



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.915456/2016-37
ACÓRDÃO	3102-002.835 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TAM LINHAS AÉREAS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/11/2007 a 30/11/2007

RETENÇÃO NA FONTE. PLANILHAS. DIRF. PROVAS.

A apresentação de planilhas demonstrativas, desacompanhadas das notas fiscais, comprovantes de retenção ou DARF correspondentes não comprova a liquidez e certeza do crédito pleiteado, não substituindo a apuração fiscal efetuada com base nas próprias DIRF's que foram transmitidas pelos órgãos e entidades que efetuaram as retenções.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito específico dos processos de ressarcimento, restituição e compensação, o ônus de comprovar a existência, a certeza e a liquidez do direito creditório é do contribuinte.

EXISTÊNCIA, CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE DE AFERIÇÃO. INADMISSÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.

Na impossibilidade de atestar a existência, certeza e liquidez do direito creditório, a inadmissão dos créditos é medida que se impõe.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fábio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Jorge Luis Cabral, Karoline Marchiori de Assis, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela DRJ:

Trata o processo de manifestação de inconformidade (fls. 243/248) apresentada em 29/12/2016, em face da homologação parcial da compensação constante do PER/Dcomp nº 14376.46068.301111.1.3.04-5804, de 30/11/2011, conforme despacho decisório de 28/11/2016 (fls. 215/222) proferido pela DERAT São Paulo/SP, cuja ciência deu-se em 29/11/2016 (fl. 229).

Consoante despacho decisório, a contribuinte pleiteou um crédito total de R\$1.625.071,59 cuja origem seria a ocorrência de pagamento indevido ou a maior efetuado a título de PIS sob o código 8109, relativamente ao período de novembro de 2007 (aludido pagamento, conforme despacho decisório, foi efetuado em 20/12/2007, no valor total de R\$ 3.520.116,67). No despacho consta que foi reconhecido o montante de R\$ 459.853,69. Esse valor, de acordo com os extratos de fls. 230/235 foi suficiente para a homologação das seguintes compensações:

Receita	PA/Exerc	Valor originário	Valor Extinto	Valor remanescente
2362	12/2007	246.151,93	246.151,93	0,00
Processo Administrativo: 10880.959936/2015-29 - Per/Dcomp: 05532.55502.301111.1.7.04-2764				
0561	09/2011	10.978,31	10.978,31	0,00
Processo Administrativo: 10880.959.939/2015-62 - Per/Dcomp: 21868.58977.301111.1.7.04-3173				
2484	10/2011	73,83	73,83	0,00
Processo Administrativo: 10880.959.941/2015-31 - Per/Dcomp: 24748.27111.301111.1.3.04-8130				
2362	10/2011	270.577,41	229.722,28	40.855,13
Processo Administrativo: 10880.915.456/2016-37 - Per/Dcomp: 14376.46068.301111.1.3.04-5804				

Na manifestação apresentada, a contribuinte, após breve relato dos fatos, afirma que o pagamento indevido foi de R\$ 488.784,80 e que em decorrência desse crédito é que teriam sido transmitidas as declarações de compensação nºs 24748.27111.301111.1.3.04-8130, 14376.46068.301111.1.3.04-5804 e 21868.58977.301111.1.7.04-3173.

A seguir, alega que o direito creditório decorre de retenções na fonte. Detalha como informou as retenções no Dacon retificador e que como o débito apurado no período foi de R\$ 3.031.331,87 e o pagamento foi de R\$ 3.520.116,67, o pagamento a maior corresponde a exatos R\$ 488.784,80.

Salienta que, segundo o despacho decisório, no período as retenções sob o código 6175 teriam somado R\$ 2.900.939,58. Assim, a dedução em razão das retenções não poderia ser superior a R\$ 267.466,63, ou seja, a 9,22% do total retido.

Acrescenta que pela análise dos livros fiscais apresentados “*é possível constatar que os valores apresentados em seu DACON condizem com a realidade dos fatos, de tal forma que restam incontestáveis os valores de imposto retido descontado na apuração.*”

Ao final, reclama a total improcedência do despacho decisório. Requer, adicionalmente, a realização de diligência. Protesta “*por provar o alegado pelos meios de prova em Direito admitidos.*” Informa, ainda, que a matéria questionada não foi objeto de ação judicial.

Consoante Termos de Apensação de fls. 224/226 e 267, os processos nºs 10880.959936/2015-29, 10880.959939/2015-62, 10880.959941/2015-31 e 16692.721259/2016-52, encontram-se apensados ao presente.

Em 15/08/2019, consoante despacho de fl. 268, o presente processo foi enviado para esta DRJ em Curitiba, para julgamento.

É o relatório.”

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR), por meio do Acórdão nº 06-68.135, de 20 de novembro de 2019, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/11/2007 a 30/11/2007

RETENÇÃO NA FONTE. PLANILHAS. DIRF. PROVAS.

A apresentação de planilhas demonstrativas, desacompanhadas das notas fiscais, comprovantes de retenção ou DARF correspondentes não comprova a liquidez e certeza do crédito pleiteado, não substituindo a apuração fiscal efetuada com base nas próprias DIRF que foram transmitidas pelos órgãos e entidades que efetuaram as retenções.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, o ônus de comprovar a existência de eventual direito creditório é do contribuinte.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. MOMENTO.

A manifestação de inconformidade deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as respectivas alegações.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Se os motivos apresentados não justificam sua realização, indefere-se o pedido de diligência.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na impugnação e contrapondo-se aos termos do acórdão recorrido no que se refere à ausência de provas.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Cinge-se a controvérsia quanto à existência do direito creditório pretendido pela Recorrente decorrente de retenções na fonte.

A Recorrente sustenta que, em novembro de 2007, ao verificar a existência de um pagamento indevido de PIS cumulativo de R\$ 488.784,80, transmitiu os PER/DCOMP nºs 24748.27111.301111.1.3.04-8130, 14376.46068.301111.1.3.04-5804, 21868.58977.301111.1.7.04-3173, compensando o referido crédito com débitos de outros tributos federais, tendo sido, contudo, reconhecido apenas parcialmente o seu direito creditório, por suposta divergência em relação aos valores declarados como retidos na fonte.

Detalha como informou as retenções na fonte no Dacon retificador e que, como o débito apurado no período foi de R\$ 3.031.331,87 e o pagamento foi de R\$ 3.520.116,67, o pagamento a maior corresponde a exatos R\$ 488.784,80.

A Recorrente ainda salienta que, segundo o sistema da RFB (DW-DIRF), as retenções no período em exame, sob o código 6175 (transporte de passageiro – órgão público), totalizaram R\$2.900.939,58, sendo que 9,22% desse valor diz respeito à Contribuição ao PIS, ou seja, o valor passível de desconto a título de retenção na fonte seria de R\$267.466,63. Em decorrência de um menor valor passível de dedução, a Receita Federal do Brasil entende que o valor a ser pago no período é de R\$ 3.060.262,98.

Defende a Recorrente que, em sede de Manifestação de Inconformidade, teria demonstrado, por meio de seus livros fiscais, a origem dos valores por ela contabilizados a título de retenção na fonte da Contribuição ao PIS e da Cofins.

O acórdão recorrido, por sua vez, assim discorre:

Para comprovar a retenção, além da própria informação contida no Dacon, a contribuinte apresenta planilhas listando os valores que teriam sido retidos por órgãos, autarquias e fundações federais (R\$ 195.684,65) e pelas demais entidades da Administração Pública Federal (R\$ 86.055,55) no mês de novembro de 2007.

Nesse ponto, é válido ressaltar, pois chama a atenção, a existência de uma diferença de R\$ 14.657,54 entre os valores indicados no Dacon como sendo relativos às deduções do mês de novembro de 2007 (num total de R\$ 296.397,74) e os valores constantes das planilhas apresentadas (num total de R\$ 281.740,20). Tal constatação, por certo, já ressalta uma inconsistência nas planilhas e nos levantamentos da contribuinte.

(...)

Como, no presente caso, a contribuinte não apresentou os comprovantes de retenção nem, alternativamente, a cópia dos DARF, ou mesmo, nos termos da legislação, quaisquer outros documentos comprovando as retenções em nome das empresas prestadoras de serviço, coube à Divisão de Orientação e Análise Tributária da DERAT/SP, à vista do pedido efetuado, consultar os sistemas de controle de DIRF transmitidas para apurar a consistência dos valores requeridos.

(...)

Apesar de questionar o valor reconhecido por meio do despacho decisório, a contribuinte não apresenta os comprovantes de retenção nem as cópias de DARF, ou os demais documentos referidos pela legislação. Limita-se a apresentar o pedido e, junto com a manifestação, algumas planilhas explicativas.

Como se sabe, em um processo de restituição, ressarcimento ou compensação, é o contribuinte quem toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento do crédito, quer por pedido de restituição ou ressarcimento, quer por compensação, em todos os casos mediante a apresentação do Per/Dcomp, de tal sorte que, se a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) resistir à pretensão do interessado, incumbirá a ele – o contribuinte –, na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

Essa demonstração de direito, por certo, não decorre de determinação administrativa, mas da simples leitura das determinações contidas no art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e do inc. I do art. 373 do CPC (Lei nº 13.105, de 2015).

Na situação dos autos, embora a interessada alegue possuir o suposto crédito, é certo que ela não comprovou sua liquidez e certeza (art. 170, do CTN) mediante a apresentação de documentação hábil e idônea capaz de dar suporte aos valores pleiteados. As planilhas apresentadas (e mesmo o livro razão), desacompanhadas de provas que as respaldem, ressalte-se, não são capazes de substituir a apuração fiscal, efetuada com base nas próprias DIRF que foram transmitidas pelos órgãos e entidades que efetuaram as retenções. Nessa circunstância, conclui-se que devem ser mantidos os termos do despacho decisório.” (g.n.)

Neste ponto, insurge-se a Recorrente insistindo que os seus livros fiscais demonstrariam a integralidade dos valores descontados a título de retenção na fonte da Contribuição ao PIS e da Cofins e, ainda, discorrendo sobre a inviabilidade de juntar aos autos todos os documentos de arrecadação, em razão do enorme volume.

Ao mesmo tempo, a Recorrente se compromete a apresentar, *“a título exemplificativo”*, documentos de arrecadação como prova e justifica a sua impossibilidade de fazê-lo juntamente com a apresentação do Recurso Voluntário em razão da decretação da pandemia do COVID-19, estando todos os seus colaboradores exercendo funções remotamente. Requer, ao final, *“em razão do grande número de documentos a serem levantados e acostados aos autos, a realização de diligência fiscal para comprovação de todo o alegado”*.

Neste cenário, sob o entendimento de que a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal, esta Conselheira Relatora propôs a conversão do julgamento do Recurso Voluntário em diligência, para oportunizar à Recorrente trazer aos autos a documentação hábil e idônea capaz de dar suporte aos valores pleiteados, tais como os comprovantes de retenção, cópias dos DARF's e comprovantes de arrecadação, assim como, nos termos da legislação, quaisquer outros documentos que comprovassem a efetiva retenção.

Contudo, levada à votação em colegiado, a proposta de Resolução não foi acatada, restando esta Conselheira Relatora vencida.

Sendo assim, entendo não ser possível reconhecer o direito creditório pretendido, tendo em vista a impossibilidade de se atestar a existência, certeza e liquidez dos créditos pleiteados, uma vez não constar dos autos a documentação hábil comprobatória dos valores pleiteados pela Recorrente.

Como é cediço, em se tratando de processos de ressarcimento, restituição e compensação, o ônus de comprovar a existência e a qualidade do direito creditório recai sobre o contribuinte, conforme remansosa jurisprudência deste Egrégio Conselho:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

A insuficiência da apresentação de prova inequívoca mediante escrita fiscal idônea e documentação hábil a comprovar a existência de crédito proveniente de recolhimento indevido ou a maior, acarreta a manutenção da negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada dada a impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do crédito declarado.

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Em processos de ressarcimento, restituição e compensação, recai sobre o sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a natureza, a certeza e a liquidez do crédito pretendido. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem.”

(Processo nº 1080.725950/2011-05; Acórdão nº 3202-001.997; Relatora Conselheira Juciléia de Souza Lima; sessão de 21/08/2024)

Ademais, cumpre destacar que o acórdão recorrido deixa de reconhecer o crédito em razão de a Recorrente não ter trazido o conjunto probatório que amparasse a realidade fático-jurídica alegada. Ora, se o acórdão recorrido é expresso em deixar de reconhecer os créditos correspondentes por carência do conjunto probatório então apresentado, deveria a Recorrente, por ocasião da interposição do recurso voluntário, apresentar a documentação hábil e idônea capaz de dar suporte aos valores pleiteados, o que não se verificou na hipótese, dado que a Recorrente não traz nenhuma prova adicional do alegado direito junto com a sua peça recursal. Ainda que, como alegado pela Recorrente, à época da interposição de seu recurso, estivesse decretada a pandemia do COVID-19, poderia, em momento posterior e após a retomada normal das atividades, ter procedido à apresentação das provas pertinentes nestes autos.

Pelo exposto, na impossibilidade de atestar a existência, certeza e liquidez do direito creditório pretendido, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães