência com a escrituração contábil, sendo que os mesmos decorreram da mudança para o regime de tributação não cumulativo.

Em conclusão, formamos a opinião de que os ajustes efetuados nas bases de cálculo correspondem aos valores escriturados na contabilidade da contribuinte, bem como se enquadram na legislação regente da COFINS à época dos fatos geradores analisados.

Conforme visto no tópico II, não é possível afirmar que o contribuinte passou a apurar o PIS sobre determinadas receitas pelo regime cumulativo, mas apenas de que o valor escriturado contabilmente destas receitas confere com o valor informado na planilha que consta do Recurso Voluntário. Essa certeza é exigida pelo art. 147, § 1º, do CTN, c/c o art. 170 do mesmo diploma legal.

O contribuinte teve ciência do Acórdão da DRJ contendo este fundamento, e esperava-se que apresentasse, em seu Recurso Voluntário, planilha contendo a apuração do PIS não cumulativo devido, o DARE com o recolhimento correspondente, e a DCTF e o DICON retificados, para assim demonstrar o equívoco da decisão de 1ª instância. Contudo, não procedeu desta forma. Sem a apresentação destes documentos, não é possível sequer afirmar que o contribuinte realmente alterou o regime de tributação.

Nesse contexto, entendo que o contribuinte não comprovou a liquidez e certeza do seu crédito, conforme exige a legislação. Assim, pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

IV - DA ALEGAÇÃO SOBRE A EXISTÊNCIA DE PRECEDENTES FAVORÁVEIS À RECORRENTE

Alega o Recorrente que, em outros dois casos similares, também originários de pedidos de compensação de créditos decorrentes de pagamentos a maior de COFINS, em que as diligências para verificação da contabilidade da empresa foram feitas pela mesma Autoridade Fiscal, os créditos foram integralmente reconhecidos.

Os casos citados pelo Recorrente se referem a julgados da DRJ-SP1, juntados aos autos. Contudo, apesar de não negar a força probatória dos precedentes em geral, verifico que, neste caso concreto, tais decisões foram equivocadas, por tudo quanto já exposto neste voto. Ademais, vale ressaltar que a própria DRJ-SP1, apesar de ter dado provimento naqueles dois processos, negou provimento neste que ora se julga. Assim, também existe precedente em sentido contrário ao apresentado pelo Recorrente.

Por fim, destaco que tais precedentes não tem força vinculante no âmbito da Administração Tributária.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

V – DISPOSITIVO

Nesse contexto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares