



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721558/2020-31
ACÓRDÃO	3101-005.013 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSFORMADORES E SERVIÇOS DE ENERGIA DAS AMERICAS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

ÔNUS DA PROVA. DEFESA. LANÇAMENTO. IMPUGNAÇÃO.

Tendo a Autoridade Fiscal apresentado os elementos que justificam o lançamento de ofício, cabe ao sujeito passivo apresentar esclarecimentos e documentos que comprovem fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito constituído pelo Fisco.

RECURSO VOLUNTÁRIO. DIALETICIDADE. *RATIO DECIDENDI*.

O Recurso precisa expor as razões do inconformismo e enfrentar/confrontar os fundamentos da decisão recorrida sob pena de faltar-lhe dialeticidade. Não basta “recorrer”, é preciso dialogar com a decisão contestada, mostrando onde estaria o erro e por quê.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

RAMON SILVA CUNHA – Relator

Assinado Digitalmente

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 1 107-008.913 – 17ª TURMA DA DRJ07 que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte qualificada à epígrafe contra Autos de Infração da contribuição ao PIS e da Cofins (fls. 4.035/4.063), lavrados em decorrência da falta de recolhimento das contribuições nos períodos de apuração entre 01/2016 a 12/2016.

Por bem descrever todo o histórico dos fatos que culminaram com a lavratura dos autos de infração, reproduzo o relatório do acórdão contestado:

No Termo de Constatação e Verificação Fiscal acostado às fls. 3.987/4.019, onde foi exposta a legislação aplicável ao caso, foram relacionados os pontos motivadores dos lançamentos dos quais podemos destacar os seguintes:

“No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, em trabalho de ação fiscal através do MPF/TDPF Nº 08.1.02.00-2018-01061-5 apurou-se para o PIS e COFINS as seguintes infrações:

- INCIDÊNCIA CUMULATIVA
 - 1- INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO PIS/COFINS
 - 2- GLOSA DE VALORES INFORMADOS A TÍTULO DE RETENÇÃO NA FONTE
- INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA
 - 3- OMISSÃO DE RECEITA A ALÍQUOTA BÁSICA
 - 4- GLOSA DE VALORES INFORMADOS A TÍTULO DE RETENÇÃO NA FONTE
 - 5- GLOSA DE SALDOS CREDORES ...

Ainda no âmbito das verificações, a fiscalização examinou as EFD(s) - Contribuições - ÚLTIMAS ENTREGUES ANTES INÍCIO AÇÃO FISCAL e RESPECTIVAS RETIFICADORAS atinentes às competências do ano de 2016, as DCTF (s) de 2016, as Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte (SPED Fiscal) do ano de 2016, o SPED CONTÁBIL E ECF do ano de 2016 e DIRF (s) do ano de 2016 em que o contribuinte constou como beneficiário de retenções de tributos. Tendo em vista o entendimento da fiscalização no sentido da insuficiência de justificativas para os procedimentos e critérios adotados pelo contribuinte, procedeu-se a lavratura do presente auto de infração para o período compreendido entre janeiro a dezembro de 2016 por meio do processo administrativo fiscal nº 16327-721.558/2020-31.

II- DOS FATOS E CRITÉRIOS ADOTADOS PELO CONTRIBUINTE

Conforme apurado através do contrato social e dos respectivos códigos e descrição da atividade econômica, o contribuinte tem como atividades a fabricação de componentes eletrônicos, aparelhos e equipamentos de medidas, teste e controle, transformadores, indutores, conversores, sincronizadores, peças e acessórios, instalação, manutenção e reparação de equipamentos industriais, construção, instalação e manutenção de estações e redes de distribuição de energia elétrica e serviços de engenharia.

Além disso, segundo informações do próprio contribuinte, entre os serviços prestados destacam-se os projetos de transmissão e distribuição, interconexão de usinas de energia, extensões e soluções customizadas com engenharia, incluindo projetos básicos e executivos, estudos de engenharia, obras civis, montagem eletromecânica, fornecimento de materiais e equipamentos, teste e comissionamento para subestações, bem como gestão de contratos no modelo EPC (Aquisição e construção). Tendo em vista, a diversidade de atividades operacionais do contribuinte, parte de suas receitas estão submetidas ao regime cumulativo de apuração do PIS/COFINS e parte pelo regime não cumulativo.

Ainda conforme esclarecimentos do contribuinte, as receitas consideradas na composição da base de cálculo das contribuições cumulativas são decorrentes de contratos de construção com prazo de produção superior a um ano, sendo, portanto, computadas pelo método da porcentagem da produção executada em cada mês (método POC - Percentage of Completion), de maneira consoante às determinações fiscais (Decreto nº 1598/1977; Lei nº 9718/1998; Lei nº 12.973/2014 e alterações posteriores) e contábeis vigentes no período de 2016 (CPC 17 R1/2012 e CPC 47/2016). Em síntese, a base de cálculo das contribuições cumulativas para o PIS/COFINS apresentada é composta pela receita bruta por avanço. No decorrer da fiscalização o contribuinte detalhou, por meio de arquivos de planilhas eletrônicas, o controle da receita bruta referente aos contratos de longo prazo, discriminando as parcelas dos serviços beneficiadas pelo REIDI - Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura, instituído pela Lei 11.488/2007.

No tocante às receitas consideradas na composição da base de cálculo das contribuições não cumulativas, diferentemente dos projetos de longa duração em que o reconhecimento é por medição do avanço da obra, registra-se as vendas de produção direta de mercadorias produzidas pela empresa (componentes eletrônicos, aparelhos e equipamentos de medidas, teste e controle, transformadores, indutores, conversores, sincronizadores, peças e acessórios) com prazo de entrega inferior a um ano - projetos de curto prazo - apurando-se a base das contribuições de acordo com as notas emitidas dentro de cada competência (...).

Em função da prestação dos citados serviços de engenharia, o contribuinte informou ainda que os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas à TSEA, pela

remuneração de serviços profissionais relativas aos mesmos, estão sujeitos à retenção na fonte da Contribuição sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, conforme determinado pelo artigo 30 da Lei nº 10.833/03. Neste sentido, a empresa também apresenta crédito de PIS e COFINS retidos que podem ser descontados das referidas contribuições. Para ilustrar tal situação, destaca em seus esclarecimentos a Nota Fiscal de Serviço Nº 5031 de 01/12/2015 emitida pela Transformadores e Serviços de Engenharia das Américas S/A - Filial Curitiba, à época denominada Toshiba América do Sul LTDA no valor total de R\$ 1.747.025,08 para a empresa Consórcio Construtor Rio Barra - CCBR, na qual está destacado na discriminação dos serviços os valores a serem retidos a título de CSLL (R\$ 17.470,25), COFINS (R\$ 52.410,75) e PIS (R\$ 11.355,66).

...

III- DA APURAÇÃO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO Considerando-se que ao enviar a retificação das EFD (s) - Contribuições do ano de 2016 o contribuinte não somente alterou os valores da apuração do PIS/COFINS cumulativo, conforme inicialmente indicado pela fiscalização como passível de erro nas EFD (s) - Contribuições apresentadas antes do início da fiscalização, mas também a composição de todas as receitas informadas como base de cálculo das contribuições, assim como dos valores de retenções utilizados para abater os respectivos débitos das contribuições, a fiscalização auditou os novos valores e entendeu como inadequados aqueles relacionados às Receitas das Contribuições não cumulativas à alíquota básica e às retenções na fonte pela prestação de serviços, tanto na apuração das contribuições sob a sistemática da Não-Cumulatividade quanto da Cumulatividade.

