



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.006367/2009-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-000.981 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de dezembro de 2019
Recorrente ECORE TREINAMENTO E CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRELIMINAR REJEITADA. AUSÊNCIA DE CRÉDITO.

Não é viável a análise do direito creditório do contribuinte quando não demonstrado pelo contribuinte dispor de crédito. Tampouco possível reconhecer nulidade de ato administrativo que não homologa a PER/DCOMP por inexistir o crédito pleiteado pelo contribuinte.

NECESSIDADE DE TRANSMISSÃO DE NOVO PER/DCOMP QUANDO RETIFICADO O REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

A Retificação do PER/DCOMP que inclui e/ou exclui novos créditos e/ou débitos prescinde de nova transmissão de pedido de ressarcimento/compensação. Inteligência do art. 109 da IN RFB nº 1.717/2017.

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, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões a conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento as Conselheiras: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Sabrina Coutinho Barbosa. Ausente o Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Trata-se o presente de recurso administrativo voluntário contra o acórdão proferido pela DRJ/FNS que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte, aqui Recorrente.

Resumidamente, a Recorrente pleiteou ressarcimento de crédito de PIS/Pasep apurado no regime não cumulativo no mercado interno para pagamento de débitos tributários para o 2º trimestre de 2008, através do PER/DCOMP n.º 03755.40929.310708.1.1.08-2425.

Ato seguinte, mediante Despacho Decisório pela Administração Fiscal não foi reconhecido o direito creditório e, conseqüentemente, não houve homologação da compensação declarada pela Recorrente, com fulcro no art. 16 da Lei n.º 11.116/2005, porque a Recorrente teria tributado de forma equivocada as receitas auferidas no regime de apuração não cumulativa.

Irresignada, a Recorrente impugnou o indeferimento alegando que, de fato, estava tributando em regime de apuração equivocado e, assim que ciente do equívoco, providenciou o reenquadramento de sua contabilidade no regime correto, retroativamente e, por isso não possuindo o direito creditório requerido, pede o reconhecimento do pagamento indevido dos tributos por regime de tributação menos favorável para os anos de 2007, 2008 e 2009.

Ainda, afirmou ter retificado as informações prestadas nos documentos fiscais tendo, oportunamente, juntado a defesa: procuração, contrato social, despacho decisório, planilha de apuração do IRPJ/CSLL e do PIS/Cofins para os anos de 2007, 2008 e 2009.

Analisados os autos, à 4ª Turma da DRJ/FNS julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, porque cabia a ela requerer restituição/ressarcimento de pagamento indevido ou a maior específico de IRPJ e CSLL que, posteriormente, seria apreciado pelo órgão competente. Transcrevo a ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2009
RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. REQUISITO DE VALIDADE O
ressarcimento e a compensação de créditos tributários depende da comprovação da
liquidez e certeza dos créditos contra a Fazenda Nacional.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ESPÉCIE DE PEDIDO DE
RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. LIMITES DA APRECIÇÃO
EM SEDE ADMINISTRATIVA No âmbito dos pedidos de ressarcimento e declarações
de compensação, a apreciação administrativa da regularidade do procedimento do
contribuinte se limita à aferição da existência de crédito contra a Fazenda Nacional
estritamente informado no PER/Dcomp.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente foi intimada do acórdão citado em 17/11/2014, tendo protocolado o seu recurso administrativo voluntário em 16/12/2014, suscitando a reforma do acórdão recorrido, porquanto violado os princípios de incidência cogente no processo administrativo fiscal e dado o equívoco na apreciação do contexto fático-processual.

Ainda, repisa os argumentos apresentados em defesa anterior, especialmente quanto a retificação dos documentos contábeis.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3002-000.981 - 3ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 11080.006367/2009-57

Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

O recurso administrativo voluntário interposto pela Recorrente preenche todos os requisitos formais de admissibilidade, portanto dele conheço.

Sem muitas delongas, a pretensão recursal gira em torno da análise do direito creditório pela Recorrente decorrente de pagamento indevido/a maior de PIS/Pasep apurado no regime não cumulativo no mercado interno.

De já, cumpre destacar que é incontroverso o equívoco pela Recorrente quanto ao regime de tributação adotado de não cumulativo quando na verdade o correto era o regime cumulativo.

Tanto é verdade que a Recorrente tão logo cientificada do “erro” cometido, quando da não homologação do Per/DCOMP cuidou de retificar os documentos contábeis/fiscais, segundo ela.

Ora, pois.

Analisando as informações prestadas pela Recorrente e documentos juntados aos presentes autos, melhor sorte não assiste a Recorrente.

Veja a própria Recorrente admite a transmissão de pedido de ressarcimento/compensação de PIS/Pasep, quando na verdade gozava de crédito de IRPJ/CSLL.

Significa que a Recorrente sequer possui crédito de Pis/Pasep passível de ressarcimento/compensação, objeto do PER/DCOMP n.º 01629.33386.310708.1.1.09-3934, aqui analisado.

É cediço que a DCTF constitui confissão de dívida, porque é nela que o contribuinte confessa os seus débitos e lança o crédito tributário passível de ressarcimento/compensação oriundo de pagamento indevido ou a maior, segundo legislação vigente.

Por outro lado, também é verdade que é possível o ressarcimento/compensação de crédito declarado na PER/DCOMP até mesmo, sem a retificação da DCTF, com base no art. 165 do CTN, ao não condicionar o direito à compensação e restituição pelo contribuinte ao cumprimento de certos requisitos formais:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

Isso porque a mera retificação de DCTF para reduzir o valor do débito para validade precisa estar acompanhada de documentação idônea a motivar a correção, segundo o 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.

E a obrigatoriedade pelo contribuinte de provar os fatos alegados, possui previsão expressa no Código de Processo Civil, ao prever:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Na esteira, dispõe o ar. 28 do Decreto n.º 7.574/2011, *in verbis*:

Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei n.º 9.784, de 1999, art. 36).

Observe que é ônus do contribuinte provar o direito pleiteado, *in casu*, é dever da Recorrente provar o seu direito creditório após as retificações necessárias nos documentos fiscais e contábeis desde a impugnação/manifestação de inconformidade – o que reafirmo não restou provado até o presente momento.

No caso dos autos, a corroborar os fatos deduzidos em sua defesa a Recorrente sequer trouxe ainda na manifestação de inconformidade ao Despacho Decisório elementos probatórios, ao contrário confessa o equívoco na apuração realizada que deu azo a não homologação ao ressarcimento do crédito e compensação declarada e informa que os documentos fiscais e contábeis seriam retificados sem que trouxesse ao presente procedimento administrativo o documentário retificado, até a presente data.

Diante desse cenário como poderia a Administração Fiscal examinar e cotejar as informações lançadas pela Recorrente no PER/DCOMP retificado sem a apresentação pela Recorrente dos documentos contábeis e fiscais corrigido, elementos essenciais para aferição da assertiva da Recorrente?

Por outro lado, mesmo que apresentados nesta fase, o direito da Recorrente para inserir novas provas encontra-se precluso, porque a oportunidade de produção de provas pela Recorrente foi em momento pretérito segundo previsão expressa nos artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972, a saber:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui;(Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames

desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Corroborando, cabe citar o recente precedente do CSRF, sobre o tema:

Acórdão nº 9303-008.093

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2007 a 30/06/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE NOVOS ARGUMENTOS E PROVAS EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO.

A manifestação de inconformidade e os recursos dirigidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais seguem o rito processual estabelecido no Decreto nº 70.235/72, além de suspenderem a exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõem os §§ 4º e 5º da Instrução Normativa da RFB nº 1.300/ 2012.

Os argumentos de defesa e as provas devem ser apresentados na manifestação de inconformidade interposta em face do despacho decisório de não homologação do pedido de compensação, precluindo o direito do Sujeito Passivo fazê-lo posteriormente, salvo se demonstrada alguma das exceções previstas no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72.

Isto posto, afastado qualquer argumento da Recorrente em torno da nulidade do despacho decisório, bem como da Verdade Material e do Formalismo Moderado.

Portanto, acertada a decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/FNS que faço consignar no meu voto:

A questão sobre a qual tem legitimidade este juízo administrativo para se manifestar é, tão-somente, aquela que se relaciona com a regularidade ou não dos pedidos de ressarcimento e das compensações declaradas pela contribuinte, nos termos em que elas foram estritamente formalizadas. Em sede de julgamento, importa ao juízo administrativo aferir apenas a existência do direito creditório pleiteado. Em outras palavras, nos processos de repetição a questão posta aos julgadores administrativos (e, do mesmo modo, às autoridades fiscais que analisam originariamente o direito creditório pleiteado – as Delegacias da Receita Federal), é a referente à existência ou não do crédito contra a Fazenda Nacional alegado pelo sujeito passivo, tendo-se em conta, de forma estrita, a informação posta pelo mesmo sujeito passivo como identificadora da origem do crédito pleiteado.

Neste caso, se a contribuinte quiser solicitar restituição de recolhimentos efetuados a maior, em razão da apuração equivocada pelo regime não cumulativo do PIS e da Cofins, deve, após a correção da contabilidade e retificação dos demonstrativos e declarações, apresentar Pedido de Restituição específico de IRPJ e CSLL (se não atingido pela decadência do direito de pedir).

Diz-se isto, em razão de que não se pode, em sede recursal, apreciar originariamente questão não submetida à apreciação de quem tem competência, em instância inicial, para deferir ou não o crédito pretendido.

E não há como sanear processualmente tal incidente, pois na medida em que o despacho decisório da DRF-Porto Alegre-RS foi prolatado com estrita consonância com o conteúdo dos PER/Dcomp apresentados, inovar nos limites do litígio em sede recursal seria indevido.

No que se refere a alegação da contribuinte de que as receitas financeiras não estariam sujeitas à tributação do PIS/Pasep e da Cofins no regime cumulativo, esclarece-se que não há qualquer discordância. Isto porque, além do entendimento pacificado no âmbito

do Poder Judiciário, foi editada a Lei nº 11.941/2009, revogando expressamente o §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

No entanto, a verificação da existência, ou não, de direito creditório, no regime cumulativo, em razão de tributação de receitas financeiras da contribuinte, não poderá ser aqui analisada pelos mesmos motivos expostos nos parágrafos anteriores. Como dito, tal questão pode ser submetida à apreciação, quando da análise do direito creditório pleiteado em decorrência de recolhimento a maior no regime cumulativo.

Quanto ao argumento e pedido da Recorrente em torno da possibilidade de se requerer a restituição dos créditos de IRPJ e CSLL em procedimento administrativo apartado a afastar a incidência de decadência, também sem sorte a Recorrente.

Como já deduzido longamente na presente peça assim que constatado o erro, mesmo que após a não homologação do pedido de restituição/compensação cabia a Recorrente, imediatamente, corrigir os vícios, especialmente o PER/DCOMP e apresentar a Administração Fiscal os documentos contábil e fiscal retificados para nova análise do direito creditório, já que trata-se de novo crédito/débito.

A assertiva está embasada na IN RFB nº 1.717/2017 que trata das normas de restituição, compensação, ressarcimento e reembolso no âmbito da Receita Federal do Brasil, ao prescrever em seu art. 109, *in verbis*:

Art. 109. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da declaração de compensação à RFB.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova declaração de compensação.

Não procedendo a Recorrente de forma regular, não pode ser objeto de estudo no presente procedimento administrativo eventual direito creditório de IRPJ e CSLL quando o pleito da Recorrente foi de PIS/Pasep no regime não cumulativo, devendo ser realizado mediante novo pedido de restituição/ressarcimento com nova transmissão de PER/DCOMP.

Ao todo exposto, conheço o recurso administrativo voluntário da Recorrente, quanto a preliminar de nulidade do Despacho Decisório suscita, rejeito-a, e no mérito, nego provimento pelas razões expostas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa.