



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.012457/2010-43
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-002.902 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de março de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente IVECO LATIN AMERICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora. A Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne declarou-se impedida, e foi substituída pela Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, suplente convocada.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 01-33.352, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/04/2008

PIS/PASEP E COFINS. RETENÇÃO NA FONTE. RESTITUIÇÃO. REQUISITOS E CONDIÇÕES.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.902 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.012457/2010-43

A restituição da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins retidos na fonte vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária.

DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE.

A Declaração de Compensação, para sua homologação, depende da existência de créditos líquidos e certos do sujeito passivo oponíveis à Receita Federal do Brasil.

PAF. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. REQUISITOS.

Faz-se incabível a realização de perícia ou diligência quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à dissolução do litígio administrativo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ de Belém do Pará e retratado no Acórdão recorrido, o que passo a fazer nos seguintes termos:

Trata-se da restituição de valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep (R\$ 2.220,85) e da Cofins (R\$ 9.899,64), relativos ao mês 04/2008 e no total de R\$ 12.120,49. A restituição foi requerida mediante formulário em papel, à qual se seguiu a transmissão de declarações de compensação.

A unidade de origem, após a realização de diligência fiscal, expediu despacho decisório em que não reconhece a existência de direito creditório e, por decorrência, não homologa a compensação correlata, nos seguintes termos:

“Para a análise do crédito dos processos de restituição/compensação, adotamos o seguinte procedimento:

1) ordenamos primeiramente os processos por competência (período de apuração); 2) conferimos por amostragem as bases de cálculo e as alíquotas de retenção; 3) verificamos os totais mensais de retenções de PIS/Pasep e COFINS por processo e por competência; 4) verificamos o total do crédito da DCOMP vinculada a cada processo de restituição; 5) verificamos a apuração mensal da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS no período analisado através do DACON e, por último; 6) verificamos os dados da contabilidade apresentados pela empresa.

(...)

Observamos que na apuração das contribuições devidas no mês, a empresa efetuou a dedução no DACON da retenção de PIS/Pasep e COFINS na fonte por pagamentos efetuados por fabricantes de veículos e máquinas (Lei nº 10.485/2002, art. 3º). No período de 07/2004 a 12/2004 e 01/2006 a 12/2007, os valores foram lançados equivocadamente como ‘Outras Deduções’ e, no período de 01/2008 a 06/2008, como ‘PIS/COFINS retidas na fonte por pessoas jurídicas de direito privado’.

(...)

Como se vê, a empresa deduziu as retenções no DACON e também pleiteou a restituição de tais retenções. Comparamos os valores e verificamos que, com relação às retenções de PIS a diferença a maior no DACON é de R\$ 404.123,82 e, com relação às retenções da COFINS, a diferença a maior é de R\$ 391.118,26. Estes valores estão discriminados mensalmente na coluna

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.902 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.012457/2010-43

'Diferença' do Anexo I deste Relatório. Observe que em vários meses não há diferença e que em alguns meses a diferença é compensada no mês seguinte (Ex.: 01 e 02/2005 e 03 e 04/2005).

Restava saber qual o valor real do crédito constante da contabilidade da empresa para concluirmos que, além do direito à dedução no DACON, a empresa também teria direito à restituição/compensação ora pleiteada.

Com base no Razão Analítico das contas n.ºs 1.1.3.02.01.031 – Pis a Recuperar e 1.1.3.02.01.032 – Cofins a Recuperar, do período de 07/2004 a 06/2008, apuramos os seguintes valores:

(...)

O total obtido acima coincide com o total do saldo das referidas contas que consta do balancete de verificação do período de 07/2004 a 06/2008 apresentado pela empresa (ANEXO II deste Relatório).

Constatamos que a soma dos saldo das contas n.ºs 1.1.3.02.01.031 – Pis a Recuperar e 1.1.3.02.01.032 – Cofins a Recuperar (Total geral: R\$ 15.821.485,68), do período de 07/2004 a 06/2008, dá embasamento ao valor do crédito pleiteado pela empresa (R\$ 15.730.309,88) com uma diferença a menor nos processos no valor de R\$ 91.175,80.

Contudo, este resultado não confirma o direito ao pedido de restituição/compensação, visto que houve também a dedução no DACON de retenções de PIS/Pasep e COFINS no valor total de R\$ 16.525.551,96. Neste caso, além da dedução do valor integral no DACON, houve uma dedução a maior no valor de R\$ 704.066,28 em relação à contabilidade."

Cientificado, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade na qual alega:

a) O procedimento adotado tem como base o art. 12 da IN RFB nº 900/2008, que passou a permitir a restituição e a compensação do saldo relativo ao PIS/Cofins retidos na fonte. A DRF/BHE, inicialmente, reconheceu a existência dos crédito pleiteado, mas acabou por concluir pela não homologação das compensações, sob a razão de um suposto aproveitamento em duplicidade do crédito. Segundo a fiscalização, teria efetuado a dedução no Dacon do PIS/Cofins retido na fonte e, posteriormente, requerido a restituição/compensação desses mesmos valores.

b) Sofreu a retenção do PIS/Cofins relativo a pagamentos efetuados por fabricantes de veículos e máquinas, nos termos do art. 3º, § 3º, da Lei nº 10.485/2002. Tendo em vista que não foi possível deduzir a integralidade do PIS/Cofins retido na fonte do valor a pagar a título de tais contribuições, apresentou um pedido de restituição, vinculando-o a uma declaração de compensação. A fiscalização reconheceu a totalidade do crédito retido na fonte, mas entendeu pela não homologação da compensação, em razão de um suposto aproveitamento em duplicidade. Contudo, na Ficha 15-B do DACON relativo ao mês de abril/2008, verifica-se, na Linha 08, como valor total da contribuição para o PIS/Pasep apurada no mês, a importância de R\$ 3.179.354,32. Já na Linha 20 da Ficha 15-B, informou como "PIS/PASEP Retida na Fonte por Pessoa Jurídica de Direito Privado" o montante de R\$ 2.220,85. Muito embora tenha, por um equívoco, informado no DACON como dedução de contribuição a pagar, o crédito de PIS/Pasep retido na fonte não foi utilizado para quitação da contribuição apurada no mês, o que pode ser comprovado pela sua contabilidade.

c) No Razão analítico da conta 2.1.3.01.01.004 observa-se que o PIS/Pasep devido no mês de abril/2008 foi quitado mediante compensação com crédito diversos, entre eles, o decorrente de aquisições no mercado interno. Todavia, o crédito relativo ao PIS retido

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.902 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.012457/2010-43

na fonte não foi utilizado para liquidação da contribuição devida. O saldo a pagar foi quitado via compensação com créditos diversos, sendo que nenhum desses corresponde ao PIS/Pasep retido na fonte, fato este que é comprovado pelo simples confronto numérico. No que toca à Cofins, o raciocínio é o mesmo. Na Ficha 25-B do Dacon é informado, na Linha 08, como “Total da Cofins apurada no mês” a importância de R\$ 15.181.347,85. Na linha 20 desta mesma Ficha é indicado, como “Cofins retida na fonte por Pessoas Jurídicas de Direito Privado”, o valor de R\$ 9.899,64. No Razão analítico da conta 2.1.3.01.01.005 também se observa que o crédito relativo à Cofins retida na fonte não foi utilizado para quitação do valor devido no mês. O saldo a pagar de Cofins foi quitado via compensação com créditos diversos, mas nenhum desses créditos corresponde à Cofins retida na fonte.

d) Por outro lado, ao se analisar o Razão analítico da conta referente ao débito quitado por meio do presente PER/DCOMP, observa-se que, nesta ocasião, o crédito foi efetivamente aproveitado. Resta demonstrado, pois, que o crédito a título de PIS/Cofins retido na fonte não foi aproveitado em duplicidade. Embora tenha informado este crédito no Dacon, ele não foi utilizado para quitação do saldo de PIS/Cofins a pagar, conforme evidencia o Razão analítico das respectivas contas. O crédito foi efetivamente utilizado uma única vez, quando da transmissão do PER/DCOMP, a fim de compensar débitos próprios.

e) No curso do procedimento fiscal, solicitou a retificação de seus Dacons com o intuito de corrigir o erro no lançamento das deduções a título de PIS/Cofins retido na fonte, sendo que seu pedido foi indeferido pela autoridade fiscal. De qualquer forma, a contabilidade da impugnante é hábil a comprovar que o que houve, no caso, foi o mero erro no preenchimento dos Dacons. E a contabilidade, precisamente por refletir a realidade, deve prevalecer sobre o que constou de suas declarações fiscais, uma vez que em qualquer atividade administrativa deve preponderar a busca pela verdade material. A legislação do imposto de renda é literal e incisiva em afirmar, no art. 923 do RIR, que a “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”. A própria RFB lavra seus autos de infração com fundamento nas escriturações contábeis das pessoas jurídicas. Havendo divergência entre as informações constantes da contabilidade da empresa e aquelas mencionadas em suas declarações fiscais, as primeiras deverão de ser consideradas (deverão prevalecer), pois, além de ser este o entendimento da Administração Tributária Federal e de constar do direito posto, é esta a interpretação condizente com o princípio da verdade material.

f) Afigura-se nulo todo e qualquer ato/decisão da Administração Tributária que deixa de examinar documentos que poderiam levá-la ao conhecimento da verdade dos fatos. Se esta deve ser sempre almejada, todos os elementos para a sua obtenção também devem ser sempre esgotados. Os documentos constantes dos autos são suficientes para demonstrar o direito da impugnante. No entanto, caso os julgadores entendam pela necessidade de realização de perícia/diligência fiscal, foi indicado assistente técnico e formulados quesitos.

g) Além do presente PER/DCOMP, outros vários foram analisados, todos baseados em créditos de PIS/Cofins retido na fonte. Como medida de praticidade, requer o julgamento conjunto de todos esses processos administrativos.

Cientificada dessa decisão em 11/10/2016, conforme Termo de Ciência de fl. 1405, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, na data de 03/11/2016, pugnando provimento do recurso e reconhecimento integral do crédito pleiteado, com a homologação das compensações efetuadas, alegando os mesmos argumentos deduzidos na manifestação de inconformidade.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.902 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.012457/2010-43

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento. Entendo, contudo, pela necessidade de conversão do processo em diligência para verificar a validade e montante do crédito pleiteado pelo sujeito passivo.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de Pedido de Restituição em formulário, protocolado em 19/07/2010, de valores retidos na fonte de PIS (R\$ 2.220,85) e COFINS (R\$ 9.899,64), relativos ao mês de abril de 2008, no total histórico de R\$ 12.120,49. Ao pedido estão vinculadas declarações de compensação e, neste processo, o objeto é a PER/DCOMP n.º 21824.42771.270710.1.3.04-0358, transmitida em 27/07/2010.

Mediante Despacho Decisório de fls. 1256 a 1262, concluiu-se pela inexistência do crédito pleiteado, uma vez que o valor visado já teria sido integralmente deduzido no DACON e, conseqüentemente, não foram homologadas as DCOMPs vinculadas. Noutras palavras, a DRF entendeu que a Contribuinte deduziu as retenções no DACON - usou o crédito para pagar o PIS e COFINS do respectivo mês – e também pleiteou a restituição dos mesmos valores, de modo que não se pode utilizar o mesmo crédito em duplicidade.

Em manifestação de inconformidade, a Contribuinte aduz demonstrar, por meio de seus registros contábeis (fls. 44 a 1254 e 1364 a 1381 – mais de 900 páginas de arquivos em pdf) que, no período em que sofreu as retenções do PIS e da COFINS, **não utilizou** os créditos daí provenientes para a dedução do saldo a pagar das contribuições, mas sim para quitar os débitos indicados nas DCOMPs.

Argumentou que, por mais que as retenções tenham sido informadas no DACON para pagamento do PIS e da COFINS do período tal situação, de fato, não ocorreu. Reconhece que preencheu seu DACON de forma equivocada e, como já havia passado mais de 5 anos, solicitou à Receita Federal a retificação do DACON de ofício, com o intuito de corrigir o erro no lançamento das deduções a título de PIS e COFINS retido na fonte. Contudo, seu pedido foi indeferido.

Protestou pela verdade material, já que o DACON (fl. 1352 a 1354) é meramente informativo e não pode prevalecer sobre as informações contábeis que refletem a realidade no sentido de que não usou os créditos ora pleiteados para a quitação da PIS e da COFINS do mês em questão, mas sim os créditos derivados na não-cumulatividade, conforme comprovam seus registros contábeis (razão analítico juntado aos autos – fls. 44 a 1254 e 1364 a 1381). Que os créditos das retenções foram usados apenas nas DCOMPs, motivo porque não há uso em duplicidade.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade e manteve o Despacho Decisório. Entendeu que os valores havidos como retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foram integralmente utilizados pelo sujeito passivo para dedução das contribuições apuradas no mês, conforme o DACON apresentado, e assim, não subsistiria

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.902 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.012457/2010-43

qualquer fundamento para que seja reconhecido o direito à restituição de tais valores, e, portanto, não há reparos a serem efetivados na decisão proferida pela unidade de origem no sentido de não homologar as DCOMPs em questão.

Afastou a alegação do Contribuinte de que sua a contabilidade seria o meio hábil a comprovar que houve mero erro no preenchimento do DACON, devendo prevalecer sobre o que constou dos respectivos demonstrativos, porque tais alegações somente poderiam ser acolhidas acaso, mesmo diante do suposto “erro de fato”, não houvesse ocorrido, como materialmente ocorreu, o efetivo aproveitamento dos valores retidos na fonte. Com efeito, o indefensável raciocínio do contribuinte corresponde a sustentar que o débito foi extinto em sua contabilidade pelos créditos não-cumulativos, liberando assim o crédito relativo a retenções na fonte, para adiante, contudo, lançar mão das mesmas retenções na fonte para, assim, liberar os créditos não-cumulativos.

Diferente da alegação do Contribuinte, a DRJ entendeu que ao utilizar o valor retido na fonte para deduzir o valor da contribuição (DACON), o contribuinte obtém como resultado prático de sua conduta a manutenção dos créditos decorrentes da não-cumulatividade da contribuição, os quais poderão, então, ser utilizados em meses subsequentes.

Em Recurso Voluntário a Recorrente repisa as alegações da manifestação de inconformidade, destacando que:

- a DRJ **não** refutou o raciocínio apresentado por ela quando da análise dos registros contábeis juntados aos autos. Segundo o acórdão recorrido, consta “*do razão analítico das contas “2.1.3.01.01.004 – PIS” e “2.1.3.01.01.005 – COFINS” registros no sentido de que créditos da não-cumulatividade das contribuições foram utilizados para integral dedução dos valores devidos no mês (fls. 1366 e 1374), o que se tem na espécie é que o contribuinte veio a inserir em Dacon integralmente os valores retidos na fonte*”.

Ou seja, diz a Recorrente, se os créditos da não cumulatividade serviram ao **integral** pagamento das contribuições devidas no período, é porque os créditos da retenção não foram usados nessa finalidade. Assim, conclui que a DRJ acabou por confirmar que os valores retidos não foram usados em duplicidade.

Porém, numa postura contraditória, a DRJ manteve o Despacho Decisório **conjecturando** que a Recorrente teria extinto seus débitos “*em sua contabilidade pelos créditos não-cumulativos, liberando assim o crédito relativo a retenções na fonte, para adiante, contudo, lançar mão das mesmas retenções na fonte para, assim, liberar os créditos não-cumulativos*”.

- Argumenta, mais uma vez, que **não houve** aproveitamento do crédito de retenção do PIS e da COFINS em duplicidade, mas mero preenchimento equivocado do DACON, que, como cediço, não é hábil para suplantar a verdade dos fatos.

Salienta, ainda, que a DRJ ao afirmar que a Recorrente veio a liberar, posteriormente, os créditos da não cumulatividade (que haviam sido originalmente utilizados para pagamento das contribuições), não fez qualquer prova nesse sentido. Ou seja, a DRJ, além de não conseguir refutar os argumentos da Recorrente, fez afirmações vazias sem a necessária comprovação.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.902 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.012457/2010-43

- A Recorrente explica, novamente, todo o seu raciocínio e roga para que sua contabilidade seja analisada, em nome da verdade material, a fim de atestar todos os detalhes trazidos no bojo de sua manifestação de inconformidade, cujos argumentos são reproduzidos no Recurso Voluntário.

Vejamos:

Primeiramente, cabe destacar que o contribuinte figura como titular da pretensão nas Declarações de ressarcimento e de compensação e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo de seu direito**. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório que alega possuir.

Assim, cabe ao sujeito passivo trazer aos autos os elementos aptos a comprovar a existência de direito creditório, capazes de demonstrar, de forma cabal, que a Fiscalização incorreu em erro ao não homologar a compensação pleiteada, a teor do que determinam os arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972¹.

Nada obstante, embora caiba ao contribuinte o ônus da prova em pedidos de compensação, é importante destacar também que tal ônus incide sobre quem o declara. Afinal, o ônus da prova recai àquele que a alega, ou seja, a quem dela se aproveita. Observe-se, quanto ao ônus da prova, o art. 373 do CPC, *literis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Portanto, se a Fazenda alega ter ocorrido determinado fato, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência de determinada situação, igualmente, terá que provar o que alega.

Posto isso, é fato incontroverso, e atestado, inclusive pela DRJ, que a Contribuinte sujeitou-se à retenção na fonte de PIS e COFINS, nos termos do art. 3º, caput e § 3º, da Lei n.º 10.485/2002 (com alterações das Leis n.ºs 10.865/2004 e 11.196/2005), assim como é possível a restituição das aludidas contribuições retidas na fonte, conforme art. 12, da então vigente IN RFB n.º 900/2008 (com disposições equivalentes constantes da vigente IN RFB n.º 1.300/2012).

Assim, tem-se que a Recorrente pode se creditar dos valores retidos na fonte relativos às contribuições ao PIS e à COFINS. O problema é saber como estes créditos foram aproveitados, se em duplicidade, como alegado pela DRF e avalizado pela DRJ, ou, uma única vez, na forma esclarecida pela Recorrente.

¹ “Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará: (...) III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;”

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-002.902 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.012457/2010-43

A Contribuinte alega o erro no preenchimento do DACON, motivo porque a Fiscalização entendeu que o crédito havia sido utilizado duas vezes – compensado e deduzido para pagamento das contribuições no mês em referência. O erro não foi corrigido no prazo de 5 anos e foi solicitada a retificação de ofício, o que foi indeferido.

No tocante ao DACON, este Colegiado tem entendimento majoritário de que o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais tem natureza meramente informativa não representando confissão de dívida, e, portanto, não constituindo o crédito tributário, razão pela qual essa prova não se presta a validar o direito creditório.

Via reflexa, se o DACON não serve para validar o crédito, ele também não se presta à inviabilizá-lo. Então, da mesma forma que a validade de um crédito deve vir acompanhada da documentação fiscal e contábil a legitimar a sua existência, o erro no preenchimento do DACON não dispensa a análise da documentação contábil apresentada pela Recorrente (mais de 900 páginas de razão analítico em pdf) para lastrear suas alegações, o que pode vir a confirmar a sua razão e, conseqüentemente, a possibilidade do uso do crédito em DCOMP, nada obstante a DACON indique que o mesmo crédito já teria sido utilizado para dedução do pagamento das contribuições devidas no mês.

Da leitura do acórdão recorrido não vislumbrei uma análise detida e eficiente dos documentos contábeis trazidos pela Recorrente, mas apenas afirmações vazias, deduzindo que a Contribuinte usou os créditos pleiteados para dedução das contribuições, conforme DACON, o que levaria à liberação dos créditos da não cumulatividade, os quais poderiam ser utilizados em períodos posteriores.

Ao mesmo tempo, a decisão, de fato, resta contraditória porque apesar das ilações, afirma que *“do razão analítico das contas “2.1.3.01.01.004 – PIS” e “2.1.3.01.01.005 – COFINS” registros no sentido de que créditos da não-cumulatividade das contribuições foram utilizados para integral dedução dos valores devidos no mês (fls. 1366 e 1374), o que se tem na espécie é que o contribuinte veio a inserir em Dacon integralmente os valores retidos na fonte”*.

Ora, a DRJ reconhece que houve a utilização integral dos créditos da não cumulatividade para pagamento do PIS e da COFINS do mês em referência e, ao mesmo tempo, diz que a Recorrente usou os créditos de retenção na fonte (DACON), liberando os créditos da não cumulatividade para serem usados nos meses subsequentes. Há aqui um evidente contrassenso.

Inclusive, a DRJ afastou a alegação do Contribuinte de que sua a contabilidade seria o meio hábil a comprovar que houve mero erro no preenchimento do DACON, devendo prevalecer sobre o que constou dos respectivos demonstrativos, *porque tais alegações somente poderiam ser acolhidas acaso, mesmo diante do suposto “erro de fato”, não houvesse ocorrido, como materialmente ocorreu, o efetivo aproveitamento dos valores retidos na fonte.*

Contudo, o julgador *a quo* recorrido afirma que o crédito foi usado, com base no DACON, mas não apresenta a análise contábil de que, de fato, ele teria sido utilizado ao invés dos créditos da não cumulatividade. **Não foi feita a análise conta a conta do razão analítico.** Noutras palavras, deduziu-se um fato, sem que houvesse a prova contábil específica sobre ele.

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-002.902 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.012457/2010-43

Num exame perfunctório é possível que a Contribuinte tenha, como parece ter, contas separadas para o PIS a recuperar derivado de valores retidos e PIS a recupera de valores relativos à não cumulatividade. E faz sentido, inicialmente, a alegação de que o erro no DACON pode ter provocado uma falsa interpretação de apropriação em duplicidade do crédito requerido. Confira parte do raciocínio da Recorrente:

A Fiscalização, como dito, reconheceu a totalidade do crédito de PIS/COFINS retido na fonte, mas entendeu pela não homologação da compensação declarada pela Recorrente, em razão de um suposto aproveitamento em duplicidade do crédito. A decisão recorrida, por sua vez, atestou a validade da glosa fiscal. Contudo, será novamente demonstrado que **o crédito foi efetivamente utilizado pela Recorrente uma única vez.**

Na Ficha 15-B do DACON (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – doc. n. 08 anexo) relativo ao mês de abril/2008, verifica-se, na Linha 08, como valor “Total da Contribuição para o PIS/PASEP apurada no mês”, a importância de **R\$ 3.179.354,32.**

Já na Linha 20 da Ficha 15-B, a Recorrente informou, como “PIS/PASEP Retida na Fonte por Pessoa Jurídica de Direito Privado (Lei n. 10.833/2003, art. 30)”, o montante de **R\$ 2.220,85** (este valor corresponde ao crédito de PIS/PASEP retido na fonte que foi lançado, por um engano, na Linha 20, e não na Linha 23).

Muito embora a Recorrente tenha, por um equívoco, informado no DACON como dedução da contribuição a pagar (Ficha 15-B, Linha 20), **o crédito de PIS/PASEP retido na fonte não foi utilizado para quitação da contribuição apurada no mês**, o que pode ser comprovado pela contabilidade da empresa. É ver.

No razão analítico da conta 2.1.3.01.01.004 (doc. n. 09, cit), observa-se que o PIS/PASEP devido no mês de fevereiro de 2008 foi quitado mediante compensação com créditos diversos, entre eles, o decorrente de aquisições no mercado interno. Todavia, **o crédito relativo ao PIS retido na fonte não foi utilizado para liquidação da contribuição devida.** Veja-se:

Como se observa, o saldo a pagar de PIS/PASEP foi quitado via compensação com créditos diversos. Ocorre que nenhum desses créditos corresponde ao PIS/PASEP retido na fonte. E isto é comprovado pelo simples confronto numérico. Os créditos informados no razão da conta em exame equivalem aos seguintes valores: **(i) R\$ 4.305,12; (ii) R\$ 188,16; (iii) R\$ 21,00; (iv) R\$ 155.153,08, (v) R\$ 240.388,42 e (vi) 12,42.** Já o crédito relativo ao PIS retido na fonte alcança a cifra de **R\$ 2.220,85.** Ou seja, não há correspondência entre os valores dos créditos efetivamente utilizados pela Recorrente para quitação do PIS/PASEP a pagar e o valor do crédito relativo ao PIS retido na fonte.

Além disso, importante mencionar que a **DRF não analisou o razão analítico da forma narrada pela Recorrente**, mas apenas fez o confronto das informações e, como informado no DACON, tudo levou a crer que os valores foram usados duas vezes e, portanto, veio a glosa.

Assim, sabendo que o DACON não equivale à confissão de dívida e diante de fundada dúvida de que o crédito da Recorrente possa existir, tendo em vista o erro no

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-002.902 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.012457/2010-43

preenchimento do DACON quando comparado com a realidade da contabilidade apresentada pela empresa, em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na busca da verdade real no processo administrativo tributário, é cabível oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto ao crédito pleiteado.

Importante salientar que não pode o CARF suprir deficiência instrutória ainda que em sede de compensação. Observa-se que nem a autoridade de origem, nem a DRJ, analisaram a contabilidade da empresa de forma detalhada com base nos argumentos trazidos pela Recorrente, o que pode impactar diretamente na apuração dos valores envolvidos no pedido de compensação.

As autoridades administrativas não podem deixar de analisar a materialidade dos débitos e créditos em compensação, caso contrário restará comprometida a própria regularidade do processo administrativo de restituição e compensação de tributos, cuja consequência é declaração de nulidade, nos termos do art. 59, II do Decreto n.º 70.235/72.

Dessa forma, para a resolução do litígio, torna-se imprescindível a devolução dos autos à unidade de origem, para esclarecer os fatos, e aferir se, diante do erro no preenchimento do DACON, as demonstrações contábeis apresentadas pela Recorrente, de fato, atestam o que foi por ela alegado, tornando possível o aproveitamento do crédito pleiteado. Ou seja, que para o pagamento do PIS e a COFINS do mês em tela foram utilizados apenas os créditos da não cumulatividade, o que fez com que a Contribuinte, possuindo créditos de retenções na fonte promovesse a sua compensação com débitos próprios.

Destaca-se que a comprovação da existência dos alegados créditos da Contribuinte somente pode ser efetuada com base na análise da documentação apresentada, devidamente lastreada por sua escrita contábil e fiscal. Tal atribuição compete aos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Como é cediço, cabe transcrever o art. 6º da Lei n.º 10.593, de 2002 (com redação dada pelo art. 9º da Lei n.º 11.457, 2007), que define que a constituição do crédito tributário mediante lançamento é atribuição privativa dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais; (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados; (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)

d) **examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas**

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-002.902 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.012457/2010-43

nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal; (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)

Diante disso, com fundamento nos artigos 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/1972, voto por converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para avaliar a alegação de erro do preenchimento da DACON, com a análise do razão analítico, esclarecendo e demonstrando quais créditos foram utilizados para o pagamento do PIS e da COFINS do mês de abril de 2008, se integralmente aqueles derivados da não cumulatividade, e/ou, se os créditos relativos à retenções na fonte de referidas contribuições, que ora se pretende compensar. Se utilizado o crédito da não cumulatividade, esclarecer se esse crédito foi realizado na competência em questão e em alguma outra, havendo duplicidade ou não quando ao uso desse crédito.

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É como proponho a presente Resolução.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim