



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF

Processo nº	13811.003375/2002-07
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	3003-000.289 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de	24 de maio de 2019
Recorrente	CABODINAMICA TV CABO SAO PAULO S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. IN SRF Nº 21/1997. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. NECESSIDADE.

Na vigência da IN SRF nº 21/1997, a compensação de indébitos tributários visando extinguir crédito tributário da mesma espécie e destinação constitucional deveria ser declarada em DCTF e ser escriturada contabilmente.

PIS/PASEP. AUDITORIA EM DCTF. FALTA DE RECOLHIMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

O auto de infração concernente à falta/insuficiência de recolhimento de tributo declarado em DCTF deve ser mantido quando não há comprovação da compensação alegada como defesa. Recai sobre a recorrente o ônus de comprovar a certeza e liquidez do direito creditório, assim como a realização do encontro de contas caracterizador da compensação tributária. Não há como ser afastada a autuação quando não restou comprovada, por meio da escrita fiscal, a compensação alegada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

O presente processo versa sobre Auto de Infração, decorrente de auditoria interna de DCTF, no qual foi apurado débito de PIS/PASEP, em razão de insuficiência de recolhimento/declaração inexata, nos períodos de apuração (PA) de 07/1997 e 12/1997.

Segundo o relatório à fl. 108, anexo ao Auto de Infração, para o PA 07/1997, a recorrente teria informado débito de PIS no valor de R\$ 55.282,14, tendo sido confirmado pagamento a menor, no valor de R\$ 49.958,74, remanescendo, em aberto, débito de R\$ 5.323,40. No tocante ao PA 12/1997, o relatório à fl. 110 mostra que a recorrente declarou débito de PIS no valor de R\$ 61.290,94, não tendo sido localizado nenhum pagamento vinculado a tal débito.

A recorrente apresentou, então impugnação, contestando os citados débitos, aduzindo, em síntese que: (i) o débito do PA 12/1997 havia sido pago integralmente; (ii) o débito remanescente do PA 07/1997 foi quitado por meio de recolhimento de R\$ 49.958,74 e compensação no valor de R\$ 5.323,40, valendo-se, para tanto, de créditos decorrentes de pagamento a maior nos meses de 01, 02, 03, e 05/1997.

Antes que o processo fosse remetido à instância a quo para julgamento, a unidade preparadora reconheceu, de plano, que o débito do PA 12/1997 havia sido integralmente quitado. Por sua vez, o saldo devedor de R\$ 5.323,40, atinente ao PA 07/1997, não teve sua autuação afastada pela unidade preparadora, remanescendo, assim, objeto da impugnação.

Apreciando tal matéria, a 16^a Turma da DRJ no Rio de Janeiro entendeu por afastar apenas a multa de ofício, pela aplicação da retroatividade benigna, negando provimento quanto ao valor do principal, nos seguintes termos:

Em sua defesa, a Impugnante alega que o valor lançado de R\$ 5.323,40, relativo ao PIS do PA 07/1997, refere-se a débito que já foi quitado por compensação, com créditos de PIS gerados por pagamento a maior nos PA 01, 02, 03 e 05/1997, de acordo com DCTF retificadoras do 1º e 2º trimestre de 1997, por ele apresentadas em 30/11/2001 (fls. 54, 56 e 62).

No Despacho Decisório n.º 1379/2014 da DERAT/SP (fls. 196 e 197), consta a informação de que a referida compensação não pode ser efetuada, em razão de o pedido de retificação das DCTFs do 1º e 2º trimestre/1997, das quais se originaria o suposto crédito invocado pelo contribuinte, haver sido por ele efetuado posteriormente ao envio dos débitos correspondentes à PFN, para sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU).

De fato, verificamos que os débitos de PIS dos PA 01, 02, 03 e 05/1997, declarados nas DCTF originais, foram enviados para inscrição em Dívida Ativa em 22/11/2000, através do processo 10880.504465/00-77, e posteriormente quitados, conforme fls. 201 a 203. Deve-se frisar que os referidos débitos foram inscritos pelo valor integral declarado, pelo fato de não haver ocorrido o seu pagamento. E de acordo com a informação do contribuinte, as DCTF retificadoras do 1º e 2º trimestre/1997 foram por ele apresentadas em 30/11/2001, posteriormente, portanto, à referida inscrição em DAU.

A referida inscrição obedeceu ao comando do art. 2º da Instrução Normativa (IN) SRF nº 45/1998, abaixo transrito:

Art. 2º Os saldos a pagar, relativos a cada imposto ou contribuição, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF. (Redação dada pela IN SRF nº 15/00, de 14/02/2000)

Sendo assim, não foi admitida a retificação desses débitos de PIS declarados em DCTF, que já haviam sido enviados para inscrição em DAU, conforme cópia das DCTF correspondentes (fls. 199 a 201). Neste sentido, é incabível a correção das informações declaradas após o início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com o fato, em cumprimento à regra geral estabelecida no art. 138 do CTN, regulamentada no artigo 9º, inciso II da IN SRF nº 255/2002, que disciplinava na época as possibilidades de retificação de DCTF.

Adicionalmente, a Impugnante não forneceu em sua defesa quaisquer elementos comprobatórios de sua alegação de terem sido declarados a maior tais débitos de PIS dos PA 01, 02, 03 e 05/1997, cuja retificação pretendeu efetuar a fim de obter o direito à compensação do crédito alegado. E como o pedido de retificação do valor desses débitos ocorreu posteriormente à sua cobrança, ele não foi admitido, revelando-se, portanto, incabível a compensação pleiteada com o débito de PIS ora lançado (PA 07/1997).

Desse modo, declarado como devido o débito de PIS do PA 07/1997 e não efetuado o pagamento correspondente, é cabível o seu lançamento, estando correto o seu fundamento (Pagamento não localizado).

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, contestando o débito remanescente, trazendo as seguintes alegações:

Como se denota dos trechos acima, a DRJ entendeu não ser cabível a correção das informações declaradas em DCTF após o envio dos débitos à inscrição em Dívida Ativa da União, razão pela qual não reconheceu as compensações que haviam sido efetuadas pela Recorrente, mantendo o auto de infração neste ponto.

Não obstante as razões apresentadas pela D. Autoridade Julgadora, não há que se falar em impossibilidade de retificação da DCTF no presente caso.

Isto porque, conforme admitido pela DRJ e de acordo com os documentos acostados aos autos pela própria Fiscalização (fls. 201 a 203) os débitos inscritos foram integralmente quitados pela Recorrente tendo sido arquivado o processo em que tramitavam (10880.504465/00-77), de modo que a retificação dos débitos não ensejaria qualquer prejuízo ao Fisco. (...)

No entanto, diversamente do quanto alegado pela DRJ, a retificação das DCTFs efetuada pela Recorrente, à época, estava devidamente amparada por sua contabilidade e foi comprovada em sede de impugnação, tendo sido demonstrada analiticamente a origem do direito creditório pleiteado.

De todo modo, apenas para que não parem dúvidas quanto à efetiva comprovação da origem do direito creditório alegado pela Recorrente, note-se que foram juntados em impugnação, especificamente no tocante ao débito de 07/1997 ora em discussão, os seguintes documentos:

- pedidos de retificação das DCTF do 1º e 2º trimestres de 1997 (lis. 51 a 63 dos autos);

- *livro diário (balancete analítico) dos períodos de janeiro a junho de 1997 (fls. 64 a 98) que devidamente amparam os pedidos de retificação efetuados*

O que se pretendeu demonstrar desde a impugnação, a todo tempo, foi que, por um lapso, a Recorrente, em DCTF original do 1º e 2º trimestres de 1997, (i) declarou valores de receita em montante superior ao correto e/ou (ii) deixou de considerar determinadas devoluções verificadas nos meses em questão — janeiro, fevereiro, março e maio de 1997. Em razão disso, acabou apurando débito de PIS em valor superior ao efetivamente devido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade. O valor do crédito em litígio está dentro da alçada de competência desta turma extraordinária.

O quadro demonstrativo abaixo foi apresentado pela recorrente, a fim de explicar a origem do crédito utilizado para a suposta compensação do débito de PIS, período de apuração 07/1997, no valor de R\$ 5.323,40:

Planilha 01: Reapuração de PIS

BASE DE CÁLCULO E APURAÇÃO INDEVIDA - DCTF ORIGINAL				
PA	Receita	(-) Devoluções	Base de Cálculo	PIS: 0,65%
Jan/97	6.074.056,91	(24.700,41)	6.049.356,50	39.620,32
Fev/97	6.179.839,62	(44.725,12)	6.135.114,50	39.879,24
Mar/97	7.131.625,15	(77.179,15)	7.054.446,00	46.330,34
Maio/97	7.998.377,07	(700.430,50)	7.297.946,57	47.486,65

BASE DE CÁLCULO E APURAÇÃO CORRETA - DCTF RETIFICADORA				
PA	Receita	(-) Devoluções	Base de Cálculo	PIS: 0,65%
Jan/97	6.074.056,91	(97.913,87)	5.976.143,04	39.841,93
Fev/97	6.079.839,62	(138.084,88)	5.941.754,74	39.612,41
Mar/97	7.031.625,15	(308.595,98)	6.723.029,17	46.593,69
Maio/97	7.998.377,07	(921.424,76)	7.076.952,31	45.000,12

Conforme se observa no quadro comparativo, a apuração original do PIS, nos períodos descritos, foi de R\$ 172.489,61, enquanto que a apuração retificadora traz um montante, para os quatro períodos, de R\$ R\$ 167.166,22. A diferença entre os débitos originais e retificados corresponde, precisamente, ao valor utilizado como crédito para a compensação do PIS do período de 07/1997.

Como visto no relatório, a decisão recorrida rejeitou o procedimento realizado pela recorrente, uma vez que os débitos acima apontados, cuja redução teria "gerado" créditos para compensação, já estavam inscritos em Dívida Ativa da União. Além disso, o arresto atacado assinalou que a recorrente não trouxe quaisquer documentos para provar suas alegações.

O litígio se resume à questão de saber se deve ou não subsistir a autuação atinente à insuficiência de recolhimento do PIS, período de apuração 07/1997, no valor de R\$ 5.323,40.

Segundo a recorrente, o valor de PIS não recolhido teria sido objeto de compensação com créditos decorrentes de recolhimentos do PIS nos períodos de 01, 02, 03 e 05/1997.

Compulsando o processo, observa-se que o auto de infração foi resultado de auditoria interna realizada nas DCTFs do 3º. e 4º. trimestres de 1997. Na auditoria, constatou-se a falta de recolhimento do PIS nos períodos de apuração de 07 e 12/1997 - tendo a autuação, com relação a este último período, sido já afastada.

Analisando o relatório de pagamentos informados na DCTF - anexo ao auto de infração -, à fl. 108, verifica-se que o débito de PIS, período 07/1997, apurado em DCTF, foi de R\$ 55.282,14, tendo sido localizado recolhimento, mediante DARF, no valor de R\$ 49.958,74, restando em aberto o saldo de R\$ 5.323,40, o qual gerou, como já assinalado, a autuação sob litígio.

Conforme documento à fl. 188, a recorrente teve ciência da autuação em 11/06/2002, tendo, antes disso, em 30/11/2001, ingressado com pedido de retificação das DCTFs do 1º. e 2º. trimestres de 1997, conforme documentos às fls. 50 a 62.

O pedido de retificação das DCTFs visava, entre outros aspectos, alterar os valores apurados de PIS nos períodos de 01, 02, 03 e 05/1997, reduzindo-os em comparação à declaração original. De tal redução adviria o crédito de R\$ 5.323,40 (resultante da soma dos quatro períodos de apuração) que serviu, segundo a recorrente, para compensar o débito de PIS da competência 07/1997.

Examinando o despacho decisório de fls. 196/197, constata-se que os débitos dos períodos de 01, 02, 03 e 05/1997, informados nas DCTFs originais, já haviam sido inscritos em dívida ativa da União, sendo controlados no processo nº. 10880.504465/00-77, conforme extratos do Sistema Integrado de Informações Econômico-Fiscais (SIEF) da RFB (SIEF) às fls. 193 a 195, tendo tal fato obstado a retificação das DCTFs.

Como se sabe, os débitos inscritos em dívida ativa da União gozam da presunção de certeza e liquidez, sendo o resultado de um procedimento de verificação de sua legalidade no âmbito da PFN. Tal presunção pode ser, naturalmente, afastada, havendo procedimentos próprios para tanto, entre os quais, o pedido de revisão de débitos inscritos perante a própria PFN.

No caso dos autos, não consta qualquer informação de que os débitos dos períodos 01, 02, 03 e 05/1997 tenham sido objeto de revisão. Pelo contrário, a própria recorrente admite que os referidos débitos foram extintos pelo pagamento, não restando qualquer controvérsia sobre eles além daquela enfrentada no presente processo.

Analizando as alegações da recorrente e a documentação trazida junto ao recurso, concluo que não há, nos autos, elementos que demonstrem a compensação alegada. Pode até ser que os débitos de PIS dos períodos de 01, 02, 03 e 05/1997 sejam, de fato, menores do que aqueles originalmente declarados - e, nesse caso, poderia a recorrente ter ingressado com pedido próprio de revisão de débitos inscritos -, mas o fato é que não há comprovação da alegada compensação do débito de PIS, período 07/1997, com os supostos créditos decorrentes da suposta apuração a menor.

O fundamento da autuação é, como visto, o recolhimento insuficiente do PIS de 07/1997. A recorrente alega que não houve falta de recolhimento, porque parte do débito de PIS teria sido objeto de compensação. Se o fundamento para tornar a autuação insubstancial é a alegação de que houve compensação - fato que anularia a insuficiência de recolhimento e, em consequência, o fundamento da autuação -, a recorrente deve então demonstrá-la.

Pois bem.

Embora tenha trazido cópias das páginas do Livro Diário para justificar a redução dos valores devidos de PIS nas competências de 01, 02, 03 e 05/1997, a recorrente não apresentou qualquer comprovação de que tenha realizado a alegada compensação do débito de PIS de 07/1997 com os créditos decorrentes da apuração a menor do PIS - apuração que, vale lembrar, teve como objeto débitos inscritos.

Com efeito, não há, nos autos, qualquer demonstração, por escrituração contábil, de que tenha havido o encontro específico de contas, característico da compensação, no tocante ao débito de PIS de 07/1997.

Resumindo a análise: ainda que fossem considerados legítimos os créditos alegados pela recorrente, ou seja, ainda que se chegasse à conclusão de que os débitos inscritos em dívida ativa da União, atinentes aos períodos de 01, 02, 03 e 05/1997, devam ser revistos para valor menor, originando saldos, em cada período, de recolhimento a maior passíveis de compensação, ainda assim a autuação não se mostraria, *ipso facto*, insubstancial, uma vez que eventual existência de créditos não implica necessariamente que o débito específico do período de 07/1997 tenha sido compensado pela recorrente.

Assim, para afastar a autuação, além de juntar documentos para comprovar a certeza e liquidez dos créditos alegados - infirmando a certeza e liquidez de débitos já inscritos em dívida ativa -, a recorrente deveria ter trazido a escrituração contábil da compensação alegada: a eventual existência de créditos não implica, de plano, a sua compensação com o débito específico de PIS de 07/1997.

Há que se lembrar que a compensação tributária há de ser exercida dentro de procedimento com regras próprias. Nessa esteira, o art. 170 do CTN transferiu à lei ordinária o encargo de estipular garantias e condições para a autorização da compensação de débitos tributários no âmbito da Fazenda Pública.

No caso concreto, à época dos fatos, estava em vigor a redação original do art. 74 da Lei nº. 9.430/96 que, em seu *caput*, atribuía, à Secretaria da Receita Federal (SRF), o poder de autorizar a compensação, sendo que tal atribuição foi levada a cabo com a edição do Decreto nº. 2.138/1997 e com a Instrução Normativa nº. 21/1997 (IN 21/97).

A IN 21/97 trouxe, em seu art. 14, a possibilidade de compensação entre tributos da mesma espécie, independentemente de requerimento à SRF - com exceção de alguns casos, como, por exemplo, compensação com créditos decorrentes de sentença judicial, a qual deveria ser precedida de requerimento junto à Receita Federal, por força do §6º do referido art. 14.

A compensação sem necessidade de requerimento não significava, entretanto, a desnecessidade de sua escrituração e informação em DCTF. Na verdade, a compensação se realizava com sua devida escrituração e respectiva informação em DCTF. Este último requisito de informação em DCTF foi relevado, em algumas decisões do CARF, em casos de comprovação da escrituração contábil da compensação. No entanto, o primeiro requisito, o de registro contábil da compensação sempre foi tido como necessário. Na esteira de tal entendimento, vejam-se, por exemplo, os seguintes acórdãos (grifei partes):

ACÓRDÃO Nº. 1301-001.935, julgado na sessão de 01/03/2016

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -CSLL
Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

COMPENSAÇÃO. FALTA DE INFORMAÇÃO EM DCTF. REGISTRO CONTÁBIL. COMPROVAÇÃO.

Na vigência do art. 66 da Lei nº 8.383/1991, não se exigia especial autorização para a compensação entre tributos da mesma espécie. Desta forma, pode ser superada a falta de comunicação em DCTF da compensação pretendida pelo sujeito passivo, desde que reste, como no presente caso, inequivocamente comprovada a existência do crédito e o tempestivo e adequado registro contábil da compensação efetuada. Para fatos geradores posteriores a 28/05/2003, não se pode admitir a compensação feita exclusivamente na contabilidade do sujeito passivo, sendo exigível a competente Declaração de Compensação.

ACÓRDÃO N.º 3302-005.191, julgado na sessão de 31/01/2018

COMPENSAÇÃO ESCRITURAL. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. DÉBITO DA MESMA ESPÉCIE. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 21/1997. IMPOSSIBILIDADE.

Na vigência da Instrução Normativa SRF 21/1997, a autocompensação escritural dos créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, com débitos de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional da própria pessoa jurídica era permitida mediante o registro na escrituração contábil e declaração na DCTF. O não cumprimento de qualquer desses requisitos impossibilita o acatamento da compensação. No caso, a interessada não comprovou o registro na escrituração contábil dos supostos valores compensados, o que impede o reconhecimento do procedimento compensatório.

ACÓRDÃO N.º 3302-003.345, julgado na sessão de 24/08/2016

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DA MESMA ESPÉCIE. REQUISITOS. IN SRF N.º 21/1997.

Na vigência da IN SRF nº 21/1997, a compensação de indébitos tributários visando extinguir crédito tributário da mesma espécie e destinação constitucional, quanto prescindisse de formalização de pedido, para ter validade, deveria ser declarada em DCTF antes do início da ação fiscal ou, no mínimo, ser demonstrado que a compensação foi procedida em sua contabilidade.

Neste último acórdão, o voto condutor sublinha a necessidade do registro contábil para a efetivação da compensação escritural:

Verifica-se nos autos que a recorrente não apresentou qualquer prova de ter efetivado esta compensação, apresentando os registros contábeis que indicassem o exaurimento do ativo a compensar e a amortização do passivo a recolher, o que, ao mesmo tempo valida a compensação e garante que não se utilize o crédito em duplicidade.

(...)Entendo que a recorrente pretendia que a fiscalização ou este conselho reconhecesse a compensação, de ofício, pelo simples fato de existirem indébitos tributários. Como já dito, esta situação não implica automaticamente a compensação de débitos subsequentes, pois é necessário que a recorrente a efetive, inclusive, para que não expire o prazo para pleitear a restituição, nos termos do artigo 168, I, do CTN.

No caso concreto, ainda que os pretensos créditos invocados pela recorrente fossem passíveis de restituição ou compensação - e, neste caso, pressuporia uma revisão dos débitos de PIS inscritos em dívida ativa, sob o controle, portanto, da PFN - necessário se faz a comprovação da compensação alegada.

A recorrente teve oportunidade de apresentar - em sede de revisão do auto de infração pela unidade de origem, de impugnação perante a DRJ e de recurso voluntário perante o CARF - documentos contábeis para comprovar suas alegações de ter havido compensação do débito de PIS de julho de 1997. Eximiu-se, no entanto, do ônus probatório.

É lição elementar de direito que as alegações devem ser suportadas com provas produzidas por quem alega. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Como visto, a autuação se deu em razão de ter sido informado em DCTF recolhimento em DARF que foi constatado não suficiente para quitar o débito de PIS de julho de 1997. Contestando a autuação, a recorrente alegou que a insuficiência de recolhimento não se verificou em face de ter havido compensação de parte do referido débito de PIS. Não obstante tal alegação, nos autos, não restou comprovado, apesar de várias oportunidades, a **aludida compensação**, com a inerente demonstração contábil do encontro de contas - débitos e créditos, caracterizador do procedimento de compensação.

Se a recorrente pretendia desconstituir a autuação fiscal sob o argumento de que a insuficiência de pagamento que fundamentou o auto não é procedente em face de suposta compensação, nada mais lógico e necessário que sejam apresentados os registros contábeis da compensação. Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães