



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.991058/2012-93
Recurso Voluntário
Resolução nº 3302-002.002 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de outubro de 2021
Assunto CRÉDITOS TRIBUTARIOS
Recorrente SOARES PENIDO REALIZACOES E EMPREENDIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Vinicius Guimaraes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carlos Delson Santiago.

Relatório

Trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual discute-se a regularidade de créditos de PIS que a Recorrente alega possuir em razão de haver alegadamente realizado pagamento a maior em decorrência de erro.

Sinteticamente, a Recorrente transmitiu Per/Dcomp no qual compensou suposto crédito relativo a pagamento indevido de Pis com débito(s) tributário(s) ali confessado(s).

A autoridade fiscal competente, nos procedimentos de revisão interna, examinou o Per/Dcomp e no despacho decisório não homologou a compensação por inexistência do crédito haja vista o pagamento relativo ao DARF, ali discriminado, foi integralmente utilizado na quitação de débito(s) de Pis confessado em DCTF.

Inconformada, por intermédio de seus apresentou manifestação de inconformidade na qual transcreve os fatos, dispositivos da legislação tributária, ementa de acórdãos do Conselho de Contribuintes e alega em síntese que se tivesse sido intimada teria demonstrado de erro no preenchimento da DCTF, inclusive, retificado tal documento e, com isso, demonstrado a certeza e a liquidez do crédito utilizado, a compensação declarada deveria ser homologada;

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-002.002 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.991058/2012-93

Que o "DACON transmitido à RFB comprova a inexistência de "saldo a pagar" de PIS ou Cofins, motivo pelo qual se tivesse sido considerado no despacho decisório, a autoridade administrativa teria concluído pela existência de pagamento indevido e, com isso, reconhecido o direito creditório pleiteado;

Alega que se as informações prestadas na DIPJ, anexada aos autos, tivessem sido analisadas, a autoridade administrativa teria constatado que ela prestou, por meio do COPER, serviços apenas para a "Concessionária da Rodovia Presidente Dutra S/A", cujos respectivos tributos (PIS e da COFINS) incidentes sobre seu "faturamento" foram todos retidos e pagos pela fonte pagadora, de modo que, qualquer pagamento adicional a título de PIS e COFINS, decididamente, seria indevido;

Sustenta que retificou a DCTF para excluir o pagamento indevido pleiteado, não subsistindo mais a motivação consignada no despacho decisório eletrônico para a não homologação da compensação declarada;

Defende que a autoridade administrativa fiscal deixou de observar, também, o disposto no artigo 65 da IN RFB nº 900/2008, o qual estabelece o dever-poder de determinar a realização de diligências necessárias ao esclarecimento do direito creditório. A referência ao vocábulo "poderá" estaria a induzir uma discricionariedade da Administração Tributária em proceder ou não à intimação do contribuinte, uma vez que este dispositivo deve ser lido e cotejado com o artigo 195 do Código Tributário Nacional;

Afirma ainda que no ano-calendário 2010, participava do "COPER" e era titular de 14,651% dos resultados obtidos pelo referido consórcio, conforme a "Cláusula 3.1" da décima terceira alteração do contrato de constituição do consórcio. De acordo ainda com a "Cláusula 3.2" do contrato que regulamenta o "COPER". Cada CONSORCIADA provera os recursos necessários para o EMPREENDIMENTO na proporção de sua participação (...);

Argumenta que os faturamentos das receitas, nos termos do CONTRATO DO EMPREENDIMENTO com a CONCESSIONÁRIA, serão emitidos pelo CONSÓRCIO, que fará os recebimentos e os contabilizará para fins de apuração do resultado do CONSÓRCIO, a ser repassado às CONSORCIADAS;

Aponta que a cópia da nota fiscal e o comprovante anual de retenção de CSLL, COFINS e PIS, comprovam o valor bruto dos serviços prestados para a "Concessionária da Rodovia Presidente Dutra S/A", recebido pelo "COPER", e a retenção na fonte da CSLL (1%), da COFINS (3%) e do PIS (0,65%) pagas, conforme cópia do DARF, relativas ao mês do pagamento indevido pleiteado;

Alega ainda que a "DACON" do período de apuração, relativo ao pagamento indevido, declarou a receita de prestação de serviços equivalente à sua participação no "COPER" (14,651%) e, também, o PIS retido na fonte proporcionalmente à parcela da receita de prestação de serviços que lhe cabia, não apurando "saldo a pagar";

Salienta que por ter prestado serviços apenas para a "Concessionária da Rodovia Presidente Dutra S/A" (por meio do "COPER"), na DIPJ/2011 declarou a receita de prestação de serviços no ano-calendário 2010, proporcionalmente à sua participação no "COPER" (14,651%). - considerando que todo o seu "faturamento" no ano-calendário 2010, foi proveniente da sua participação no "COPER", cujas contribuições retidas na fonte e pagas, sobre as receitas de prestações de serviços, pela Concessionária da Rodovia Presidente Dutra S/A", fica evidente que, qualquer pagamento adicional a título de CSLL, PIS e Cofins, relativamente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2010, seria indevido;

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-002.002 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.991058/2012-93

Assevera que as informações prestadas no "DACON" e na DIPJ/2011, comprovam o pagamento indevido utilizado no Per/Dcomp não homologado, de modo que a presente manifestação de inconformidade deve ser acolhida, para reformar o r. despacho decisório;

Para comprovar suas alegações, argumenta ainda que deve ser observado o princípio da verdade material, buscando-se a essência dos fatos postos em discussão, conforme ressaltado na doutrina especializada, alinhada aos fundamentos acima, e a pacífica jurisprudência do antigo CONSELHO DE CONTRIBUINTES (...);

No pedido, requerer a nulidade do despacho decisório, e determinada à prolação de novo despacho decisório, reconhecendo o crédito pleiteado, bem como a homologação da compensação declarada. Na remota hipótese de assim não se entender seja determinada à realização de diligência, nos termos do inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Como resultado da análise do processo pela DRJ foi lavrada ementa segundo a qual a compensação de débitos tributários somente poderá ser autorizada com crédito líquido e certo do sujeito passivo quando comprovado nos autos, mediante registros contábeis e fiscais, acompanhados da documentação hábil, o pagamento indevido ou a maior e que sendo a DCTF instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, conforme reza a legislação tributária e entendimento já pacificado nas esferas administrativa e judicial, a manifestante para ter direito ao crédito compensado, antes de transmissão do Per/Dcomp, nas hipóteses em que admitidas, deveria ter retificado a DCTF, na qual utilizou o pagamento para quitar débito ali confessado.

Irresignada com a decisão prolatada pela DRJ a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário por meio do qual reitera os argumentos já trazidos e submete a questão ao CARF.

Cumpra ainda relatar que:

- I. o despacho decisório foi proferido de forma eletrônica;
- II. Na Manifestação de Inconformidade a contribuinte afirmou que o pagamento do tributo foi realizado por ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DCTF, pois não havia “saldo a pagar” no período, tendo sido este o motivo do pedido.
- III. Com a Manifestação de Inconformidade a contribuinte trouxe aos autos os documentos societários, **DACON**, DIPJ, DCTF e, especialmente no que diz respeito a este caso, a nota fiscal de serviços que demonstra a base de cálculo dos tributos, bem como o DARF por meio do qual o tributo foi recolhido e uma planilha denominada “Relatório de Tributos Federais por estabelecimento”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste colegiado razão pela qual dele conheço.

1. Preliminar de nulidade.

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-002.002 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.991058/2012-93

A Recorrente suscita nulidade do Acórdão proferido pela DRJ em razão de entender que ele não analisou a documentação trazida quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade.

O Acórdão em testilha reflete o entendimento do órgão no sentido de, sinteticamente, haveria a necessidade de que a retificação da DCTF fosse prévia ao pedido de compensação e que a Recorrente não haveria se desincumbido do ônus de provar o crédito, conceito que, conforme a decisão atacada, não se limitaria à juntada de documentos, mas também à realização de um cotejo entre eles e os fatos.

Efetivamente, como bem pontuou o Conselheiro Lazaro Antônio Souza Soares no Acórdão n. 3401-007.326 lavrado em 30/01/2020:

“Não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância quando esta atende aos requisitos formais previstos no art. 31 do Decreto nº 70.235/72, bem como sendo inexistentes as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do mesmo diploma legal. Não ocorre preterição do direito de defesa quando se verifica que foi oportunizada a ampla defesa e o contraditório; que as decisões estão devidamente fundamentadas; e que o contribuinte, pelo recurso apresentado, demonstra que teve a devida compreensão da decisão exarada.”

A decisão, devidamente motivada, pode eventualmente ser superada por outro entendimento, todavia não é nula, razão pela qual deve ser afastada a preliminar.

2. Mérito

2.1. Possibilidade de retificação de DCTF.

O mérito do presente processo diz respeito ao ônus da prova no pedido de compensação de tributos e no último momento para a retificação da DCTF.

Em relação ao **momento da retificação da DCTF**, este Colegiado possui entendimento consolidado de que **a retificação pode ocorrer após o despacho decisório**, todavia devem ser provados os fatos utilizados para embasar a alteração, com os livros contábeis e documentos que os embasaram, *verbis*

Por economia processual, adoto como razões de decidir o entendimento que prevaleceu no acórdão nº 9303-005.708, de 19/09/207, de Relatoria do Ilustre Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza. Vejamos:

“Neste, como já registramos noutros processos envolvendo matéria idêntica, esta Corte Administrativa vem entendendo que a retificação posterior ao Despacho Decisório não impediria o deferimento do pedido quando acompanhada de provas documentais comprovando o erro cometido no preenchimento da declaração original, conforme preconiza o § 1º do art. 147 do CTN: 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. Nesse contexto, ainda que não se tenha concordado com o argumento de que a falta de DCTF retificadora não seria óbice ao deferimento do pedido (coisa com a qual também concordamos), não se poderia, pura e simplesmente, dar provimento ao recurso especial, mas retornar os autos à unidade de origem, a fim de que, ultrapassada a questão, enfrentasse o mérito do litígio, mediante a análise da documentação fiscal ou contábil por meio da qual se pudesse comprovar o crédito a ser restituído. Para nós, portanto, correta a Câmara baixa, ao afirmar que a DCTF retificadora apresentada após a ciência do Despacho Decisório não

seria suficiente para a demonstração do crédito, sendo indispensável, nos termos do § 1º do art. 147 do CTN, supra, a comprovação do erro em que se fundou a retificação, o que, no caso ora em exame, não se verificou, daí porque absolutamente impertinente converter o julgamento em diligência, como pretende a Recorrente” (Acórdão n. 9303-010.062 proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 23 de janeiro de 2020)

Superada a questão da possibilidade jurídica de se retificar a DCTF, surge a necessidade de aferir se o contribuinte se desincumbiu do ônus de fazer prova das informações que retificou.

Inicialmente, este Colegiado comunga com o entendimento esposado no Acórdão atacado segundo o qual nos pedidos de reconhecimento de créditos o ônus probatório é do Contribuinte, a quem compete trazer aos autos (i) alegações e (ii) provas do alegado, o que foi descrito de forma perfeita, razão pela qual deve ser transcrita:

Este Relator concorda absolutamente com este entendimento estabelecido pela DRJ, todavia discorda do fato dela haver afirmado que a Recorrente não se desincumbiu deste ônus quando da apresentação de sua Manifestação de Inconformidade, eis que ela foi acompanhada de documentos que minimamente demonstram ao menos indícios do direito alegado.

Desta forma, entende-se perfeitamente possível retificar a DCTF após o despacho decisório, desde que comprove o pagamento a maior.

2.2. Ônus da prova e momento processual de provar o crédito no Processo Administrativo Fiscal.

O mérito da decisão proferida pela DRJ pode ser sintetizado no sentido de que cumpre à contribuinte vincular registros contábeis a documentos fiscais, estabelecendo com clareza a natureza das operações por eles instrumentadas, não lhe sendo lícito simplesmente juntar documentos ao processo, sem indicação individualizada de a quais registros se referem. A "provar" não se limita, no mais das vezes, a simplesmente juntar documentos aos autos; nos casos em que se tem inúmeros registros associados a inúmeros documentos, provar significa associar registros e documentos de forma individualizada.

Afirmou ainda que para comprovar o eventual indébito fiscal, a manifestante deveria ter juntado aos autos seus registros contábeis e fiscais, acompanhada de documentação hábil, para infirmar a motivo que levou a autoridade fiscal competente à não homologar a compensação ou comprovar inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração da contribuição para o PIS ou Cofins e reduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF, extinto por pagamento.

Tratando-se de um despacho eletrônico, o primeiro momento possível para a Recorrente demonstrar o crédito é quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, com a qual a Recorrente trouxe os motivos pelo qual entende haver recolhido o tributo a maior, bem como documentos que entende comprovar tais fatos.

Os **argumentos** são, sinteticamente, que ela prestou serviços para apenas uma tomadora, que por sua vez ao fazer o pagamento reteve o valor das contribuições. Não obstante, a Recorrente também recolheu as contribuições que haviam sido retidas. Especificamente, argumentou que no ano calendário de 2010 realizou um pagamento indevido a título de PIS em razão do fato de que no referido ano ela teria prestado serviços por meio do consórcio COPER, apenas para a “Concessionária da Rodovia Presidente Dutra S/A”, sendo que as contribuições

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-002.002 - 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.991058/2012-93

sociais incidentes sobre o faturamento da Recorrente foram retidos pela fonte pagadora, e que por esta razão o recolhimento realizado por ela foi indevido.

As **provas** são planilhas de pagamentos e retenções, merecendo destaque ainda o Contrato Social da empresa Soares Penido Serviços de Consultoria Rodoviária Ltda, DACTON, DIPJ, DCTF, Contrato de constituição do Consórcio, Nota Fiscal de serviços, comprovante anual de retenção de tributos e relatório de tributos federais.

Mesmo diante de todos estes documentos, a DRJ entendeu que a Recorrente não havia se desincumbido do seu ônus de tecer os argumentos que embasam o seu pretensão direito bem como prova-los.

A decisão atacada apontou que a demonstração deveria ter sido realizada por meio de uma conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros.

Em outras palavras, o Acórdão sob exame entendeu que a Recorrente não se desincumbiu do ônus processual de demonstrar a liquidez e certeza do crédito.

No Recurso Voluntário a Recorrente criou um tópico **“Da Comprovação do Direito Creditório Pleiteado”** no qual combateu os argumentos do Acórdão demonstrando como cada um dos documentos por ela trazido provaria a liquidez e certeza do seu crédito.

Afirma que há demonstração da constituição do Consórcio Operador da Rodovia Presidente Dutra (COPER) com o objetivo de operar a BR 116, mediante contrato com a Concessionária da Rodovia.

Alega que o contrato de constituição do consórcio prova que a Recorrente participava da referida COPER em 14,651% dos resultados, conforme cláusula 3.1 da alteração do contrato de constituição, e que este Consórcio era responsável pelo recebimento das receitas e repasse às consorciadas, na proporção da participação de cada uma delas.

Defende que a nota fiscal e o comprovante anual de retenção de PIS, COFINS e CSLL, demonstram que a COPER recebeu os valores que combinam com sua alegação.

Alega que o comprovante anual de retenção de CSLL, COFINS e PIS demonstram a retenção na fonte destes tributos.

Sustenta que os extratos bancários por ela apresentados na Manifestação de Inconformidade demonstram os valores recebidos pela COPER.

Aponta que a “Concessionária da Rodovia Presidente Dutra S.A.” efetuou o pagamento dos tributos retidos na fonte (CSLL, PIS e COFINS), conforme comprovado pela cópia da DARF.

Por todos estes argumentos e provas, entende haver se desincumbido do ônus de demonstrar o seu crédito.

Alegou ainda que como os únicos serviços por ela foram para a Concessionária e os tributos foram retidos pela fonte pagadora e recolhidos aos cofres públicos, qualquer valor por ela recolhido é indevido.

Por este motivo, alega que a guia DARF por ela recolhido foi feito por equívoco, e que diante do fato de que apenas presta serviços para o Consórcio, qualquer recolhimento por ela realizado seria indevido.

Este é o argumento da Recorrente.

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-002.002 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.991058/2012-93

O Acórdão atacado apontou expressamente a conduta que ela esperava que houvesse sido realizada pela Recorrente, qual seja juntar aos autos seus registros contábeis e fiscais, acompanhada de documentação hábil, para infirmar o motivo que levou a autoridade fiscal competente a não homologar a compensação ou comprovar a inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração da contribuição para o PIS ou Cofins e deduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF, extinto por pagamento.”

Todavia a Recorrente alegou, em seu Recurso Voluntário, que tal medida seria desnecessária, eis que a documentação apresentada é necessária para a aferição da liquidez e certeza do crédito, que não haveria saldo a pagar e que as informações solicitadas seriam diante da documentação já apresentada.

De início, verifica-se que o direito creditório apurado pela Recorrente diz respeito ao pagamento indevido de contribuição.

Segundo a Recorrente, no período em questão os valores das contribuições PIS/COFINS devidas foram honradas através de retenção na fonte, objeto de contrato de prestação de serviços firmado entre ela e a COPER que, por meio de parceria executam o trabalho à Concessionária da Rodovia Presidente Dutra S/A. Em razão do contrato de parceria, a Recorrente tem direito de receber 14,651%, do resultados obtidos pelo citado consórcio (há no processo cópia do contrato demonstrando esses fatos).

No período sob análise, a COPER recebeu montante bruto do qual houve retenção, havendo também informe de rendimentos, nota fiscal de prestação de serviços, relatório de tributos federais, comprovantes bancários e guias DARF confirmando essas informações).

A DACON retificadora que, não foi considerada pela decisão recorrida, demonstra que no período a Recorrente registrou apenas receita de vendas de bens e serviços em montante superior ao que de fato deveria constar, bem como que as contribuições foram recolhidas através de retenções na fonte, inexistindo na declaração outro pagamento de contribuições para o período. A DCTF retificadora e DIPJ demonstram que no período não houve pagamento de contribuições mediante DARF e que a receita da Recorrente condiz, em parte, com sua declaração.

Assim, ao considerar esses fatos como verídicos, o pagamento da contribuição teria sido feito erroneamente, justificando, assim, o pedido de ressarcimento.

Não obstante os documentos juntados pela Recorrente comprovarem suas alegações, a DRJ afastou o direito da Recorrente por dois motivos.

O primeiro, porque não considerou as retificações realizadas pela Recorrente:

O segundo, porque a Recorrente não trouxe cópia dos livros fiscais e contábeis para comprovar a origem, sem contudo, demonstrar o motivo do pq aqueles documentos não se prestavam a comprovar o direito da Recorrente.

Com efeito, entendo que os livros e documentos fiscais devem ser juntados aos autos para comprovar o direito do contribuinte e, sempre devem estar lastreados de documentos que dão suporte aos lançamentos. No presente caso, embora a Recorrente não tenha carreado cópia do razão e ou balancete, constatasse que a origem dos valores constantes na DACON, DCTF e DIPJ tem origem no informe de rendimentos, nota fiscal de prestação de serviços, relatório de tributos federais, comprovantes bancários, guias DARF e contratos de prestação de serviços, comprovando ao meu ver os lançamentos feito pelo contribuinte.

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-002.002 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.991058/2012-93

Contudo, referidos documentos não passaram pelo crivo da fiscalização para certificar sua veracidade e confirmar os dados lá registrados.

Deste forma, entendo que o processo deve ser convertido em diligência para:

Apurar se no período em análise as únicas receitas auferidas pela Recorrente tiveram origem no contrato de parceria firmada com o consórcio; se as contribuições apuradas foram recolhidas apenas através de retenção na fonte vinculada ao referido contrato; e se o valor objeto do PER/DCOMP foi utilizado para pagamento de outro débito que não o do pedido de que trata o processo;

Elaborar relatório conclusivo sobre o direito fatos anteriormente apontados; e

Intimar a Recorrente para, no prazo legal de 30 dias apresente sua manifestação acerca do relatório conclusivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad