



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

**Processo nº** 10882.002874/2004-17  
**Recurso nº** Embargos  
**Acórdão nº** 3402-005.344 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de junho de 2018  
**Matéria** COFINS  
**Embargante** CLD CONSTRUTORA, LACOS DETETORES E ELETRONICA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do fato gerador: 31/12/1999, 31/07/2000, 30/08/2000, 31/01/2001, 31/10/2001, 31/01/2002, 31/07/2002

**IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTO POSTERIOR AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.**

Por se tratar de causa de extinção do crédito tributário, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo em atenção a valor cobrado por meio de lançamento de ofício deve ser imputado ao processo, relativamente ao período a que faz referência, diminuindo o crédito tributário devido.

**ÔNUS DA PROVA. LIVROS COMERCIAIS. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.**

Em se tratando de processo decorrente de auto de infração, cabe à fiscalização o ônus da prova dos fatos jurígenos da pretensão fiscal e cabe à defesa o ônus da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, por acolher os Embargos de Declaração, para que: (a) seja considerado o pagamento de valor de R\$ 51.215,41 como principal, mais R\$ 10.243,08 + R\$ 39.615,11 recolhidos a título de juros e multa, para abatimento do quantum cobrado no presente processo; (b) imputar saldo positivo de COFINS (R\$ 36.171,67) que a Embargante tinha direito, para pagamento saldo devedor de período posterior a julho/2000, que não tenha sido objeto de pedido de compensação.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado) e Waldir Navarro Bezerra.

## Relatório

Cuida-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte em face de decisão que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário tão somente para cancelar parte da exigência tributária em virtude de ter-se consumado o prazo decadencial para o lançamento.

Os Embargos aventaram omissão, já que a decisão não se manifestou sobre o COFINS retido na fonte em virtude de serviços prestados pelo contribuinte a órgãos da Administração Pública.

No fito de comprovar a extinção dos débitos aqui discutidos pela compensação com os créditos de COFINS retidos na fonte, por duas vezes o julgamento foi convertido em diligência, para que a Delegacia da RFB de São Bernardo do Campo/SP confirmasse as retenções efetuadas e o processamento das compensações, analisando as DACONs, DCTFs e DIPJs apresentadas pelo Embargante referentes ao período autuado.

Assim, o presente Processo Administrativo foi objeto da Resolução n. 3402000.708 depois de sua chegada ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF"). Dessa forma, o caso já foi bem relatado pelo Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, antes de ser a mim redistribuído pelo fato de o Relator originário não mais integrar nenhum dos Colegiados desta 3ª Seção. Desta feita, peço licença para tomar emprestadas as suas palavras sobre o histórico do processo:

*(...) o julgamento foi convertido em diligência, determinada pela Resolução n.º 3402000.206 proferida em atenção aos Embargos de Declaração (fls. 670672 – numeração eletrônica) opostos pelo sujeito passivo, por suposta omissão no v. Acórdão n.º 340200.319, exarado pela 2ª Turma Ordinária, da 4ª Cam. da Terceira Sessão, da lavra da Relatora Silvia de Brito Oliveira (fls. 633637 – n.e), que, em sessão de 19/10/2009, por unanimidade de votos deu provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a exigência tributária decorrente quanto aos fatos geradores ocorridos antes de dezembro de 1999, em virtude de decadência, deixando, porém, de se manifestar quanto à razão recursal relativa às retenções na fonte da COFINS, entendendo que esta exigência estaria sendo tratada em processo administrativo diverso, cuja exigibilidade estaria suspensa.*

*Convencida por meio do petítório do contribuinte, o Colegiado, nos termos do voto da Relatora, acolheu os Embargos, manifestando-se no sentido de que "(...) Todavia, é este o processo que cuida da Cofins cuja exigibilidade não se encontrava suspensa por medida judicial e, no Acórdão ora*

*embargado, não foram apreciadas as referidas razões recursais, impondo-se, pois, a apreciação por via destes embargos de declaração.”*

*Continua a Relatora, consignando quanto às retenções, que o contribuinte trouxe nos embargos as notas fiscais de serviços prestados a órgãos da administração pública federal, sem, contudo, comprovar a retenção e recolhimento. Salientou ainda que quanto às compensações, os autos demonstram apenas a existência de processos relativos a tal, sem, porém, poder deles se extrair os respectivos resultados de julgamento. Assim, o julgamento foi convertido em diligência, consignada da seguinte maneira:*

*“Em face disso e considerando que há indícios de retenção e que os valores eventualmente retidos devem ser considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte, é necessário que se realize diligência junto à recorrente para que sejam confirmadas ou não as retenções efetuadas bem como o processamento das compensações solicitadas por meio dos processos nº 11610.002067/0054 e nº 11610.002068/0017.*

*No caso de comprovada retenção da Cofins e confirmação das alegadas compensações administrativas, solicitasse à fiscalização que elabore planilha demonstrativa dos valores lançados, por período de apuração, a partir de dezembro de 1999, e das correspondentes compensações e retenções não consideradas por ocasião do lançamento, apurando-se o saldo da exigência tributária a ser mantida no auto de infração.”*

*Em atenção à solicitação do CARF, a Autoridade Preparadora emitiu o Termo de Início de Ação Fiscal de fls. 713-714 – n.e, intimando o contribuinte a apresentar documentos e esclarecimentos que possibilitassem o cumprimento da intimação.*

*Às fls. 735-738 (n.e.) o sujeito passivo apresentou por escrito às razões requisitadas, bem como os documentos solicitados, e por fim, às fls. 927 restou consignado o Relatório de Informação Fiscal, no qual a Autoridade Preparadora dá conta das conclusões observadas no cumprimento da diligência, asseverando em resumo que:*

*1) Quanto à análise das retenções de COFINS por órgãos públicos o contribuinte, apesar de não ter apresentado os Comprovantes Anuais de Retenção na forma das IN's reguladoras da matéria, foram constatadas nas DIPJ's das fontes pagadoras retenções em montantes compatíveis com as retenções escrituradas pelo sujeito passivo;*

*2) Quanto à análise de utilização dos créditos retidos, foi verificado que o total do crédito da conta COFINS escriturado pelo contribuinte foi equivalente ao valor de R\$662.334,69, tendo o mesmo já sido totalmente utilizado da seguinte maneira:*

- a) R\$49.956,36 foi utilizado para compensação de COFINS a recolher no período de dez/2000;
- b) R\$65.149,80 foi utilizado para compensação de COFINS a recolher do período de jan/2001. Tendo o contribuinte apurado o valor de R\$76.866,07, porém, declarado o valor de R\$57.946,15 e pago o valor de R\$11.716,27. A diferença, R\$18.919,92 foi objeto de lançamento;
- c) R\$345.877,06 foram utilizados com outras destinações em dez/2002, não se encontrando escriturados como compensação com a COFINS dos períodos objeto do AI;
- d) Embora o saldo final de COFINS retido na fonte seja R\$204.351,47 em dez/2002, o saldo final desta conta é “zero”, indicando sua utilização com outras destinações em períodos posteriores;

3) Quanto aos processos de compensação foi informado que o processo 11610.002067/0054 Refere-se a pedido de restituição de pagamento de PIS do período de 10/95 a 02/96, no valor de R\$200.945,80 e que neste processo foi apresentado pedido de compensação com valores a pagar de COFINS do período de jul/2000, encontrando-se em análise ainda pela SEORT/DRF/SBC. Quanto ao processo 11610.002068/0017 trata-se de pedido de restituição de FINSOCIAL do período de jan/90 a mar/92 no valor total de R\$410.922,99, constando ainda pedido de compensação com valores a pagar de COFINS de ago/2000 no valor de R\$73.608,67. No despacho decisório foi negada a restituição do crédito pleiteado.

E, por fim, a diligência conclui que quanto aos demais créditos delineados nas alíneas “c” e “d” do item 2, foram os mesmos integralmente utilizados com outras destinações, e que, apesar de intimado, até o momento da diligência o contribuinte não se manifestou para apresentar documentos hábeis e idôneos que demonstrassem a utilização e/ou manutenção dos créditos para compensação/redução dos valores devidos de COFINS objetos da autuação.

Também afirmou que embora constem os pedidos de compensação nos processos citados no item 3 acima, estes valores foram objetos de auto de infração pelo fato de não estarem declarados em DCTF, não sendo à época (pois que a previsão legal acerca do tema seria superveniente) como confissão de dívida.

Às fls. 933 o sujeito passivo manifestou-se sobre a diligência, asseverando, em síntese:

Que para a realização da diligência a Autoridade Preparadora houve por bem em apenas analisar a documentação solicitada ao contribuinte, e não àquela constante de suas DCTF's e DIPJ's e comprovantes de arrecadação que possuía em sistemas próprios, por obrigação acessória a que devia se submeter;

Que este fato se observa, por ex., nos períodos fiscais de out/2001, jan/2002 e jul/2002, em relação aos quais as suas contas contábeis possuem equívocos quanto à evolução do saldo

*de crédito da COFINS, pelo que mereciam serem analisadas as declarações prestadas pelo contribuinte à Receita, e não apenas seus documentos internos;*

*Que, por ex., a DIPJ de 2003 do contribuinte, na parte relativa à COFINS do mês de jul/2002, verifica-se uma apuração de R\$435.928,05, sendo que deste montante, R\$237.461,97, refere-se à COFINS retida na fonte por órgão público, restando COFINS a pagar no valor de R\$198.466,08, o qual foi efetivamente recolhido.*

*Finalizou mencionando que comprovou as retenções, bem como as compensações não reconhecidas por ocasião do lançamento, motivo pelo qual requer seja cancelada a cobrança dos valores autuados, salientando ainda que houve retenções em valores maiores do que os lançados.*

*Encerrada a ação fiscal, retornaram os autos para novo julgamento.*

Em julgamento datado de 14 de outubro de 2014 (Resolução n. 3402000.708), a 2ª Turma da 4ª Câmara determinou a conversão do julgamento em nova diligência para a DRF de origem, nos seguintes termos:

*De acordo com o relatório acima, diante do acolhimento dos Embargos Declaratórios do contribuinte, através da Resolução n.º. 3402000.216 foi determinada a diligência no processo (...)*

*Ao que se extrai dos autos, a intenção da Ilustre Conselheira era tomar conhecimento dos processos 11610.002067/0054 e nº 11610.002068/0017, para que deles se pudesse obter a confirmação das compensações realizadas pelo contribuinte, e, em seguida, através de planilha elaborada pela Autoridade Fiscal (contendo as efetivas retenções comprovadas, bem como o posicionamento das compensações realizadas), se pudesse constatar se restariam corretos os valores autuados e discutidos nestes autos.*

*Todavia, conforme se infere da análise dos documentos acostados ao processo, não foram exatamente estas as providências adotadas pela Autoridade Preparadora, bem como, ainda restam ausentes documentos que se fazem imprescindíveis ao justo deslinde da causa.*

*É bem verdade que a Autoridade Fiscal intimou o contribuinte a apresentar todos os documentos solicitados na diligência, bem como, que elaborou “parecer conclusivo” acerca das retenções confirmadas que restaram comprovadas pelo contribuinte (ainda que já utilizadas ou não).*

*Porém, não ficaram a contento as informações relativas aos processos acima indicados, tendo sido apenas apresentadas pelo contribuinte cópia ilegíveis dos processos, enquanto que a Secretaria da Receita Federal do Brasil poderia de forma eficiente cumprir esta missão.*

*Ainda, mesmo que trazidas tais cópias do processo pelo sujeito passivo, as conclusões contidas pela Autoridade que cumpriu a diligência, expressas na Informação Fiscal de fls. 927/929 (numeração eletrônica), dão conta de que os referidos autos não se encontram findos, restando consignado apenas que o processo 11610.002067/0054 “encontra-se em análise no SEORT/DRF/SBC” e que o processo 11610.002068/0017 “teve despacho decisório onde foi negada a restituição do crédito pleiteado devido à decadência”, não se podendo, entretanto, sequer confirmar se esta decisão acabou por ser definitiva, nem se houve recurso (...)*

*Entendo assim, que o processo não se encontra em condições de receber um justo julgamento, pelo que devem ser acostadas a estes autos cópias integrais e legíveis, tomadas em definitivo pela Administração, com relação aos processos de nº. 11610.002067/0054 e nº 11610.002068/0017, bem como a informação de seus atuais andamentos. O mesmo procedimento deve ser adotado quanto ao Auto de Infração cuja existência foi consignada pela Diligência, pois que igualmente abrange período objeto da autuação.*

*Finalmente, em face da manifestação e documentos trazidos na manifestação ao sujeito passivo quanto ao Relatório da Diligência (Informação Fiscal), e os supostos erros que os mesmos traduziriam, é mister, ainda, que haja análise dos referidos documentos em face das justificativas do sujeito passivo, bem como, subsequentemente, que haja manifestação sobre os seguintes questionamentos:*

*a) Sejam analisadas e relacionadas ao levantamento já realizado, as informações sobre as apurações existentes nas DACON's, DCTF's e DIPJ's relativas ao período fiscalizado, cotejando com as apurações, em termos de documentos societários e fiscais, recompondo-se os valores devidos ou saldos devedores,*

*para os fins de conclusões quanto à existência de débitos ou saldo a transferir ao período subsequente;*

*b) Sejam cotejados em planilha os valores lançados no auto de infração que compõe este processo e sua forma de pagamento declarada pelo contribuinte, validando ou não os comprovantes de pagamento apresentados pelo sujeito passivo, ou documentos correspondentes, dependendo qual foi a modalidade informada, inclusive mediante prévia intimação ao mesmo para que se os apresente;*

*c) Ao final, elaborar Relatório de Diligência, com as conclusões decorrentes dos quesitos aqui formulados e sua repercussão dos valores e períodos de apuração objeto do lançamento;*

*d) Ao final, intimar o contribuinte para que se manifeste sobre as conclusões da diligência, em prazo não inferior a 30 dias, após o que, com ou sem manifestação, devem os autos retornar a este Conselho para prosseguimento do julgamento.*

As respostas pela repartição fiscal de origem foram apresentadas em fls 1233 a 1240, trazendo as seguintes conclusões:

1) Na lavratura do auto de infração foram levados em consideração todas as DCTF e pagamentos alegados pelo sujeito passivo, exceto quanto as DCTF retificadoras e pagamento efetuado após a ciência do auto de infração, que por serem extemporâneos não afastam a legitimidade do lançamento de ofício;

2) Na análise dos valores retidos na fonte e sua utilização na redução do valor devido da COFINS, utilizamos a escrituração contábil do sujeito passivo, por ser o meio legal para se demonstrar os registros das operações da pessoa jurídica;

3) Reconstituímos o saldo acumulado das retenções na fonte de COFINS, adicionando o valor de R\$ 65.149,80 (período de apuração de janeiro/2001) que não foi levado em consideração pela fiscalização e a que faz jus o sujeito passivo. Comparamos com os valores lançados no Auto de Infração (AI) constante do presente processo, alocando a utilização dos saldos aos lançamentos dos períodos mais antigos por ser mais benéfico ao contribuinte e concluímos:

- a) Dezembro/1999 (R\$ 28.978,13) – Saldo suficiente a ser aproveitado no AI;
- b) Julho/2000 (R\$ 75.874,67) – Saldo de R\$ 36.171,67 a ser aproveitado no AI, remanescendo R\$ 39.703,00;
- c) Agosto/2000 (R\$ 73.608,66) – Sem saldo a ser aproveitado no AI;
- d) Janeiro/2001 (R\$ 18.919,92) – Sem saldo a ser aproveitado no AI;
- e) Outubro/2001, janeiro/2002 e jul/2002 (R\$ 7.069,24, R\$ 11.703,70 e R\$ 92.152,60, respectivamente) – Apesar de possuir saldos de retenções, estes não podem ser aproveitados no AI, tendo em vista sua utilização posterior em dez/2002 e devido à redução do saldo nos períodos subsequentes até 01/01/2009, os quais não se encontram escriturados na conta de COFINS a Recolher (conta 2.1.4.01.05 / 2.1.4.01.05) e não foi possível identificar sua destinação nos lançamentos. Ressalte-se que o sujeito passivo devidamente intimado não apresentou até o presente momento nenhum elemento que demonstre a utilização e/ou manutenção dos créditos para compensação / redução do valor devido da COFINS para estes períodos de apuração objeto do Auto de Infração ou outras justificativas.

Por sua vez, a Embargante foi intimada do resultado da diligência, apresentando manifestação de fls 1243 a 1251, pela qual coloca, em apertada síntese, que:

i) houve uma incorreta alocação dos créditos apurados até janeiro/2001, uma vez que não há saldo devedor para o período de dezembro de 1999 a janeiro de 2001;

ii) também foi incorreta a alocação para o período de julho de 2000, pois o débito desse período foi objeto de compensação, controlada no Processo Administrativo n. 11610.002067/00-54, ainda em andamento, o que traz implicações para o presente caso;

iii) sobre os débitos de janeiro de 2001, ele estaria plenamente quitado por pagamento em dinheiro e compensação, sendo que o valor de R\$ 18.919,92 somente está sendo cobrado pela Fiscalização por um erro em DCTF em que incorreu a Contribuinte;

iv) finalmente, com relação aos períodos de outubro de 2001 e janeiro e julho de 2002, discorda da posição da fiscalização de não considerar os créditos por não terem sido identificados na contabilidade da Embargante quais foram os créditos utilizados para compensar os débitos de COFINS apurados nesse período, tendo em vista que os créditos lançados a título de retenção de órgãos públicos estão informados nas DIPJs e DCTFs, contrapondo-se aos montantes de COFINS a pagar, tendo esse conteúdo sido validado pela Delegacia de São Bernardo do Campo/SP e corroborado pelas Declarações apresentadas pelas fontes pagadoras.

Por tratar-se de embargos de declaração e tendo em vista o conteúdo do artigo 10 do Novo Código de Processo Civil (Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015), bem como o artigo 1.023, §2º do mesmo *Codex*, propus por meio de despacho a abertura de vista dos autos à Procuradoria da Fazenda Nacional, para que se manifeste acerca das questões apresentadas pela Embargante.

Assim, Procuradora, ciente dos embargos de declaração opostos pela recorrente, apresentou petição requerendo o seu julgamento, nos termos da informação fiscal acostada às fls. 1233/1240, em razão da Resolução nº 3402-000.708.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

Os requisitos de admissibilidade dos embargos de declaração já foram anteriormente analisados e acatados por este Conselho, de modo que passo à apreciação do caso.

Inicialmente, é pertinente colacionar o conteúdo da Informação fiscal de fls 927 e seguintes, produzida em razão da primeira diligência requerida por este Conselho, no intuito de apreciar o mérito dos Embargos ora em julgamento, *in verbis*:

1) Na lavratura do auto de infração foram levados em consideração todas as DCTF e pagamentos alegados pelo sujeito passivo, exceto quanto as DCTF retificadoras e pagamento efetuado após a ciência do auto de infração, que por serem extemporâneos não afastam a legitimidade do lançamento de ofício;

2) Na análise dos valores retidos na fonte e sua utilização na redução do valor devido da COFINS, utilizamos a escrituração contábil do sujeito passivo, por ser o meio legal para se demonstrar os registros das operações da pessoa jurídica;

3) Reconstituímos o saldo acumulado das retenções na fonte de COFINS, adicionando o valor de R\$ 65.149,80 (período de apuração de janeiro/2001) que não foi levado em consideração pela fiscalização e a que faz jus o sujeito passivo. Comparamos com os valores lançados no Auto de Infração (AI) constante do presente processo, alocando a utilização dos saldos aos lançamentos dos períodos mais antigos por ser mais benéfico ao contribuinte e concluímos:

a) Dezembro/1999 (R\$ 28.978,13) – Saldo suficiente a ser aproveitado no AI;

b) Julho/2000 (R\$ 75.874,67) – Saldo de R\$ 36.171,67 a ser aproveitado no AI, remanescendo R\$ 39.703,00;

c) Agosto/2000 (R\$ 73.608,66) – Sem saldo a ser aproveitado no AI;

d) Janeiro/2001 (R\$ 18.919,92) – Sem saldo a ser aproveitado no AI;

e) Outubro/2001, janeiro/2002 e jul/2002 (R\$ 7.069,24, R\$ 11.703,70 e R\$ 92.152,60, respectivamente) – Apesar de possuir saldos de retenções, estes não podem ser aproveitados no AI, tendo em vista sua utilização posterior em dez/2002 e devido à redução do saldo nos períodos subsequentes até 01/01/2009, os quais não se encontram escriturados na conta de COFINS a Recolher (conta 2.1.4.01.05 / 2.1.4.01.05) e não foi possível identificar sua destinação nos lançamentos. Ressalte-se que o sujeito passivo devidamente intimado não apresentou até o presente momento nenhum elemento que demonstre a utilização e/ou manutenção dos créditos para compensação / redução do valor devido da COFINS para estes períodos de apuração objeto do Auto de Infração ou outras justificativas.



Disto já é possível constatar que a questão levantada pela Embargante sobre ter havido retenção da COFINS pelos órgãos públicos foi reconhecida pela fiscalização (item 1 citado acima) desde a primeira diligência ocorrida nesse processo, restando a controvérsia unicamente sobre os valores retidos já terem sido utilizados para abater dos montantes devidos a título da contribuição social no período fiscalizado ou não. Tal situação não foi alterada com a nova informação fiscal trazida em fls 1233 a 1240.

Assim, entendo que a petição de fls 965 e 966 apresentada pela Embargante, trazendo cópias de processo judicial n. 0007953-64.2012.403.6114 para comprovar a ocorrência das retenções foi desnecessária, haja vista que a DRF já reconheceu que haviam de fato ocorrido as retenções pelos órgãos públicos (item 1 do extrato colacionado acima). Por esse motivo não prospera a indignação da Embargante em sua última manifestação (fls 1243 a 1251) sobre a pertinência dos documentos relativos à referida ação judicial para o deslinde da presente controvérsia. Repito: esse ponto já estava pacificado em seu favor.

Com relação ao valor global de R\$ 662.334,69, alcançado pela DRF como soma retida na fonte por órgãos públicos, a Embargante não traz nenhuma impugnação específica.

Entretanto, a Embargante apresenta suas considerações descritas nos quatro itens delineados ao final do relatório que antecede a este voto, que eventualmente podem fazer diferença nesse valor global, sendo necessária sua análise uma a uma. Vejamos.

**i) Houve uma incorreta alocação dos créditos apurados até janeiro/2001, uma vez que não há saldo devedor para o período de dezembro de 1999 a janeiro de 2001**

Sem razão a Recorrente nesse primeiro ponto.

Conforme consta Informação Fiscal, em fls 1235, com relação ao período de **dezembro de 1999 a janeiro de 2001**, a Contribuinte informou em suas DIPJ e DCTF o valor de R\$ 112.106,16 (= R\$65.149,80 + R\$46.956,36) como retenções de COFINS na fonte que poderiam ser utilizadas para a redução da COFINS devida. Esse mesmo valor aparece em sua contabilização na conta (ativo) de COFINS retido na fonte (Conta 1.1.2.09.03/1.1.2.09.05), sendo que o mesmo montante foi lançado como redução e compensação da COFINS devida (passivo) em contrapartida à conta COFINS a recolher (Conta 2.1.4.01.05 / 2.1.4.01.05).

Disto concluiu a fiscalização que os valores declarados em DCTF e DIPJ batem com a escrituração contábil da empresa (vide livro Razão em fls 807).

Percebe-se que a fiscalização não afirmou, em nenhum momento, que não existiam outros valores compondo o saldo devedor de COFINS nesse período, ao contrário do que alega a Embargante e consta na tabela de fls 1240 (para dezembro/1999 o saldo devedor de R\$ 28.978,33 e para julho/2000 o saldo devedor de R\$ 75.874,67), que inclusive retrata afirmação sobre a existência do débito de R\$ 28.978,13 (dezembro/1999) e R\$ 75.874,67 (julho/2000) sobre a COFINS lançada sem a suspensão de exigibilidade desde o início desse processo, como é possível perceber pela tabela apresentada pela Fiscalização em fls 82 (volume I), no Demonstrativo de Apuração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (fls 87).

Em outras palavras, o que afirmou a Fiscalização foi, unicamente, que a Embargante utilizou contabilmente todo seu estoque de crédito de COFINS.

Assim, correto o procedimento adotado pela DRF, que assumindo que o valor de R\$65.149,80 havia indevidamente sido desconsiderado pela Fiscalização, soluciona o erro adicionando esse saldo de retenções de COFINS para períodos mais antigos do lançamento tributário, quais sejam: dezembro de 1999 (no valor de R\$ 28.978,13) e em julho de 2000 (no montante de R\$ 75.874,67), todavia, com relação a esse último mês, é necessário observar as questões trazidas no tópico abaixo.

**ii) também foi incorreta a alocação para o período de julho de 2000, pois o débito desse período foi objeto de compensação, controlada no Processo Administrativo n. 11610.002067/00-54, ainda em andamento, o que traz implicações para o presente caso;**

Sobre a alegação da Embargante de que o período de julho de 2000 estaria englobado em processo administrativo decorrente de pedido de compensação (PA 11610.002067/00-54, com pedido de compensação feito em 2000, ainda não finalizado),<sup>1</sup> temos o seguinte: **a)** de fato, a fiscalização aponta que o mês julho/2000 constou de tal pedido de compensação, só que no montante R\$ 24.659,26 como saldo devedor de COFINS, muito embora a própria contabilidade da Embargante registrasse o valor a pagar de R\$ 75.874,66; **b)** diante disso, foi feito o lançamento de ofício desse montante global, porque nada constava em DCTF; **c)** notificado do auto de infração, a Embargante retificou sua DCTF fazendo constar da diferença R\$ 51.215,41 (R\$ 75.874,66 - R\$ 24.659,26) como COFINS a pagar e efetuou o respectivo recolhimento, acrescido de juros e multa (R\$ 51.215,41 + R\$ 10.243,08 + R\$ 39.615,11).

Diante desse quadro, a Fiscalização, em sua última diligência, tomou duas atitudes: não considerou o pagamento de R\$ 51.215,41 (efetuado em 24/02/2005) e imputou saldo positivo de COFINS (R\$ 36.171,67, que nada mais são do que os R\$ 65.149,80 citados no tópico anterior, menos os R\$28.978,13 que já haviam sido alocados para dezembro/1999) que a Embargante tinha direito, para pagamento parcial do saldo devedor de R\$ 75.874,66 (julho/2000).

Com relação ao direito de a Fiscalização efetuar o lançamento dos R\$ 24.659,26, objeto do pedido de compensação, trata-se de matéria pacificada e de observância obrigatória por este Colegiado em desfavor da Embargante, conforme se depreende do texto das Súmulas CARF n. 33 e 52:

*Súmula CARF n° 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.*

*Súmula CARF n° 52: Os tributos objeto de compensação indevida formalizada em Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação apresentada até 31/10/2003, quando não exigíveis a partir de DCTF, ensejam o lançamento de ofício.*

Entretanto, é verdade que a compensação do referido débito, no PA 11610.002067/00-54, ainda se encontra em discussão, razão pela qual não faz sentido alocar o

<sup>1</sup> Conforme pesquisa no COMPROT realizada em 15/05/2017.

saldo credor de COFINS da Embargante para esse mês. Afinal, caso seja reconhecida como válida a compensação ali pleiteada, o mesmo débito terá sido cobrado em duplicidade, neste auto de infração e também no processo de compensação. É necessário, portanto, que seja deslocada a utilização do crédito da Embargante para débitos dos meses subsequentes, que não tenham sido objeto de compensação.

E no que tange ao não reconhecimento do pagamento efetuado após o lançamento, também é necessário acolher a indignação da Embargante.

Ora, embora seja claro as DCTFs retificadoras não podem influenciar o lançamento tributário ocorrido anteriormente à retificação, é notório que havendo pagamento do contribuinte de débito constante do auto de infração, ele deve ser reconhecido, pois trata-se de causa de extinção de crédito tributário, nos moldes do artigo 156, inciso I do Código Tributário Nacional.

Assim que vem decidindo esse Conselho em casos análogos, visando evitar cobranças em duplicidade, dos quais destaco o seguinte:

*Ementa*

*VALORES APURADOS DE OFÍCIO. VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. DIFERENÇAS ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS E OS DECLARADOS. PERDA DA ESPONTANEIDADE. RETIFICAÇÃO POSTERIOR DAS DCTF. A transmissão de declarações retificadoras após o início do procedimento fiscal, não opera nenhuma alteração em relação à magnitude dos valores apurados de ofício pela fiscalização.*

(...)

*Voto Relator Antonio Carlos Atulim*

(...)

*Em relação aos débitos remanescentes, alegou nas manifestações de fls. 469/527 e fls. 1335/1399 que retificou as DCTF utilizadas pela fiscalização e que tais retificações foram aceitas pela autoridade administrativa. Assim, os débitos remanescentes no auto de infração estão extintos, parte por pagamento e parte por compensação, conforme retificadoras apresentadas. Tendo em vista que essas retificadoras foram apresentadas após o contribuinte ter sido cientificado do auto de infração, o processo foi baixado em diligência à repartição de origem para que a autoridade se manifestasse sobre a aceitação de retificação de DCTFs após os respectivos valores terem sido lançados de ofício. No despacho de fls. 1569/1573, a autoridade administrativa da DRF - Taubaté esclareceu, em síntese, que as **retificações das declarações ocorreram posteriormente à lavratura do auto de infração** e que a transmissão das retificadoras independe de autorização ou despacho decisório de deferimento ou de aceitação. Entretanto, à luz do art. 7º do Decreto nº 70.235/72 as retificações foram feitas quando o contribuinte já havia perdido a espontaneidade. **Portanto, ao contrário do alegado pela defesa, não houve aceitação por***

*parte da autoridade administrativa dos valores retificados após a ciência do contribuinte do auto de infração. O que houve foi aceitação das vinculações, que é coisa completamente diversa de reconhecer a correção da magnitude dos valores. Sendo assim, para fins de exigência do crédito tributário, devem prevalecer os valores lançados de ofício e não os retificados pelo contribuinte, pois a teor do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, o início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores. Em outras palavras: o contribuinte não pode unilateralmente retificar as declarações para alterar valores que foram apurados de ofício pela fiscalização, ainda que o sistema da Receita Federal não tenha bloqueado a transmissão das retificadoras. No despacho de fls. 1569/1573 a autoridade administrativa esclarece que embora sem a espontaneidade, as vinculações de créditos efetuadas pelo contribuinte nas retificadoras foram aceitas pela Administração, conforme tabelas 1 e 2 contidas no corpo daquele despacho. Sendo assim, as vinculações efetuadas pelo contribuinte após a ciência do auto de infração, já aceitas pela autoridade administrativa, deverão ser consideradas no abatimento dos débitos lançados de ofício, a fim de que se evite a exigência em duplicidade (Processo 10860.004484/2002-60, Data da Sessão 21/08/2014, Relator(a) ANTONIO CARLOS ATULIM, Acórdão 3403-003.191). (grifei)*

Nesse sentido, entendo que deve ser abatido do montante devido pelo contribuinte o pagamento efetuado vinculadamente ao presente lançamento de ofício (período de julho de 2000) no valor de R\$ 51.215,41 como principal, mais R\$ 10.243,08 + R\$ 39.615,11 recolhidos a título de juros e multa.

**iii) Sobre os débitos de janeiro de 2001, ele estaria plenamente quitado por pagamento em dinheiro e compensação, sendo que o valor de R\$ 18.919,92 somente está sendo cobrado pela Fiscalização por um erro em DCTF em que incorreu a Contribuinte;**

Em sua indignação nesse ponto, a Embargante alega ter havido erro de fato no preenchimento da DCTF, mas não faz prova nesse sentido. Assim, impossível acolher sua pretensão, haja vista os ditames a respeito do ônus da prova nesse tipo de caso, esmiuçados no tópico abaixo.

**iv) finalmente, com relação aos períodos de outubro de 2001 e janeiro e julho de 2002, discorda da posição da fiscalização de não considerar os créditos por não terem sido identificados na contabilidade da Embargante quais foram os créditos utilizados para compensar os débito de COFINS apurados nesse período, tendo em vista que os créditos lançados a título de retenção de órgãos públicos estão informados nas DIPJs e DCTFs, contrapondo-se aos montantes de COFINS a pagar, tendo esse conteúdo sido validado pela Delegacia de São Bernardo do Campos/SP e corroborado pelas Declarações apresentadas pelas fontes pagadoras.**

Nesse ponto, tampouco é possível atender ao anseio da Embargante. Explico.

A Fiscalização, nas informações de fls 1233 a 1240 foi hialina sobre os seguintes pontos, que inclusive foram os que causaram as principais dúvidas do relator que me antecedeu nesse processo: a) todos os pagamentos efetuados e débitos declarados em DCTF pela Embargante foram considerados, não sendo objeto de lançamento; b) todas as declarações

prestadas pela Embargante foram consideradas, menos as retificadoras porque foram posteriores ao lançamento tributário; c) foram confrontadas todas essas informações com as cobranças do presente auto de infração; d) por haver divergência entre a escrituração e as declarações da Embargante, a primeira foi utilizada em detrimento das segundas; e) especificamente com relação “aos períodos de outubro/2001, janeiro/2002 e julho/2002, apesar de possuir retenções na fonte, estas foram utilizadas em momento posterior, não sendo demonstrada a sua utilização para a redução devida dos períodos do Auto de Infração ou outras justificativas.” (fls 1237)

Em outras palavras, a contabilidade da Embargante demonstra que os créditos lançados a título de retenção de órgãos públicos foram devidamente utilizados para abater dos montantes devido a título de COFINS (utilização posterior em dezembro/2002 e redução do saldo nos períodos subsequentes até janeiro/2009), porém essas compensações não alcançam os períodos objeto deste auto de infração (dezembro/1999, julho/2000, agosto/2000, janeiro/2001, outubro/2001, janeiro/2002 e julho/2002).

Pois bem. É preciso lembrar a força probatória que possuem os livros e a escrituração contábil das empresas, conforme dispõem os artigos 417 e 418 do Código do Processo Civil (CPC),<sup>2</sup> bem como o artigo 923 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99),<sup>3</sup> elemento que propiciou ao Conselheiro Antonio Carlos Atulim, no Acórdão 3402-002.862, identificar o relacionamento de tal força probatória dos livros com a distribuição do ônus da prova no processo administrativo fiscal, *in verbis*

*“Não é demais lembrar que a escrituração contábil goza da presunção de veracidade e legitimidade, a teor do que dispõe o art. 9º, §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 1.598/77.*

***A presunção de veracidade e legitimidade dos registros contábeis opera em dois sentidos. Por um lado, cabe ao fisco o ônus de provar que os lançamentos efetuados não correspondem à realidade, caso pretenda decretar a imprestabilidade da escrituração para fins fiscais. E, de outro lado, cabe ao contribuinte, em caso de inexatidões ou erros eventualmente cometidos, produzir a prova do fato.***

*Versando este processo sobre autos de infração, o ônus da prova das diferenças apuradas era do fisco. E o fisco se desincumbiu desse ônus, pois não contestou a veracidade e a legitimidade dos registros contábeis e declarações prestadas pelo contribuinte, baseando seu trabalho nos documentos produzidos pelo próprio fiscalizado.*

*Sendo assim, cabe ao contribuinte o ônus da prova de comprovar que as diferenças não existem ou que estão incorretas, a teor do previsto no art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72.” (grifei)*

<sup>2</sup> Art. 417. Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Art. 418. Os livros empresariais que preencham os requisitos exigidos por lei provam a favor de seu autor no litígio entre empresários.

<sup>3</sup> Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

No caso em tela, a Embargante foi intimada a se manifestar sobre a questão da falta de comprovação de que os saldos positivos de COFINS derivados das retenções teriam sido utilizados para o pagamento das quantias cobradas por meio do presente processo, haja vista que a sua contabilidade não demonstra tal relação. Entretanto, nada foi trazido aos autos nesse sentido pela Embargante, que se limitou a reafirmar que pelas suas declarações demonstrariam as compensações dos períodos do lançamento. Destarte, não se desincumbiu do ônus da prova (cf artigo 373 do Código de Processo Civil) de demonstrar que os fatos efetivamente ocorreram no mundo real, desconstituindo a presunção relativa da contabilidade.

### CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por acolher os presentes embargos de declaração, para que: *i)* seja considerado o pagamento de valor de R\$ 51.215,41 como principal, mais R\$ 10.243,08 + R\$ 39.615,11 recolhidos a título de juros e multa, para abatimento do *quantum* cobrado no presente processo; *ii)* imputar saldo positivo de COFINS (R\$ 36.171,67, que nada mais são do que os R\$ 65.149,80 citados no tópico "*i*" desse voto, menos os R\$28.978,13 que já haviam sido alocados para dezembro/1999) que a Embargante tinha direito, para pagamento saldo devedor de período posterior a julho/2000, que não tenha sido objeto de pedido de compensação.

Thais De Laurentiis Galkowicz