



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15374.724380/2009-47  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-010.382 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de junho de 2021  
**Recorrente** PETROLEO BRASILEIRO S/A PETROBRAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

**COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.  
COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.**

Para fazer jus à compensação pleiteada, o contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob pena de restar seu pedido indeferido.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## **Relatório**

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação (Dcomp) de crédito originário de pagamento efetuado a maior relativo à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (código 8109), período de janeiro de 2004.

A DEMAC/RJO exarou o despacho decisório de fl. 59, com base no Parecer Conclusivo n.º 40/2011 (fls. 54/58) decidindo não reconhecer o direito creditório pleiteado e não homologar a compensação declarada. No Parecer Conclusivo consta consignado, em resumo, que:

a) A contribuinte retificou a DCTF reduzindo o valor do PIS declarado para o período em questão de R\$ 18.415.915,69 para R\$ 26.485,79. O valor retificado em DCTF coincide com o declarado na DIPJ/2005 para o PIS cumulativo, importância que se repete no DACON;

b) A interessada foi intimada a justificar a retificação da COFINS declarada e apresentar cópia do balancete mensal, páginas dos livros Diário e Razão e outros documentos fiscais e contábeis. Em resposta, apresentou as justificativas de fls. 17/21, planilha com a composição da base de cálculo do álcool (que segundo a empresa, é o único produto com incidência cumulativa no período) e cópia de parte do balancete de janeiro/2004;

c) A interessada esclareceu apenas como apurou o valor do PIS cumulativo que constou na DCTF retificadora, sem se preocupar em apresentar a composição da base de cálculo que resultou no valor originalmente declarado ou especificar e justificar os ajustes efetuados nessa apuração, em que pese ter sido expressamente intimada;

d) Havendo a contribuinte efetuado um pagamento de PIS no montante de R\$ 18.442.401,48, certamente ocorreu o lançamento contábil do referido valor em contrapartida de despesa de PIS, bem como existe planilha de apuração do montante recolhido. Posteriormente, quando apresentada a DCTF retificadora, deve ter ocorrido o estorno de parte da despesa no Livro Diário e no Razão. E é de se presumir também que vinculados a estas retificações nos lançamentos contábeis ocorreram também estornos de receitas, ou registro de créditos na contabilidade que repercutiram no PIS de janeiro de 2004 ou, pelo menos, foi feita uma memória de cálculo para justificar a retificação;

e) Ressalte-se que a contribuinte declarou nas DCTF de meses anteriores, valores da mesma ordem de grandeza do montante recolhido em janeiro de 2004;

f) A prova do indébito tributário compete ao sujeito passivo que teria efetuado pagamento indevido ou a maior que o devido. Decorre daí que o pedido de reconhecimento de indébito tributário deve estar necessariamente instruído com as provas no qual se fundamenta, sob pena de pronto indeferimento;

g) Como a interessada, apesar de intimada, não apresentou motivação nem juntou documentação hábil para demonstrar os possíveis erros nos valores declarados na DCTF, não são aceitáveis a retificação feita pela contribuinte, a tácita repetição de indébito solicitada e a compensação declarada.

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório em 28/03/2011 (fl. 109) e apresentou Manifestação de Inconformidade em 26/04/2011 (fls. 65/69), alegando, em síntese que:

a) Até a competência 12/2003, o PIS não-cumulativo, cujo recolhimento deveria ser realizado no código 6912 era feito através do código 8109, em razão de uma limitação no programa da DCTF, que não permitia informar o valor “Dedução CIDE-Combustíveis – DCIDE” no código 6912. Por essa razão, o PIS não cumulativo era lançado na DCTF no código 8109 e eram recolhidos dois DARF’s neste código, um

para a venda cumulativa (no caso, somente o álcool) e outro para a venda não cumulativa;

b) A partir de 01/2004, com o saneamento da pendência na DCTF, passou-se a informar os recolhimentos nos códigos 6824 (combustíveis), 8109 (cumulatividade) e 6912 (não-cumulatividade);

c) O recolhimento estimado foi realizado com base no procedimento até então adotado (DARF 8109), razão pela qual este apresentou grande variação. Como não era possível fazer REDARF para o código 6912, foi efetuado recolhimento espontâneo para o código 6912;

d) Nos meses subsequentes, os recolhimentos de PIS código 8109 apresentam relativamente a mesma ordem de grandeza;

e) Apresenta tabelas com a base de cálculo e os recolhimentos relativos ao PIS cumulativo;

f) Requer seja declarada legítima a compensação efetuada, procedendo-se a sua devida homologação e protesta pela juntada posterior de documentos complementares.

A 17ª Turma da DRJ/RJ1, acórdão n.º 12-46.479, negou provimento ao apelo, com decisão assim ementada:

#### IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

A manifestação de inconformidade apresentada contra decisão que reconheceu em parte o direito creditório pleiteado deverá conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e deverá vir acompanhada dos dados e documentos comprovadores dos fatos alegados.

#### PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ELEMENTOS DE PROVA.

A prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/72.

Em recurso voluntário, a empresa defende:

Com efeito, a Recorrente trouxe à colação cópia integral do seu Balancete Patrimonial referente ao mês de Janeiro de 2004, sendo que, na página 32 do aludido documento, nos códigos 3110103, 3110104 e 3120104, verifica-se, de forma clara, simples e objetiva, as receitas advindas da venda de ÁLCOOL HIDRATADO NACIONAL e de ÁLCOOL ANIDRO NACIONAL, bem como as devoluções atinentes ao ÁLCOOL ANIDRO NACIONAL únicos produtos, frise-se novamente, em que ocorreu a incidência do PIS cumulativo sobre a receita oriunda destes. Pois bem. Fazendo-se uma análise detida de tal documento, apura-se facilmente tanto a base de cálculo referente ao PIS CUMULATIVO (cód. 8109) devido nos mês de janeiro de 2004 que decorre das receitas advindas da venda do ÁLCOOL HIDRATADO NACIONAL e de ÁLCOOL ANIDRO NACIONAL, e que foi objeto de apresentação de DCTF retificadora pela Recorrente, quanto aquela relativa à incidência não cumulativa do aludido tributo (Cód. 6912 que NÃO foi objeto de retificação por parte da Recorrente na DCTF retificadora por ela apresentada)."(fls. 209 a 210)

Foi realizada uma primeira diligência, pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, Resolução n.º 3402-000.606. Sobre ela, foi relatado pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, que analisou o processo posteriormente:

Na apreciação do recurso voluntário, a turma resolveu converter o julgamento em diligência a fim de que unidade preparadora procedesse a apuração dos valores devidos do PIS cumulativo e do PIS não cumulativo para o período em discussão, informando em relatório se o cálculo obtido corresponde aos valores apresentados pela recorrente e que foram objeto de retificação da DCTF, caso estes valores estejam corretos se são suficientes para comprovar o direito creditório pleiteado.

A Unidade de Origem procedeu a diligência, consubstanciada no relatório fiscal (fls. 486 a 490). Nos termos da diligência, a Fiscalização realizou a auditoria, concluindo que os documentos apresentados não confirmam as alegações da Recorrente. O trecho abaixo, extraído do relatório fiscal, detalha as conclusões da Autoridade Fiscal.

*"Considerando o exposto, a diligência solicitada pelo CARF para ter consistência demanda a auditoria dos créditos utilizados pela contribuinte para reduzir a contribuição informada originalmente no Dacon e, por consequência, necessita que a empresa forneça documentação que comprove a validade das deduções de PIS, permitindo ao Fisco verificar se as operações que compuseram os créditos de PIS enquadram-se nas hipóteses previstas em lei para sua geração.*

*Assim, para verificar a validade das informações prestadas pela interessada em DCTF e Dacon, o Fisco solicitou os arquivos digitais previstos no ADE Cofins/RFB n.º 25, de 2010, cuja estruturação possibilita a análise dos valores devidos a título de PIS cumulativo e não-cumulativo.*

*No entanto, a recorrente apresentou os arquivos no formato no ADE Cofins/RFB n.º 15, editado em 2001, quando a sistemática da não-cumulatividade sequer ainda era aplicada ao PIS.*

*Esclareça-se que sem os arquivos complementares de apuração de PIS previstos no ADE Cofins n.º 25, de 2010, não é possível realizar uma auditoria eficaz, tendo em vista a ausência de informações como:*

*Código de Situação Tributária, Alíquota, Base de Cálculo, Valor etc.*

*Ora, como o Fisco pode saber, por exemplo, se a tributação ocorreu no regime monofásico ou se houve suspensão ou isenção do PIS em determinada operação, sem o CST Código de Tributação Tributária.*

*Ou como saber se ao produto foi aplicada a alíquota geral ou uma alíquota específica, não há essa informação nos arquivos fiscais.*

*O ADE Cofis n.º 15, de 2001, estabeleceu a forma de apresentação e as especificações técnicas dos arquivos digitais de que trata a Instrução Normativa SRF n.º 86, de 1999. Posteriormente, o citado ato sofreu sucessivas alterações através dos ADE Cofis n.º 55 e ADE Cofis n.º 25, a fim de permitir ao Fisco melhorar sua capacidade de auditar os tributos federais.*

*Importante ressaltar para o caso em concreto que as alterações feitas nos atos declaratórios estabeleceram, entre outras informações, a entrega de arquivos*

*complementares de PIS necessários à auditoria de apuração desta contribuição, principalmente na sistemática de não-cumulatividade.*

*Não é demais lembrar que no caso em questão, não há que se falar em aplicação retroativa da legislação e falta de eficácia da norma procedimental superveniente. O Código Tributário Nacional, dispõe em seu art. 144: (...)*

*No caso em questão, como mencionado: i) a empresa reduziu o total de débitos de PIS a pagar de R\$ 171.177.548,17 para R\$ 9.880.791,83; ii) a maior parte das deduções foram realizadas sob a rubrica de "Outras deduções"; iii) a Petrobrás alega que o pagamento indevido decorre de erros de preenchimentos dos códigos de receita; iv) esta hipótese não explica as retificações efetuadas nas declarações da contribuinte; v) apesar das oportunidades concedidas ao longo do processo administrativo fiscal, a interessada não esclarece a origem das deduções constantes no Dacon retificador; e, por fim, vi) a empresa apresentou arquivos distintos daqueles solicitados pelo Fisco, que não possibilitam a plena verificação dos créditos de PIS previstos no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.*

*Em suma, como o referido resumo mostra, a contribuinte não ofereceu ao Fisco conjunto probatório capaz de justificar, seja as retificações realizadas no Dacon e na DCTF, seja sua apuração de PIS. (...)*

*Desta forma, considerando que os arquivos digitais apresentados não estão em conformidade com as alterações promovidas pelo ADE nº 25, e portanto falta os arquivos não possuem os dados específicos necessários à apuração do PIS/Cofins, resta prejudicada a diligência solicitada para a apuração do PIS cumulativo e não cumulativo, razão pela qual entende esta fiscalização que deve ser mantido a não homologação da DCOMP, pois a compensação só pode ser efetuada com crédito líquido e certo, apurado por meio de provas hábeis que evidenciam a sua correta e completa composição, o que, no presente caso, não foi demonstrado pela contribuinte junto à Fazenda Nacional."*

Cientificada das conclusões da diligência, a Recorrente veio aos autos e se manifestou (fls. 494 a 501), alegando a nulidade da diligência por não proceder a análise dos documentos sob a alegação que não teriam sido apresentados nos termos do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 25/2010. A Recorrente apresentou as seguintes alegações:

*Inicialmente, não se pode aceitar, permissão vênua, a premissa lançada na diligência, pautada única e exclusivamente no estratagema de se socorrer na falta de apresentação da documentação elaborada sob o crivo do Ato Declaratório Cofis nº 25/2010, de modo a se furta em analisar detidamente a robusta documentação apresentada pela Contribuinte, não menos capaz de permitir a aferição de certeza e liquidez do indébito em questão, a qual fora acostada às fls. 311/411, cujas autenticações constam às fls. 413/481, acrescido dos termos de anexação de arquivos não pagináveis (fls. 482/485).*

*Isto porque, considerando a competência em análise (Janeiro/2004), a Contribuinte se viu obrigada a apurar, lançar e recolher os tributos devidos naquele momento valendo-se, para tanto, das obrigações acessórias então vigentes.*

*Dentre elas, aplicavam-se as disposições do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15/2001, razão pela qual se impunha a ela gerar e manter os arquivos digitais dentro daquilo que fora especificado pelo aludido ADE, de forma que, caso*

*demandada, os apresentasse (e não os criasse) para análise, em estrita obediência a regra prevista no artigo 195 do CTN.*

*Todavia, pautado, com dito alhures, no fato de que os arquivos digitais não se encontravam na forma exigida pelo Ato Declaratório Executivo Cofis nº 25/2010, a DEMAC/RJO sequer se aventurou a analisar o crédito, buscando, para tanto, arrimo na norma disposta no § 1º do artigo 144 do CTN que assim dispõe: (...)*

*Fazer menção à aludida norma se revela indevida, na medida em que trata claramente da aplicação de regra referentes ao lançamento que se torna vigente entre a data do fato gerador e o momento definido por lei para a concretização do lançamento do tributo, fato que com toda clareza não representa a hipótese em discussão, posto que todos os atos acima descritos (fato gerador e lançamento do tributo) ocorreram em Janeiro de 2004, vale dizer, momento bem anterior à entrada em vigência das disposições do ADE nº 25/2010.*

*Desse modo houve por apurar, lançar e recolher os tributos segundo legislação vigente à época, com destaque para o ADE nº 15/2001.*

*Dessa forma, não há que se falar na aplicação retroativa da regra constante no § 1º do artigo 144 do CTN no intuito de justificar a exigência dos arquivos digitais na forma do ADE Cofis nº 25/2010 para lançamento que há muito se concretizou, e tampouco se valer deste único argumento no intuito de justificar a não análise do vasto material probatório apresentado pela Contribuinte.*

*Alega também a Recorrente, a existência do direito creditório, que segundo seu entendimento, justificaria a existência da divergência entre as informações apresentadas na DCTF e DCTF retificadora. Os argumentos foram assim apresentados nas suas contrarrazões.*

*A Contribuinte atestou que até dezembro de 2003, em razão de limitação existente no programa da DCTF, a dedução CIDE-Combustível não era permitida no código 6912, razão pela qual se utilizava do Código 8109, de modo a registrar a parcela do PIS pago no DARF CIDE-Combustível, cujo mês de janeiro de 2004 apresentou grande variação em relação ao recolhimento ESTIMADO. Como não era possível fazer o REDARF, foi realizado recolhimento espontâneo para o código 6912, razão pela qual o recolhimento sob código 8109 se tornou pagamento a maior, conforme demonstrado na DCTF retificadora e DACON retificadora, todos eles validados pela fiscalização no decorrer desse processo.*

*Dito isto, o argumento trazido pela fiscalização para não homologar o crédito cai por terra, posto que não há, como entendiam, qualquer remanejamento do pagamento a maior pra o código 6912, visto que tal repasse já fora feito em razão do recolhimento espontâneo, ou seja, utilizou-se moeda nora para o seu pagamento.*

*Assim, o código 8109 registra apenas operações realizadas com álcool, devidamente apontado nas contas contábeis 3110103 e 3110104, documentos esses apresentados com a manifestação de inconformidade, sem qualquer questionamento por parte da Fiscalização e que demonstra que o DARF no montante de R\$ 18.415.915,69 foi recolhido a maior, ensejando, ao seu turno, o reconhecimento desse indébito.*

*No curso da diligência, aberta pela DEMAC/RJO, a Contribuinte apresentou vasta documentação de modo a demonstrar sua apuração do PIS Cumulativo como do PIS não cumulativo.*

*Nesse sentido, reiteramos a documentação apresentada em atendimento da intimação (Sistema de Validação de Arquivos contido às fls. 311/412, devidamente autenticados às fls. 413/481, além dos arquivos não pagináveis constante às fls. 482/485), que sequer foram analisados pela fiscalização, em verdadeiro cerceamento ao direito de defesa, pacificamente reconhecidos por este Colendo Conselho, bem como a flagrante violação ao princípio da verdade material.*

Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, por meio da Resolução n.º 3201-000.840, converteu novamente o julgamento em diligência para que a unidade de origem intimasse a Recorrente a comprovar o pagamento a maior ou indevido de PIS cumulativo, referente ao seu pedido de compensação. As razões foram as seguintes:

Isto porque, o pedido que delimita o presente processo, é o reconhecimento do pagamento a maior ou indevido de **PIS cumulativo**, para o período em referência. Quaisquer outras questões que afloraram nos autos, extrapolam os limites da lide, devendo ser objeto de outro processo, como eventual auto de infração, para exigência do PIS não-cumulativo.

Repete-se, a lide traz como base o pagamento a maior do **PIS Cumulativo** para a competência 01/2004, que gerou DCTF retificadora para os valores que a recorrente entendeu devidos, os quais coincidem com os mesmos valores informados na DIPJ e essa diferença entre o valor devido e o valor recolhido do PIS Cumulativo para o mês de 01/2004, que repercute em objeto da Declaração de Compensação (Dcomp) aqui discutida.

O caso concreto acabou por conduzir ao entendimento de que o pagamento a maior de PIS cumulativo tem repercussão com o pagamento do PIS não cumulativo, portanto, teria o contribuinte que atender a exigência fiscal e detalhar todo o procedimento de apuração do valor recolhido de PIS não cumulativo para o mês de 01/2004, inclusive, com a apresentação dos arquivos digitais previstos no ADE Cofins/RFB n.º 25, de 2010.

Não é esse o objeto da lide, compensar valores pagos a maior do PIS não cumulativo, portanto, cabe ao fisco conferir o correto valor devido do PIS cumulativo para o mês 01/2004 e se confere com os valores declarados e pagos.

Devidamente cumprida a diligência, o relatório fiscal estampou que:

Com base na documentação apresentada, foi possível constatar que o valor devido a título PIS apurado no regime cumulativo para o mês 01/2004 é de R\$ 26.485,78, conforme tabela a seguir:

DESCRIÇÃO	RECEITA RAZÃO CONTÁBIL	DEVOLUÇÕES / CANCELAMENTOS	BASE DE CÁLCULO	ALIQ. PIS	PIS DEVIDO
Álcool Hidratado nacional	4.046.696,04	-	4.046.696,04	0,65%	26.303,52
Álcool Anidro Nacional	36.868,71	(8.828,92)	28.039,79	0,65%	182,26
<b>TOTAL</b>	<b>4.083.564,75</b>				<b>26.485,78</b>

Assim, conforme o cálculo efetuado por esta fiscalização, o valor de PIS Cumulativo relativo ao código de receita 8109 da competência 01/2004 foi devidamente declarado em DCTF e pago.

Contudo, é importante refletir, que, no caso em discussão a alegação da Petrobras para a drástica redução no valor informado na DCTF original, e recolhido no código 8109, foi de que se tratava de erros nos códigos informados no recolhimento original, porém, se

assim o fosse, a exata diferença equivalente ao valor recolhido a maior neste código, deveria estar recolhida no código correto (6912), e não é o que se verifica neste caso.

E, por fim, vale aqui ressaltar que o fato gerador do PIS é complexo, ou seja, formado por inúmeras operações. A contribuinte em questão está sujeita a uma pluralidade de regimes de apuração do PIS (cumulativo, não-cumulativo, tributação concentrada etc.), e não à várias contribuições distintas. A existência de códigos de receitas diferenciados não cria novas contribuições (6824 – Combustíveis; 8109-Faturamento; 6912 não-cumulativo; 7200 simples; 5602 – Importação; são exemplos de uma lista com mais de 60 códigos referentes ao PIS).

Em sua manifestação, a Recorrente aduziu que:

Resta nítido, portanto, que sob o código 8109, o DARF no valor de R\$ 18.415.915,69 (dezoito milhões, quatrocentos e quinze mil, novecentos e quinze reais e sessenta e nove centavos) **CONFIGURA PAGAMENTO A MAIOR**, a ensejar a sua restituição/compensação, uma vez que o aludido valor não encontra respaldo nos registros contábeis da Contribuinte.

É o que se vê do Livro Razão da receita de **ÁLCOOL HIDRATADO NACIONAL**, no qual consta todas as operações envolvendo o produto em janeiro de 2004 (documento relacionado à fls. 2186/2188), a saber: (...)

Em complemento foi apresentado razão analítico (documento relacionado às fls. 2189/2193) com destaque para as seguintes informações: (...)

Os dados acima demonstram o valor de faturamento (CONTA 3110103) de R\$ 4.046.696,04 (quatro milhões, quarenta e seis mil, seiscentos e noventa e seis reais e quatro centavos) ao se aplicar alíquota de 0,65% temos o tributo devido de **R\$ 26.303,53** (vinte e seis mil, trezentos e três reais e cinquenta e três centavos), a ser adicionado da receita de R\$ 36.868,71 (trinta e seis mil, oitocentos e sessenta e oito reais e setenta e um centavos) REFERENTE A CONTA 3110104, mas que deve ser deduzida a importância de R\$ 8.828,92 (oito mil, oitocentos e vinte e oito reais e noventa e dois centavos) REFERENTE A CONTA 3120104, alcançando base de cálculo complementar de R\$ 28.039,79 (vinte e oito mil, trinta e nove reais e setenta e nove centavos) que incidindo alíquota de 0,65% temos um acréscimo de **R\$ 182,26** (cento e oitenta e dois reais e vinte e seis centavos), ou seja, temos para o PIS 8109 o valor devido de **R\$ 26.485,79 (vinte e seis mil, quatrocentos e oitenta e cinco reais e setenta e nove centavos)**.

Houve nova distribuição para inclusão em pauta.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

O presente processo tem como objeto a Declaração de Compensação (Dcomp) de crédito originário de pagamento supostamente efetuado a maior relativo ao PIS (código 8109),

período de janeiro de 2004, cujo pedido foi denegado, em síntese, por falta de comprovação do direito creditório.

Discordo do voto vencedor da Resolução nº 3201-000.840, que entendeu ser objeto da lide apenas a verificação do correto valor devido do PIS cumulativo para o mês 01/2004.

Isso porque, a Delegacia de origem indeferiu o direito creditório pleiteado, sob o fundamento de inexistência de provas capazes de justificar a redução do PIS cumulativo declarado na DCTF original (R\$ 18.415.915,69) para o valor declarado na DCTF retificadora (R\$ 26.485,79).

Entendo que a controvérsia é a comprovação de que a quantia de R\$ 18.415.915,69 é pagamento indevido diante da drástica redução no valor informado na DCTF original.

Houve dois recolhimentos no código 8109, sobre os quais fora alegado o cometimento de erro nos códigos informados no recolhimento original. Contudo, a exata diferença equivalente ao valor recolhido a maior neste código deveria estar recolhida no código de não cumulatividade (6912) ou outro correto, e não é o que se verifica neste caso.

Diante dos dois recolhimentos com o mesmo código 8109, cabia à Recorrente demonstrar na escrituração onde se encontra o valor de R\$ 18.415.915,69:

CNPJ		Razão Social			
33.000.167/0001-01		PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS			
Período Apuração		Data de Vencimento		Número do Pagamento	
31/01/2004		13/02/2004		1553131321	
Composição do Documento de Arrecadação					
Código	Descrição	Principal	Multa	Juros	Total
8109	PIS - FATURAMENTO	18.415.915,69	-	-	18.415.915,69
<b>Totais</b>		<b>18.415.915,69</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>18.415.915,69</b>

CNPJ		Razão Social			
33.000.167/0001-01		PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS			
Período Apuração		Data de Vencimento		Número do Pagamento	
31/01/2004		13/02/2004		1553131301	
Composição do Documento de Arrecadação					
Código	Descrição	Principal	Multa	Juros	Total
8109	PIS - FATURAMENTO	26.485,79	-	-	26.485,79
<b>Totais</b>		<b>26.485,79</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>26.485,79</b>

Com razão a autoridade fiscal que consignou no relatório de diligência:

Diante do exposto, a Fiscalização considera que não houve extrapolação dos limites da lide ao se analisar o total devido a título de PIS envolvendo todos os regimes de apuração, houve sim a observância do seu dever de ofício, impulsionando o processo administrativo de acordo com a legislação tributária em busca da verdade material.

O despacho decisório deixou clara a necessidade da apresentação da apuração do PIS cumulativo e não cumulativo com os respectivos documentos para comprovar o recolhimento indevido da contribuição, conforme se verifica do trecho abaixo:

No presente caso, tendo em conta que a contribuinte originalmente declarou em DCTF a título de PIS de janeiro de 2004 o montante de R\$ 18.442.401,48 (fl. 24), recolhendo o referido valor por intermédio de dois DARF (fls. 22/23), e posteriormente retificou o tributo devido, para R\$26.485,78 (fl. 26), com efeito, é preciso que a contribuinte demonstre o seu direito creditório, até porque o art. 147 do CTN estabelece que a retificação de declaração por iniciativa do sujeito passivo, quando vise a reduzir tributo, só é admissível mediante comprovação do alegado erro.

Nesse sentido, após ser intimada a esclarecer os motivos da retificação realizada e apresentar os documentos que amparavam o procedimento, a contribuinte acostou aos autos: a) planilha de apuração do PIS cumulativo referente ao valor retificado, que segundo a empresa incidia somente sobre o álcool; e b) cópias de duas folhas do balancete de janeiro de 2004. Ou seja, a interessada esclareceu apenas como apurou o valor do PIS cumulativo que constou na DCTF retificadora, sem se preocupar em apresentar a composição da base de cálculo que resultou no valor originalmente declarado ou especificar, e justificar os ajustes efetuados nessa apuração, em que pese ter sido expressamente intimada.

Cabe observar que havendo a contribuinte efetuado um pagamento de PIS no montante de R\$ 18.442.401,48, certamente, observando a boa técnica contábil e os princípios de governança corporativa, ocorreu o lançamento contábil do referido valor em contrapartida de despesa de PIS, bem como existe planilha de apuração do montante recolhido.

Posteriormente, quando apresentada a DCTF retificadora, deve ter ocorrido o estorno de parte da despesa no Livro Diário e no Razão. E é de se presumir também que vinculados a estas retificações nos lançamentos contábeis ocorreram também estornos de receitas, ou registro de créditos na contabilidade que repercutiram no PIS de janeiro de 2004, ou, pelo menos, foi feita uma memória de cálculo para justificar a retificação.

A decisão de piso reafirmou a posição já explicitada no despacho decisório, cujas razões adoto, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99:

Em sua defesa a interessada procura justificar a redução do valor devido declarado esclarecendo que até o período de apuração 12/2003, em razão de uma limitação do programa de preenchimento da DCTF, o PIS não cumulativo (código de arrecadação 6912) era informado juntamente com o PIS cumulativo (código 8109). Consequentemente, eram realizados dois recolhimentos no código 8109, um referente ao valor devido apurado no regime cumulativo e outro correspondente ao PIS não cumulativo.

Prossegue esclarecendo que a partir de janeiro de 2004 foi solucionado o problema no programa da DCTF, possibilitando a informação do PIS devido apurado para os códigos 6824 (combustíveis), 8109 (cumulatividade) e 6912 (não cumulatividade).

No entanto, o recolhimento da contribuição apurada para o período em base estimativa foi efetuado seguindo o procedimento até então adotado, decorrendo daí a grande variação entre o valor declarado e o valor pago. Como não era possível a retificação do DARF para o código 6912, foi realizado outro recolhimento neste mesmo código, o que acabou por configurar o crédito decorrente de recolhimento a maior no código 8109.

A justificativa do contribuinte não condiz com os dados extraídos dos sistemas da RFB.

De acordo com o alegado, o pagamento realizado no valor de R\$ 18.415.915,69 corresponderia, ao menos em parte, ao PIS devido no regime não cumulativo.

Logo, com a retificação da DCTF, deveria ter ocorrido uma transferência do montante declarado no código 8109 para o código 6912. Não é o que se observa, contudo. O quadro abaixo apresenta um resumo dos pagamentos realizados e dos débitos declarados na DCTF original e na última retificadora:

código	DCTF original	DCTF retificadora	pagamentos	data arrecad
8109	18.442.401,48	26.485,78	26.485,79	13/02/04
			18.415.915,69	13/02/04
			<b>18.442.401,48</b>	
6912	7.953.451,87	7.953.451,87	14.543,62	13/02/04
			7.938.908,25	13/02/04
			<b>7.953.451,87</b>	
6824	1.900.854,18	1.900.854,18	2.645.997,83	13/02/04
<b>TOTAL DECLARADO</b>	<b>28.296.707,53</b>	<b>9.880.791,83</b>		

Verifica-se que todos os pagamentos foram realizados na mesma data, em 13/02/2004, em valores equivalentes aos débitos declarados para os códigos 8109 e 6912 na DCTF original (entregue em 14/05/2004). Mais de um ano depois, em 01/09/2005, o contribuinte apresentou a primeira DCTF retificadora alterando apenas o débito relativo ao PIS cumulativo (8109). O débito declarado para o PIS não cumulativo permaneceu o mesmo.

Outras duas DCTF retificadoras foram apresentadas, em 17/02/2006 e 09/05/2006, mantendo as mesmas informações contidas na primeira retificadora em relação aos débitos de PIS.

Observe-se que o débito total de PIS declarado (considerando os três regimes de apuração) sofreu uma expressiva redução com a declaração retificadora apresentada (de R\$ 28.296.707,53 para R\$ 9.880.791,83). Ou seja, não houve a transferência de valor supostamente declarado indevidamente no código 8109 para o código 6912. Ressalte-se, ainda, que o pagamento alegado como indevido, no valor de R\$ 18.415.915,69, é muito superior à soma dos valores informados na retificadora como devidos no regime cumulativo e não cumulativo (R\$ 7.953.451,87 + R\$ 26.485,78 = R\$ 7.979.437,65).

Todos esses dados demonstram a inconsistência da tese do contribuinte.

Não se trata de simples equívoco no preenchimento do código de arrecadação que possa ser facilmente detectado através da análise comparativa das DCTF's apresentadas e pagamentos realizados.

Se, como alega o contribuinte, o total pago no código 8109 abrangia o PIS devido no regime cumulativo e não cumulativo, para que haja o reconhecimento do direito creditório faz-se necessário demonstrar a base de cálculo e a apuração da contribuição devida nos dois regimes de apuração, confrontar os débitos apurados com os pagamentos realizados nos diferentes códigos de arrecadação e concluir pela existência ou não de pagamento a maior.

Ocorre que os documentos trazidos aos autos não permitem o cálculo do montante devido, tendo em vista que os valores informados no demonstrativo de apuração do PIS constante da DIPJ/2005 não conferem completamente com os registros no balancete mensal apresentado e, conforme se verifica em diversos outros processos formalizados para análise de outras compensações declaradas pelo contribuinte, a empresa realiza ajustes extracontábeis acatados, ao menos em parte, pela Delegacia de origem, ajustes estes não demonstrados nos presentes autos.

De fato, não há o simples equívoco no preenchimento do código de DARF, mas sim divergências na apuração do PIS cumulativo e não cumulativo, sendo necessário para

comprovar o recolhimento indevido que a Recorrente apresentasse o cálculo de toda a apuração do PIS para o período e os respectivos lançamentos contábeis que comprovariam a procedência da retificação da DCTF.

Logo, o fato da comprovação na escrituração do PIS cumulativo no código 8109 no montante de R\$ 26.485,78 não leva à conclusão inexorável de que não é indevida a quantia paga nesse mesmo código no valor de R\$ 18.415.915,69.

Importante ressaltar que a contribuinte em meses anteriores declarou em DCTF valores próximos ao supostamente indevido:

Tributo	Código de Receita	Período de apuração	R\$
PIS	8109	Jul/2003	40.009.506,13
PIS	8109	Ago/2003	26.744.758,65
PIS	8109	Set/2003	25.575.403,97
PIS	8109	Out/2003	25.479.454,61
PIS	8109	Nov/2003	43.549.605,01
PIS	8109	Dez/2003	22.087.996,14

Em suma, tendo a contribuinte efetuado pagamento de PIS no montante de R\$ 18.442.401,48, quando apresentada a DCTF retificadora, deveria ter ocorrido o estorno de parte desse valor no Livro Diário e no Razão. Da mesma forma, vinculados a essas retificações, os lançamentos contábeis deveriam indicar os estornos de receitas ou registro de créditos na contabilidade que repercutiriam no PIS de janeiro de 2004.

Dessa forma, não logrou êxito em comprovar suas alegações, tampouco a liquidez e certeza dos créditos, afrontando o prescrito pelos art. 170, do CTN e art. 373, do CPC/15.

### **Conclusão**

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Relatora