



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

**Processo n°** 14041.000018/2006-33  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 3102-002.383 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de março de 2015  
**Matéria** PIS. COFINS  
**Recorrente** DRJ EM BRASÍLIA  
**Recorrida** AMERICEL S/A

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

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

**VALORES PAGOS. EXCLUSÃO**

Restando comprovado, por meio de diligência fiscal, que as diferenças inicialmente identificadas entre os valores devidos e os pagos ou declarados em DCTF haviam sido anteriormente quitadas, há que se reformar o lançamento correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso ofício, nos termos do voto da relatora.

[assinado digitalmente]  
Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

[assinado digitalmente]  
Andréa Medrado Darzé - Relatora.

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros José Luiz Feistauer de Oliveira, Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz, Maria do Socorro Ferreira Aguiar. A Conselheira Nanci Gama se declarou impedida.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso de Ofício em face da decisão da DRJ em Brasília que julgou a impugnação procedente em parte por entender que, restando comprovado, por meio de diligência fiscal, que as diferenças inicialmente identificadas entre os valores devidos e os

pagos ou declarados em DCTF haviam sido anteriormente quitadas, há que se reformar o lançamento correspondente.

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados com riqueza de detalhes, adoto o relatório da decisão recorrida, transcrevendo-o abaixo na íntegra:

*Contra o contribuinte identificado no preâmbulo foram lavrados os autos de infração às fls. 12/24 e 32/42, formalizando lançamento do crédito tributário abaixo discriminado, relativo aos períodos de apuração de 30/04/2001 a 30/09/2005, incluindo juros de mora calculados até 30/11/2005 e multa proporcional de 75%, totalizando R\$ 171.114.758,28: (...)*

*Antes de adentrar no relatório propriamente dito, cumpre registrar que os números de fls. aqui referenciados dizem respeito à numeração do processo em papel, antes de efetuada a sua digitalização.*

*De acordo com a descrição dos fatos dos autos de infração, os lançamentos são originários de procedimento de verificações obrigatórias, em que foram constatadas **diferenças entre as contribuições devidas apuradas pelo contribuinte nas planilhas às fls. 487/511 elaboradas a partir de sua escrituração contábil, em confronto com os valores declarados em DCTF, os informados em DIPJ e os constantes do SINAL (DARF processados pela RFB).***

*Os lançamentos de ofício, primitivamente formalizados em autos distintos, posteriormente juntados por anexação, na forma do disposto no art. 2º da Portaria SRF nº 6.129, de 2005, foram apurados pela fiscalização conforme detalhamento constante das planilhas de cálculo às fls. 25/29 (PIS) e 43/46 (Cofins), compreendendo três situações: **(1) valores declarados somente na DIPJ e não declarados em DCTF; (2) valores pagos mas não declarados em DCTF; e (3) valores não pagos e não declarados em DCTF.***

*Conforme despacho à fl. 938, foi juntado aos autos, por apensação, o processo de representação fiscal para fins penais etiquetado sob o nº 14041.000019/2006-88, ao qual está anexado o processo da mesma natureza identificado sob o nº 14041.000021/2006-57, formalizados pela constatação da prática de ilícito fiscal que, em tese, configura crime contra a ordem tributária definido pelos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990.*

*Cientificado pessoalmente das exigências em 28/12/05 (fls. 19 e 38), o autuado apresentou em 27/01/06 as petições impugnativas acostadas às fls. 944/962 (PIS) e 1.070/1.088 (Cofins), instruídas com as peças processuais anexadas às fls. 964/1.068 e 1.090/2.172, contestando o procedimento fiscal com os argumentos a seguir expostos.*

*Inicialmente, acentua que se encontra sujeita a **dupla sistemática de apuração das contribuições em foco, tendo em vista que, na forma do art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002 (PIS), e do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins), é tributada tanto***

*pela incidência cumulativa (receitas advindas da atividade de prestação de serviços de telecomunicação) quanto pela incidência não-cumulativa (demais receitas auferidas).*

*Informa que, no início do ano-calendário de 2005, revisou suas bases de cálculo de PIS e Cofins e constatou que, em suas apurações, na incidência não-cumulativa, havia deixado de considerar vultosos créditos, oriundos de bens adquiridos para revenda, em consonância com o inciso I do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.*

*Acrescenta que tal erro ocorreu por uma falha operacional em seu sistema de informações, uma vez que, apesar de ter apurado créditos expressamente autorizados pela legislação, devidamente contabilizados pelo regime de competência, estes deixaram de ser descontados porque o sistema não os transportou para a apuração das contribuições devidas.*

*Diante dessa constatação, o impugnante computou esses créditos na apuração do PIS e da Cofins devidos no período de setembro de 2003 a fevereiro de 2005, e, por consequência, verificou que havia efetuado recolhimentos a maior nesse período.*

*Passo seguinte, traçou um cronograma de retificação de todas as declarações entregues à RFB (DCTF, DIPJ e DACON), de modo a refletir sua nova e real situação fiscal. Por ordem de relevância, optou por **iniciar seu trabalho de retificação pelas DCTF**, que é considerada como instrumento de confissão de débitos fiscais, entendendo que, assim procedendo, os sistemas da RFB identificariam que os valores anteriormente recolhidos eram créditos passíveis de compensação. Esse entendimento baseia-se no exposto no § 6º do art. 12 da IN SRF nº 583, de 2005.*

*Aduz o interessado que as retificações das DCTF foram efetuadas antes que a autora do procedimento começasse seus exames sobre os recolhimentos de PIS e Cofins, ou seja, defende que o impugnante já se encontrava sob fiscalização, mas o objeto dos exames não eram essas contribuições, visto que a própria autoridade lançadora examinou as DCTF retificadoras e as utilizou em sua autuação.*

*Consigna, ainda, que, antes que o requerente passasse para a segunda etapa das retificações (DIPJ e DACON), foi surpreendido pela ampliação da matéria e do período fiscalizados, o que, ao final, culminou com a lavratura dos autos de infração, que padecem de dois grandes equívocos: (1) adotou como certos os valores expressos nas DIPJ originais, e, por consequência, entendeu que as DCTF retificadoras estavam incorretas e deveriam ser retificadas novamente para espelhar os valores constantes das DIPJ; e (2) não considerou todos os valores recolhidos via DARF.*

*Nesse sentido, frisa que a fiscalização utilizou em seus papéis de trabalho as planilhas originais do impugnante, elaboradas antes das novas apurações que deram suporte às DCTF retificadoras,*

*e, ao adotar os valores das DIPJ, em detrimento das DCTF retificadoras, incorreu em dois graves equívocos.*

*Primeiro porque, no entendimento pacífico da jurisprudência administrativa, a DCTF constitui instrumento de confissão de dívida, enquanto a DIPJ é meramente informativa e os valores nela declarados não constituem débito, como quis a fiscalização, que não cumpriu o papel exigido pelo art. 142 do CTN por não ter verificado a ocorrência do fato gerador nem determinado a matéria tributável.*

*Segundo, por uma questão de cronologia, pois se a DCTF retificadora foi apresentada em data posterior à da DIPJ, deve-se presumir que a declaração mais recente é a que a reflete a realidade, até porque a declaração retificadora substitui integralmente a original, conforme dispõe o art. 12 da IN SRF nº 583, de 2005.*

*Aduz ainda que grande parte dos valores lançados coincidem exatamente com os valores recolhidos, não entendendo o impugnante por que motivo a fiscalização ignorou tais recolhimentos, pois, ainda que os valores supostamente devidos fossem maiores que os constantes dos DARF, era obrigação da autoridade lançadora abater ou compensar os valores recolhidos e exigir apenas a diferença.*

*Acrescenta que a fiscalização, além de efetuar seu levantamento a partir de planilhas defasadas, que não correspondiam mais à atual situação fiscal da empresa, **cometeu erro no momento de transportar os valores que seriam supostamente devidos, pois, no momento de lançar as contribuições sujeitas à incidência não-cumulativa, somou este valor às contribuições sujeitas à incidência cumulativa, já lançadas destacadamente, computando-as em duplicidade.***

*Além disso, assevera que, ao identificar supostas irregularidades destacadas como valores não pagos e não declarados em DCTF, a fiscalização falhou novamente ao não perceber que os valores não recolhidos via DARF haviam sido extintos por meio de compensações, a maioria realizadas por meio de PER/DCOMP e outra pequena parte desses supostos débitos foram descontados por meio de créditos de bens adquiridos para revenda, conforme demonstrado em planilhas de controle da empresa.*

*Finalizando, o interessado requer o cancelamento dos autos de infração impugnados, protestando pela posterior produção de provas, especialmente juntada de documentos.*

*Em 26/05/06 a AMERICEL apresentou a petição às fls. 2.192/2.193, requerendo a juntada das peças documentais às fls. 2.194/2.906, que foram entranhadas aos autos.*

*Em 18/09/06, consoante despacho às fls. 2.908/2.909, o julgamento foi convertido em diligência, a fim de examinar os argumentos expendidos pelo impugnante em relação às (i) DCTF retificadoras, (ii) aos recolhimentos, (iii) aos erros materiais e (iv) às extinções mediante compensações. Os trabalhos da diligência requerida foram iniciados em 04/03/2008, quando o **interessado tomou ciência do Termo de Intimação Fiscal lavrado***

às fls. 2.967/2.968, prolongando-se até 19/08/2009, quando o contribuinte foi cientificado dos Relatórios de Diligência Fiscal às fls. 4.050/4.086 (PIS) e 4.145/4.182 (Cofins).

Nos mencionados Relatórios de Diligência Fiscal, resultantes do trabalho executado pela autora do procedimento, são destacados os seguintes aspectos:

a) os autos de infração foram lavrados com o escopo de constituir o crédito tributário concernente aos valores não declarados em DCTF, como deixa claro a descrição dos fatos, de modo que o impugnante não está sendo acusado de falta de recolhimento, como equivocadamente entendeu;

b) a lavratura dos autos de infração realizou-se dentro da vigência do Mandado de Procedimento Fiscal, seguindo o que determina a legislação pertinente mencionada, além do que os lançamentos de ofício se basearam nos valores das contribuições devidas informados na base de cálculo apresentada pelo próprio contribuinte, elaborada a partir de seus registros contábeis, nos valores informados em sua DIPJ, nos valores das DCTF e nos valores dos pagamentos processados no SINAL, seguindo os procedimentos estabelecidos para a realização de uma verificação obrigatória, que é o confronto dos valores das contribuições apurados e declarados pelo próprio contribuinte na data da ciência do Termo de Início da Ação Fiscal e no curso da ação fiscal, sendo que durante o procedimento fiscal o contribuinte não manifestou a necessidade de retificações das DIPJ, DCTF e nem de DACON, que foram feitas à revelia do que determina a legislação, a qual prevê que, uma vez sob procedimento de ofício, não se pode retificar declarações, a não ser com autorização da RFB, prevalecendo, portanto, as informações constantes das declarações existentes no momento do início da ação fiscal;

c) na hipótese de contribuinte sujeito à incidência não-cumulativa de PIS e Cofins sobre apenas parte de suas receitas, o crédito só poderá ser apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas, devendo a pessoa jurídica definir o critério pelo qual o crédito será determinado (apropriação direta ou rateio proporcional), conforme a legislação em vigor, de modo que a apuração de crédito a ser deduzido é uma atribuição do contribuinte, e, no caso, o impugnante apresentou planilhas de apuração das contribuições a recolher, cujos valores foram comparados com os declarados na DCTF e valores pagos processados no SINAL;

d) o procedimento fiscal realizado foi o de verificação obrigatória, não tendo havido apuração da base de cálculo por parte da fiscalização, que utilizou os valores apurados pelo requerente, os quais foram comparados com os efetivamente declarados existentes no início da ação fiscal e, obviamente, para os períodos subsequentes, como foi o caso de parte dos anos-calendário de 2004 e 2005. Ademais, o contribuinte foi alertado sobre a questão da prestação de informação falsa e a

*qual penalidade estaria sujeita, não tendo havido falta de atenção do autuante;*

*e) a verificação obrigatória objetiva apurar a regularidade da declaração dos valores devidos de tributos e contribuições, não somente em relação aos valores devidos e não declarados, mas também em relação aos valores pagos e não declarados, pois nesta situação o crédito tributário não está constituído. Acrescenta que, conforme consta dos autos de infração em sua descrição dos fatos, existem planilhas anexas onde se pode visualizar as divergências apuradas, sendo que, somente quando o contribuinte não retifica a DCTF acerca dos valores pagos e não declarados, é que se faz o lançamento de ofício, como foi o caso;*

*f) no curso da diligência fiscal não foi possível atestar os vultosos créditos mencionados pelo impugnante, pois, quando intimado (fls 3.180/3.182) a comprovar os valores pretendidos na parte de bens adquiridos para revenda, que são, conforme determina a legislação, as compras de mercadorias para revenda efetivamente realizadas em cada mês; limitou-se a indicar a conta estoque como local dos registros das referidas compras. Porém, é consignado que nesta conta os valores a débito contemplam também outros itens que não se referem às compras do mês e, no caso de faturas, não identifica datas de emissão, sendo sabido que ali constam faturas de meses anteriores, estornos etc., o que impossibilitou o levantamento por meio dos arquivos contábeis magnéticos apresentados no curso da diligência fiscal. Além disso, aduz que, após várias prorrogações, o contribuinte não conseguiu comprovar os elevados saldos de créditos alegados, tendo sido aceitos aqueles apresentados no curso da ação fiscal, demonstrados nas planilhas de composição da base de cálculo e na própria contabilidade, conforme planilhas elaboradas na diligência, na qual consta apuração dos valores a serem mantidos nos autos de infração (fls. 3.991/4.049 e 4.087/4.144);*

*g) a ação fiscal começou em 13/07/04, quando ocorreu a ciência do termo de início (fls. 90/93), ou seja, os procedimentos de fiscalização sobre a contribuição para o PIS e a Cofins se iniciaram naquela data e não somente em 19/10/05, como menciona o impugnante, que desatendeu o que determina a legislação correspondente (IN/SRF n° 255 de 11/12/02, art. 9°, §2°, II; IN/SRF n° 482 de 21/12/04, art. 10°, §2°, III; IN/SRF n° 583 de 20/12/05), a qual **veda a retificação da DCTF nas situações em que o contribuinte se encontra sob ação fiscal e condiciona tal retificação, em caso de necessidade, a uma comunicação anterior à fiscalização da RFB, o que não ocorreu no caso concreto;***

*h) os pagamentos em DARF, relativos ao período da autuação, referem-se estritamente aos valores devidos apurados na época, e não poderiam ser considerados como pagamento a maior para efeito de compensação;*

*i) os valores em PER/DCOMP (fls 3.984/3.990) foram incluídos após o vencimento dos débitos e a situação de decisão de cada declaração ocorreu após ciência dos autos de infração,*

*entregues em 28/12/2005, ou seja, os débitos incluídos nessas declarações já haviam sido quitados via DARF e deveriam ter sido informados na DCTF e não em PERDCOMP, vez que já estavam quitados. Estes fatos aqui relatados encontram-se demonstrados nas planilhas de apuração dos valores a serem considerados nos autos de infração, anexas a este relatório (fls 3.991/4.049) e no demonstrativo sobre processos de PER/DCOMP (fls. 3.984/3.990);*

*j) como já mencionado anteriormente, o procedimento fiscal e as verificações foram iniciados em 13/07/2004, e, na data das retificações, o contribuinte já se encontrava sob ação fiscal, não podendo efetuar retificação das declarações originais sem comunicação à fiscalização da RFB e sem apresentação da documentação comprobatória, fundamentando as retificações;*

*k) sobre alegado erro terminológico, a falha de interpretação foi do impugnante, que, se retornar ao texto da descrição dos fatos, poderá observar claramente que a infração apurada se refere o tempo todo a lançamento de ofício de valores de diferenças das contribuições e não a tributação das bases de cálculo;*

*l) é falha a argumentação de que a autuante tenha se baseado apenas na DIPJ, pois, como esclarecido anteriormente e na descrição dos fatos dos autos de infração, as diferenças de valores objeto dos lançamentos de ofício encontram-se apuradas em planilhas elaboradas a partir dos valores das contribuições informadas nas bases de cálculo de apuração do PIS e Cofins a recolher, que se encontravam também informados na DIPJ, e não declarados nas DCTF, ou seja, na apuração dos valores foram trabalhados as DIPJ, DCTF e SINAL, em confronto com as contribuições devidas resultantes das bases de cálculo apresentadas pelo contribuinte à fiscalização em 19/10/2005. Como resultado da verificação realizada, foram elaboradas as planilhas de apuração das diferenças não declaradas, que foram entregues ao interessado mediante termo de intimação para proceder à retificação das DCTF no tocante a valores pagos e não declarados, bem como entregues no momento da ciência dos autos de infração;*

*m) o procedimento adotado foi o correto a fazer, pois não houve nenhuma manifestação do contribuinte, então sob ação fiscal, com comprovantes das alterações efetuadas nas retificações das DCTF, ou seja, o contribuinte esqueceu que se encontrava sob procedimento de ofício e de que, em caso de retificação de DCTF que contenha fato gerador objeto de ação fiscal, deveria antes comunicar o fato à fiscalização da RFB, apresentando toda a documentação comprobatória das alterações realizadas para reduzir os valores devidos, além de esclarecimentos por escrito e demonstração de cálculo dos créditos e novas planilhas de base de cálculo para apuração dos novos valores devidos;*

*n) foi realizada apenas uma verificação obrigatória, que consiste na comparação dos valores apurados das contribuições com os valores declarados pagos ou não. O que o contribuinte propôs,*

*ao contestar a utilização dos valores informados em DIPJ, foi a revisão total da composição das bases de cálculo, o que não está abrangido por referido procedimento;*

*o) o argumento de que o lançamento do tributo não verificou a ocorrência do fato gerador e tampouco determinou a matéria tributável não prospera, pois o contribuinte tomou ciência do auto de infração em que consta demonstrativo de cálculo dos valores declarados, bem como de todos os termos emitidos durante a ação fiscal, tendo, além disso, apresentado sua apuração de bases de cálculo para determinação dos valores devidos a recolher;*

*p) quanto ao aspecto de cronologia alegado pelo contribuinte, aduz que, como o contribuinte se encontrava sob ação fiscal, deveria ter comunicado à fiscalização a sua necessidade de retificar as DCTF, apresentando comprovações nesse sentido, mediante a apresentação das novas bases de cálculo acompanhadas de demonstrativos de cálculo dos créditos, indicando o método de apuração dos créditos a deduzir das contribuições devidas, bem como apresentando cópias das páginas do Razão onde figurassem os registros contábeis pertinentes;*

*q) os recolhimentos a maior ou indevidos são objeto de compensação ou de retificação por parte do contribuinte e não pela Receita Federal. Nos autos de infração, somente foram objeto de autuação, no que se refere a débito com pagamentos, aqueles valores pagos, porém não declarados em DCTF.*

*Como conclusão da diligência realizada relativa ao PIS, a fiscalização consigna que (fls. 4.079/4.081):*

*02. Da análise das informações levantadas não foi possível atestar a veracidade dos novos e elevados valores dos bens adquiridos para revenda pleiteados pela empresa em seus DACON retificador dos anos calendários 2003 e 2004. O contribuinte não conseguiu demonstrar e nem comprovar os referidos valores, mantendo-se os valores anteriores informados no curso da ação fiscal, existentes em sua contabilidade, nas suas bases de cálculo e informados nos DACON original, anexos no presente processo (...).*

*03. Alguns valores de débitos e créditos de PIS/COFINS, conforme demonstração nas planilhas anexas às fls. 3991/4049, foram inseridos indevidamente em PERDCOMP, vez que os débitos nelas contidos já haviam sido quitados em seus próprios vencimentos via pagamento de DARF, não tendo necessidade de serem quitados novamente via PERDCOMP. Além disto foram geradas após o vencimento dos débitos e tiveram a data de situação do processo posterior a data da ciência do auto de infração, ocorrida em 28.12.2005. (...)*

*04. Embora o contribuinte possua atividade mista, quais sejam receita de serviços prestados de incidência cumulativa e receita de revenda de mercadoria/demais receitas de incidência não cumulativa, realiza apropriação direta de encargos e despesas, na apuração de créditos a descontar, quando deveria em razão da característica de suas atividades efetuar apropriação pelo*

*rateio proporcional. Em face desta constatação foi realizada nesta diligência o rateio proporcional para encargos e despesas utilizados na apuração dos créditos a descontar de PIS 6912, dos anos calendários 2003 e 2004. Para 2003 o cálculo encontra-se na planilha denominada DEMONSTRAÇÃO DO CÁLCULO DE PIS, fls.4000/4001, e para 2004 foi elaborada uma planilha a parte, denominada APURAÇÃO DE CRÉDITOS A DESCONTAR DE DESPESAS E ENCARGOS – JANEIRO A DEZEMBRO DE 2004, às fls. 4113/4124 (Lei 10.637, art. 3º, § 7º e 8º, II, art. 5º, §1º).*

*05. Do levantamento realizado ainda restaram muitos débitos que continuam mantidos nos autos de infração. O cálculo de apuração desses valores estão especificados nas planilhas de demonstrativo de cálculo – PIS, anexas às fls 3991/4049. [...]*

*Como consequência desse trabalho, foram apurados novos valores a serem mantidos no auto de infração de PIS, cujos montantes são discriminados a seguir:*

#### *VALORES DE PIS MANTIDOS NA DILIGÊNCIA (...)*

*Tais conclusões são repetidas no relatório da diligência relativa à Cofins (fls. 4.145 a 4.177) , sendo relevante transcrever o seguinte trecho:*

*04. Embora o contribuinte possua atividade mista, quais sejam receita de serviços prestados de incidência cumulativa e receita de revenda de mercadoria/demais receitas de incidência não cumulativa, realiza apropriação direta de encargos e despesas, na apuração de créditos a descontar, quando deveria em razão da característica de suas atividades efetuar apropriação pelo rateio proporcional. Em face desta constatação foi realizada nesta diligência o rateio proporcional para encargos e despesas utilizados na apuração dos créditos a descontar de COFINS 5856, do ano calendário 2004. Assim, para 2004 foi elaborada uma planilha a parte, denominada APURAÇÃO DE CRÉDITOS A DESCONTAR DE DESPESAS E ENCARGOS – JANEIRO A DEZEMBRO DE 2004, anexa às fls. 4113/4124 (Lei 10.637, art. 3º, § 7º e 8º, II, art. 5º, §1º).*

*05. Do levantamento realizado ainda restaram muitos débitos que continuam mantidos no auto de infração. O cálculo de apuração desses valores estão especificados nas planilhas de demonstrativo de cálculo da COFINS, anexas às fls. 4112/4144.*

*Como resultado da diligência, a fiscalização considerou como mantidos os valores devidos de COFINS listados às fls. 4.178 a 4.181.*

*No entanto, em 07/07/2011, conforme documento à fl. 4.411, foi juntada por anexação aos presentes autos nova planilha relativa aos valores mantidos de Cofins (fls. 4.407 a 4.410), em virtude de retificação em valores da linha AC 2004- Cofins 5856, nos meses de fevereiro, março, maio, junho, julho e agosto de 2004, em razão de erro de forma, tendo sido entregue uma via ao*

*procurador/representante legal da fiscalizada. Dessa forma, os valores mantidos relativos à Cofins foram:*

**VALORES DE COFINS MANTIDOS NA DILIGÊNCIA (...)**

*Cientificado do resultado da diligência, o impugnante apresentou novas considerações em 18/09/2009 (fls. 4.184 a 4.190 e 4.229 a 4.235), a seguir sumariadas.*

**Origem dos créditos decorrentes da revenda de mercadorias.**  
*Alega o impugnante que a diferença constatada entre os DACON e o Livro Razão decorre de duas razões:*

*a) enquanto no DACON os valores informados são relativos ao total das notas fiscais, incluindo o valor de custo da mercadoria e os tributos incidentes, no Livro Razão constam apenas os valores de custo das mercadorias, uma vez que se trata de conta de estoque;*

*b) algumas notas fiscais referentes a mercadorias para revenda adquiridas em um determinado mês são contabilizadas apenas no mês seguinte, devido ao sistema adotado pela empresa, que processa o fechamento do mês mesmo antes de seu término efetivo.*

*Sobre o assunto aduz que:*

*Para melhor análise da questão e para que não restem mais dúvidas acerca da existência dos referidos créditos de PIS e COFINS, a AMERICEL anexou à presente, a título de exemplo, três arquivos de mídia referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2004, que identificam as contas do Livro Razão que compõem os saldos demonstrados nas DACON original e retificadora relativos a bens adquiridos para revenda (doc. 01). Os arquivos detalham analiticamente a composição de cada uma das contas, relacionando as respectivas notas fiscais, apontando as operações que não possuem relação com a movimentação física de mercadorias para revenda, ou que se referem a estornos de lançamentos de meses anteriores.*

*Para tanto, cada arquivo de mídia possui duas planilhas com as seguintes informações: (i) relação das notas fiscais de entrada de mercadorias no estoque da empresa; e (ii) razão contábil da empresa, em relação especificamente às contas nº 1127101001, 127102001 e 1127108001, que receberam lançamentos de entradas de mercadorias para revenda.*

*A título de exemplo, vale observar a planilha referente ao mês de janeiro de 2004. Nesse caso, ao analisarmos as notas fiscais emitidas pela AMERICEL nesse período encontramos o valor total de R\$ 19.533.633,74 (coluna I, linha 212). Sucede que, deste montante, R\$ 2.868.685,78 (coluna I, linha 215), se referem a notas fiscais que apenas foram contabilizadas no mês de fevereiro de 2004, o que acarreta um diferença de valor entre a DACON e o razão contábil. É o que se depreende da tabela constante na planilha anexa (colunas H, J e K, linhas 4564 a 4569):*

*(...)*

*Verifique-se que a diferença de R\$ 2.818.933,01 entre a DACON e o razão contábil é muito próxima ao valor de R\$ 2.868.685,78 (coluna I, linha 215), referente às notas fiscais contabilizadas em fevereiro. A pequena diferença entre estes dois valores decorre basicamente dos custos e destaques dos tributos informados no total das nas notas fiscais, mas que não constam no Livro Razão.*

*Dessa forma, não restam dúvidas acerca da legitimidade dos créditos apontados nas DACON original e retificadora e utilizados pela empresa.*

*Anexou, como elemento de prova, arquivo de mídia que constitui o documento 01.*

***Créditos de PIS e Cofins oriundos de sucessão por incorporação.*** *Acrescenta o contribuinte que, além dos créditos de PIS e Cofins referente aos bens adquiridos para revenda, a AMERICEL possuía, ainda, diversos créditos resultantes da incorporação da parcela cindida da empresa Alecan Telecomunicações Ltda.*

*Como prova, anexa documentos societários constantes do doc. 02, os quais evidenciam a sucessão de todos os direitos e deveres relacionados aos elementos patrimoniais incorporados, inclusive os estoques de mercadorias da Alecan e os créditos de PIS e Cofins correspondentes.*

*Consigna, ainda, que apenas registrou os referidos créditos em 2005, o que explica a retificação dos DACON de 2003 a 2005.*

***Método de apropriação de encargos e despesas.*** *No que tange ao rateio proporcional para encargos e despesas utilizados na apuração dos créditos a descontar, defende o interessado que tal procedimento somente é obrigatório na situação de inexistência de um sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada, o que não é o caso da AMERICEL. Como fundamento, cita o art. 3º, §§7º e 8º, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.*

*Conclui, assim, que o relatório de diligência deve considerar os créditos pelo método de apropriação direta, nos termos do entendimento inicialmente adotado, em 14/08/2009.*

*Isso posto, requer a juntada de documentos anexos, bem como a análise das informações mencionadas nas planilhas anexas, com vistas à declaração de improcedência dos auto de infração em sua totalidade. Por fim, reitera todos os argumentos aduzidos nas impugnações anteriormente apresentadas.*

*Diante da nova situação, o julgamento foi convertido em diligência (fl. 4.283), para que os arquivos anexados pelo impugnante (em meio magnético) fossem submetidos a exame, inclusive em confronto com os assentamentos contábeis e outros documentos que lhes pudessem dar suporte.*

Entretanto, em requerimento recebido em 22/06/11 (fls. 4.286 a 4.289), o contribuinte manifestou interesse em liquidar os débitos que o relatório de diligência considera que devam ser mantidos e manter a discussão sobre o valor que o próprio relatório de diligência considera indevido. Assim, o interessado requereu a segregação dos referidos débitos para que fosse possível a realização do pagamento nos termos da Lei nº 11.941, de 2009.

Em despacho de fl. 4.406, a autoridade administrativa registrou que, em virtude da **desistência parcial da impugnação**, os débitos apartados seriam parcelados nos termos da Lei nº 11.941/2009 (processo nº 11853.000543/2001-73), e que o presente processo deveria retornar à DIFIS/DRF/DF para cumprimento da diligência.

Entretanto, em decorrência da desistência e tendo em vista os §§ 3º e 4º do art. 13 da Portaria PGFN/RFB nº 6 de 22/07/2009, com a redação dada pela Portaria PGFN/RFB nº 11, de 11/11/2009, o processo retornou a esta DRJ Brasília para análise do pleito e decisão acerca da continuidade da diligência solicitada.

Por fim, em 29/07/2011, conforme fls. 4.414 a 4.420, o interessado novamente se manifestou acerca da desistência parcial, acrescentando que:

Os referidos débitos ainda não foram considerados na consolidação, o que faz com que a presente desistência e renúncia fiquem condicionadas a que os débitos sejam efetivamente incluídos na consolidação a ser feita pela Receita Federal do Brasil, sob pena de não surtirem efeito nos termos do artigo 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 2/11. Ressalte-se, contudo, que a Requerente apresentou petição de revisão da consolidação para resguardar seu direito de incluir referidos débitos no parcelamento, petição esta que ainda aguarda análise perante a Receita Federal do Brasil.

A DRJ em Brasília julgou improcedente a impugnação apresentada, nos seguintes termos:

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

**Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005**

**DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. QUITAÇÃO ANTERIOR.**

*Restando comprovado, por meio de diligência fiscal, que as diferenças inicialmente identificadas entre os valores devidos e os pagos ou declarados em DCTF haviam sido anteriormente quitadas, há que se reformar o lançamento correspondente.*

**IMPUGNAÇÃO. DESISTÊNCIA PARCIAL.**

*Diante de desistência parcial da impugnação, efetuada com vistas à formalização de parcelamento, apenas se conhece da parte ainda em litígio.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Ano-calendário: 2001, 2003, 2004, 2005*

*DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. QUITAÇÃO ANTERIOR.*

*Restando comprovado, por meio de diligência fiscal, que as diferenças inicialmente identificadas entre os valores devidos e os pagos ou declarados em DCTF haviam sido anteriormente quitadas, há que se reformar o lançamento correspondente.*

*IMPUGNAÇÃO. DESISTÊNCIA PARCIAL.*

*Diante de desistência parcial da impugnação, efetuada com vistas à formalização de parcelamento, apenas se conhece da parte ainda em litígio.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Tendo em vista o valor do crédito tributário exonerado, a DRJ em Brasília recorreu de ofício, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

O contribuinte não apresentou Recurso Voluntário.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Andréa Medrado Darzé.

Conforme é possível perceber do relato acima, a presente discussão gira em torno exclusivamente da análise do acerto da decisão da DRJ que cancelou parte da exigência por acatar o resultado de diligência fiscal, na qual restou consignado que parte do débito estava extinta por pagamento. Isso porque, antes mesmo do julgamento do processo em primeira instância, o contribuinte apresentou petição desistindo da discussão relativa à outra parte do débito, em face da sua inclusão em Programa de Parcelamento.

Pois bem. Os presentes lançamentos resultaram de procedimento de verificações obrigatórias, nos quais foram constatadas diferenças entre as contribuições supostamente devidas, apuradas a partir de sua escrituração contábil do contribuinte, em confronto com os valores declarados em DCTF, os informados em DIPJ e os constantes do SINAL (DARF processados pela RFB).

Os lançamentos de ofício, primitivamente formalizados em autos distintos, posteriormente juntados por anexação, foram apurados pela fiscalização conforme detalhamento constante das planilhas de cálculo às fls. 25/29 (PIS) e 43/46 (Cofins), compreendendo três situações: (1) valores declarados somente na DIPJ e não declarados em

DCTF; (2) valores pagos mas não declarados em DCTF; e (3) valores não pagos e não declarados em DCTF.

Intimado das autuações, o contribuinte apresentou defesa alegando em estreita síntese, que:

*a) é tributada tanto pela incidência cumulativa (receitas advindas da atividade de prestação de serviços de telecomunicação) quanto pela incidência não-cumulativa (demais receitas auferidas) do PIS e da COFINS;*

*b) no início de 2005, constatou que, por uma falha operacional em seu sistema de informações, deixou de considerar vultosos créditos, oriundos de bens adquiridos para revenda em suas apurações na incidência não-cumulativa, o que implicou a existência de pagamentos indevidos;*

*c) assim, traçou um cronograma de retificação de todas as declarações entregues à RFB (DCTF, DIPJ e DACON), de modo a refletir sua nova e real situação fiscal, **iniciando seu trabalho de retificação pelas DCTF;***

*d) referidas retificações das DCTF foram efetuadas antes que a autora do procedimento começasse seus exames sobre os recolhimentos de PIS e Cofins, ou seja, defende que o impugnante já se encontrava sob fiscalização, mas o objeto dos exames não eram essas contribuições, visto que a própria autoridade lançadora examinou as DCTF retificadoras e as utilizou em sua autuação.*

*e) antes que passasse para a segunda etapa das retificações (DIPJ e DACON), foi surpreendido pela ampliação da matéria e do período fiscalizados, o que, ao final, culminou com a lavratura dos autos de infração, que padecem de dois grandes equívocos: (1) adotou como certos os valores expressos nas DIPJ originais, e, por consequência, entendeu que as DCTF retificadoras estavam incorretas e deveriam ser retificadas novamente para espelhar os valores constantes das DIPJ; e (2) não considerou todos os valores recolhidos via DARF.*

*f) a fiscalização utilizou em seus papéis de trabalho as planilhas originais do impugnante, elaboradas antes das novas apurações que deram suporte às DCTF retificadoras, e, ao adotar os valores das DIPJ, em detrimento das DCTF retificadoras, incorreu em dois graves equívocos. Primeiro porque, no entendimento pacífico da jurisprudência administrativa, a DCTF constitui instrumento de confissão de dívida, enquanto a DIPJ é meramente informativa e os valores nela declarados não constituem débito, como quis a fiscalização, que não cumpriu o papel exigido pelo art. 142 do CTN por não ter verificado a ocorrência do fato gerador nem determinado a matéria tributável. Segundo, por uma questão de cronologia, pois se a DCTF retificadora foi apresentada em data posterior à da DIPJ, deve-se presumir que a declaração mais recente é a que a reflete a realidade, até porque a declaração retificadora substitui integralmente a original, conforme dispõe o art. 12 da IN SRF nº 583, de 2005.*

*g) grande parte dos valores lançados coincidem exatamente com os valores recolhidos, não entendendo o impugnante por que motivo a fiscalização ignorou tais recolhimentos, pois, ainda que os valores supostamente devidos fossem maiores que os constantes dos DARF, era obrigação da autoridade lançadora abater ou compensar os valores recolhidos e exigir apenas a diferença.*

*h) a fiscalização, além de efetuar seu levantamento a partir de planilhas defasadas, que não correspondiam mais à atual situação fiscal da empresa, **cometeu erro no momento de transportar os valores que seriam supostamente devidos, pois, no momento de lançar as contribuições sujeitas à incidência não-cumulativa, somou este valor às contribuições sujeitas à incidência cumulativa, já lançadas destacadamente, computando-as em duplicidade.***

Em 18/09/2006, o julgamento foi convertido em diligência, a fim de examinar os argumentos apresentados pelo ora Recorrente em relação às DCTF retificadoras, aos recolhimentos, aos erros materiais e às extinções mediante compensações.

Dentre as conclusões expostas no resultado da diligência, constatou-se que parte dos débitos objeto dos lançamentos já haviam sido quitados:

*(...) Os valores em PER/DCOMP (fls. 3.984/3.990) foram incluídos após o vencimento dos débitos e a situação de decisão de cada declaração ocorreu após ciência dos autos de infração, entregues em 28/12/2005, ou seja, os débitos incluídos nessas declarações já haviam sido quitados via DARF e deveriam ter sido informados na DCTF e não em PERDCOMP, vez que já estavam quitados.”*

Diante da certificação, pela autoridade fiscal, de que a Recorrente comprovou nos autos que parte dos débitos exigido nestes autos de infração estava extinto por pagamento, a DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, nos seguintes termos:

Em vista do exposto, há que se acolher os argumentos do impugnante no que diz respeito aos valores já quitados, para reduzir o crédito tributário inicialmente exigido para as quantias anteriormente listadas.

Tais fatos encontram-se demonstrados nas planilhas de apuração dos valores a serem considerados nos autos de infração, anexas ao relatório (fls. 3.991/4.049) e no demonstrativo sobre processos de PER/DCOMP (fls. 3.984/3.990).

Neste contexto, restando incontroverso nos autos que parte dos débitos objeto do lançamento está extinta por pagamento via DARF, a conclusão é única: deve ser mantida integralmente a decisão recorrida.

Em face do exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

[Assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé

CÓPIA