III.I - DA ANÁLISE DOS NOVOS VALORES INFORMADOS PELO CONTRIBUINTE Conforme já relatado no item anterior e com base nos esclarecimentos do próprio contribuinte, diferentemente dos projetos de longa duração em que o reconhecimento de receitas é por medição do avanço da obra, as receitas consideradas na composição da base de cálculo das contribuições não cumulativas refletem as vendas de produção direta de mercadorias produzidas pela empresa com prazo de entrega inferior a um ano, apurando-se a base das contribuições de acordo com as notas emitidas dentro de cada competência.

Assim sendo, a partir da consulta no SPED das Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte no ano de 2016 relativas à venda direta de produção de mercadorias com prazo de entrega inferior a um ano sujeitas às alíquotas de 1,65% e 7,6% de PIS/COFINS, desconsiderando-se, portanto, as vendas para exportação, vendas para entrega futura e vendas com suspensão das contribuições, apurou-se as seguintes discrepâncias entre os valores apurados pela fiscalização a título de receitas das contribuições não cumulativas às alíquotas básicas e os valores informados a este mesmo título pelo contribuinte:

MÊS	Fiscalização	Contribuinte	Diferença
JAN	16.774.630,48	7.063.285,78	9.711.344,70
FEV	8.100.589,30	6.935.026,88	1.165.562,42
MAR	30.458.245,36	29.584.651,95	873.593,41
ABR	10.194.066,82	2.738.425,66	7.455.641,16
JUN	32.591.390,93	18.321.317,77	14.270.073,16
AGO	15.209.955,57	9.197.676,59	6.012.278,98
SET	23.176.894,49	10.461.610,82	12.715.283,67
OUT	16.220.870,73	10.691.870,39	5.529.000,34
NOV	15.150.870,37	13.393.235,69	1.757.634,68
DEZ	32.034.943,58	20.857.267,30	11.177.676,28
TOTAL	199.912.457,63	129.244.368,83	70.668.088,80

As diferenças apontadas foram consideradas omissão de receitas à alíquota básica no regime não cumulativo e incluídas por esta fiscalização na apuração das respectivas bases de cálculo do PIS e COFINS do ano de 2016. Os valores apurados pela fiscalização estão discriminados no "Anexo I - Relação das Notas Fiscais de Vendas sujeitas à Alíquota Básica do Regime Não-Cumulativo do PIS/COFINS" o qual é parte integrante do presente Termo.

Além disso, a fiscalização realizou a auditoria nos valores informados pelo contribuinte a título de retenções na fonte como beneficiário pela prestação de serviços, tanto no regime cumulativo quanto no regime não-cumulativo. De imediato deve-se observar que a retenção das contribuições na pessoa jurídica prestadora do serviço, com base nos arts. 30, 31, 32, 34 a 36, da Lei 10.833/2003 e arts. 21 e 39 da Lei 10.865/2004, incluem os valores da CSLL, da COFINS e do PIS, determinados mediante a aplicação, sobre o montante a ser pago, do percentual total de 4,65%, (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente.

Os valores retidos são considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação às respectivas contribuições. Desta forma as contribuições retidas na pessoa jurídica prestadora do serviço assumem características de um direito a ser compensável e, assim sendo, classificados no Ativo Circulante como tributos a recuperar. Do ponto de vista do registro na EFD- Contribuições, as retenções efetivamente sofridas pela PJ no mês da escrituração, ou seja, quando a PJ é a beneficiária da retenção, deverão ser informadas no registro F600, sendo que o aproveitamento dos valores ali escriturados ocorrerá através do campo 06 - VL_RET_NC ou campo 10 - VL_RET_CUM, retenção de natureza não-cumulativa e cumulativa, respectivamente, do registro M200 (PIS) ou M600 (COFINS). Os registros 1300 (PIS) e 1700 (COFINS), por sua vez, são utilizados para realizar o controle de eventuais saldos de retenção na fonte.

A escrituração do registro F600 corresponde tão somente à informação dos valores efetivamente retidos na fonte, a título de PIS e de COFINS, quando do

pagamento pelas fontes pagadoras. Desta forma, este registro não deve ser preenchido com base nos valores destacados em notas fiscais de vendas (visão documental) e sim, com base nos valores efetivamente retidos pelas fontes pagadoras (visão financeira). Ainda assim, do ponto de vista da auditoria fiscal, a verificação das respectivas Notas Fiscais é de fundamental importância pois, se não totalmente suficientes, as Notas Fiscais são absolutamente necessárias para a comprovação das retenções.

Em primeiro lugar porque por meio das mesmas verifica-se a correção dos respectivos lançamentos contábeis, no mais, por elas é possível verificar se a natureza do serviço prestado se enquadra nas situações previstas por lei e, principalmente, identifica-se o tomador do serviço que tem a obrigatoriedade de reter e recolher as contribuições devidas. Com base nas informações das Notas Fiscais, identificação do tomador do serviço e no comprovante anual da retenção fornecido pelos mesmos comprova-se efetivamente os valores retidos. Quanto ao comprovante fornecido pelo tomador do serviço a IN SRF Nº 459, DE 17 DE OUTUBRO DE 2004 determina que:

"Art. 12. As pessoas jurídicas que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão fornecer à pessoa jurídica beneficiária do pagamento comprovante anual da retenção, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, conforme modelo constante no Anexo II.

§ 1º O comprovante anual de que trata este artigo poderá ser disponibilizado por meio da Internet à pessoa jurídica beneficiária do pagamento que possua endereço eletrônico.

§ 2º Anualmente, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, as pessoas jurídicas que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão apresentar Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), nela discriminando, mensalmente, o somatório dos valores pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento.

Ocorre que desde a emissão do Termo de Continuidade e Intimação Nº 3 (ciência em 31/08/2020) até a presente data, pelo qual o contribuinte fora intimado a apresentar as cópias das Notas Fiscais Serviços não emitidas de forma eletrônica, incluindo no decorrer deste período a emissão do Termo de Continuidade e Intimação Nº 4 pelo qual foi reiterada a solicitação, o contribuinte não apresentou qualquer Nota Fiscal de Serviço do ano de 2016 que se enquadrasse na situação de retenção de contribuições, prejudicando a efetiva auditoria da informação dos respectivos valores retidos, nos moldes acima relatados. Salientamos que relação de notas fiscais em planilha eletrônica, ainda que possam facilitar a compreensão das informações, não substituem a documentação comprobatória.

Neste contexto e considerando-se o §2º do artigo 12 da IN SRF Nº 459, DE 17 DE OUTUBRO DE 2004 acima transcrito, restou tão somente à fiscalização o recurso da consulta às DIRF(s) em que o contribuinte figurou como beneficiário das específicas retenções para efeito de comprovação das mesmas (...).

Tendo em vista que, segundo esclarecimento do contribuinte, os valores referentes à "Retenção por PJ de Direito Privado" são decorrentes de serviços tributados pelo Regime Cumulativo prestados pela filial CNPJ 08.870.769/0005-04, então, os valores apurados de retenção por esta filial foram inicialmente distribuídos mensalmente entre as contribuições correspondentes e comparados aos valores informados para cada uma delas pelo contribuinte sob aquele título, conforme quadros abaixo:

...

ESTABELECIMENTO 08.870.769/0005-04

MÊS	VALOR TOTAL RETIDO	PARCELAS CORRESPONDENTES		
		PIS	COFINS	CSLL
JAN	132.255,01	18.487,26	85.325,81	28.441,94
FEV	20.547,83	2.872,28	13.256,66	4.418,89
MAR	137.268,21	19.188,03	88.560,14	29.520,05
ABR	82.557,45	11.540,29	53.262,87	17.754,29
MAI	192.575,63	26.919,17	124.242,34	41.414,11
JUN	102.654,73	14.349,59	66.228,86	22.076,29
JUL	352.034,96	49.209,19	227.119,33	75.706,44
AGO	23.958,81	3.349,08	15.457,30	5.152,43
SET	206.302,16	28.837,94	133.098,17	44.366,06
OUT	66.352,10	9.275,02	42.807,81	14.269,27
NOV	9.066,94	1.267,42	5.849,64	1.949,88
DEZ	100.929,07	14.108,36	65.115,53	21.705,18
TOTAL	1.426.502,90	199.403,63	920.324,45	306.774,82

PIS

MÊS	DELARADO CONTRIBUINTE	CONFIRMADO FISCALIZAÇÃO	DIFERENÇA
JAN	35.833,73	18.487,26	17.346,47
FEV	13.089,53	2.872,28	10.217,25
MAR	46.913,32	19.188,03	27.725,29
ABR	17.574,29	11.540,29	6.034,00
MAI	30.874,44	26.919,17	3.955,27
JUN	39.920,76	14.349,59	25.571,17
JUL	79.842,47	49.209,19	30.633,28
AGO	21.262,83	3.349,08	17.913,75
SET	39.397,53	28.837,94	10.559,59
OUT	2.424,76	2.424,76	0,00
NOV	2.786,27	1.267,42	1.518,85
DEZ	12.382,05	12.382,05	0,00
TOTAL	342.301,98	190.827,05	151.474,93

COFINS

MÊS	DELARADO CONTRIBUINTE	CONFIRMADO FISCALIZAÇÃO	DIFERENÇA
JAN	165.386,46	85.325,81	80.060,65
FEV	60.413,46	13.256,66	47.156,80
MAR	216.522,78	88.560,14	127.962,64
ABR	81.112,12	53.262,87	27.849,25
MAI	142.497,57	124.242,34	18.255,23
JUN	184.249,69	66.228,86	118.020,83
JUL	368.503,49	227.119,33	141.384,16
AGO	98.136,25	15.457,30	82.678,95
SET	181.834,87	133.098,17	48.736,70
OUT	11.191,14	11.191,14	0,00
NOV	12.859,70	5.849,64	7.010,06
DEZ	57.147,92	57.147,92	0,00
TOTAL	1.579.855,45	880.740,18	699.115,27

As diferenças mensais positivas, acima transcritas, foram consideradas glosas de valores de retenção na fonte por pessoa jurídica pela prestação de serviços, na apuração do PIS/ COFINS CUMULATIVA, e o aproveitamento dos mesmos excluídos por esta fiscalização na apuração dos valores a recolher das respectivas contribuições do ano de 2016. Os valores retidos detalhados mensalmente por tomadores de serviços estão discriminados no "Anexo II - Retenção na Fonte - Apuração PIS/COFINS CUMULATIVO" o qual é parte integrante do presente Termo.

Deve-se ressaltar que valores mensais retidos pelas fontes pagadoras em montante superior ao informado nas correspondentes EFD (s) - Contribuição foram desconsiderados no recálculo dos valores a recolher das contribuições do ano de 2016, uma vez que o aproveitamento de retenções na fonte é opção do contribuinte, não pertencendo à competência da fiscalização inserir e analisar elementos não pleiteados pelo mesmo. Note-se ainda que a correção de possíveis erros, em relação às retenções na fonte, poderiam ter sido efetuadas por meio das EFD (s) - Contribuição retificadoras entregues durante o procedimento fiscal.

Por outro lado, ainda segundo esclarecimento do contribuinte, no que tange aos valores retidos sob a rubrica "outras retenções", estes também têm origem em pagamentos efetuados por pessoas jurídicas de direito privado, mas em contraprestação a serviços tributados pelo Regime Não Cumulativo, prestados pela filial Betim - CNPJ 08.870.769/0003-34 - e pela filial, à época, Contagem - CNPJ 08.870.769/0001-72. Assim sendo, os valores apurados de retenção de cada uma destas filiais foram inicialmente distribuídos mensalmente entre as contribuições correspondentes, somados e comparados aos valores informados para cada uma delas pelo contribuinte sob aquele título, conforme quadros abaixo:

...

As diferenças mensais positivas, acima transcritas, foram consideradas glosas de valores de retenção na fonte por pessoa jurídica pela prestação de serviços, na apuração do PIS/ COFINS NÃO-CUMULATIVA, e o aproveitamento dos mesmos

excluídos por esta fiscalização na apuração dos valores a recolher das respectivas contribuições do ano de 2016. Os valores retidos detalhados mensalmente por tomadores de serviços estão discriminados no "Anexo III - Retenção na Fonte - Apuração PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVA", o qual é parte integrante do presente Termo.

Ressalte-se novamente que valores mensais retidos pelas fontes pagadoras em montante superior ao informado nas correspondentes EFD (s) - Contribuição foram desconsiderados no recálculo dos valores a recolher das contribuições do ano de 2016, uma vez que o aproveitamento de retenções na fonte é opção do contribuinte, não pertencendo à competência da fiscalização inserir e analisar elementos não pleiteados pelo mesmo. Note-se ainda que as correções de possíveis erros, em relação às retenções na fonte, poderiam ter sido efetuadas por meio das EFD (s) - Contribuição retificadoras entregues durante o procedimento fiscal.

III.II - DO RECÁLCULO EFETUADO PELA FISCALIZAÇÃO Tendo em vista a reavaliação pela fiscalização dos valores relativos às receitas das contribuições não-cumulativas - alíquota básica, a não comprovação da totalidade dos valores informados pelo contribuinte a título de retenção na fonte como beneficiário pela prestação de serviços, quer no regime de apuração não-cumulativo quer no regime de apuração cumulativa, recalculou-se as bases de cálculo dos débitos e créditos do PIS/COFINS do ano de 2016, assim como dos valores a recolher e saldos de créditos remanescentes e retenções na fonte dos mesmos.

(...)

Por outro lado, considerando-se o aproveitamento de créditos de períodos anteriores, para o abatimento dos débitos apurados, o acompanhamento dos saldos mensais de créditos de PIS apurado pela fiscalização, do ano de 2016, está abaixo transcrito:

	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
Saldo crédito - períodos anteriores	7.394.952,39	7.434.522,85	7.677.091,34	7.703.367,85	7.815.373,46	7.829.591,59
Crédito Apurado no Mês	319.201,87	380.072,81	534.736,71	282.586,83	420.009,03	379.527,22
TOTAL DE CRÉDITO DO MÊS	7.714.154,26	7.814.595,66	8.211.828,05	7.985.954,68	8.235.382,49	8.209.118,81
(-) Crédito Descontado no Mês	279.631,41	137.504,32	508.460,20	170.581,22	405.790,90	539.749,70
CRÉDITO REMANESCENTE	7.434.522,85	7.677.091,34	7.703.367,85	7.815.373,46	7.829.591,59	7.669.369,11
	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
Saldo crédito - períodos anteriores	7.669.369,11	7.682.587,95	7.926.430,11	8.004.267,83	8.153.562,78	8.383.811,34
Crédito Apurado no Mês	465.061,92	501.924,25	469.496,67	420.606,10	485.697,49	494.983,93
TOTAL DE CRÉDITO DO MÊS	8.134.431,03	8.184.512,20	8.395.926,78	8.424.873,93	8.639.260,27	8.878.795,27
(-) Crédito Descontado no Mês	451.843,09	258.082,09	391.658,95	271.311,15	255.448,94	536.912,62
CRÉDITO REMANESCENTE	7.682.587,95	7.926.430,11	8.004.267,83	8.153.562,78	8.383.811,34	8.341.882,65

Além disso, considerando-se o aproveitamento das retenções na fonte para o abatimento dos débitos apurados, o acompanhamento da fiscalização dos saldos mensais de retenções do PIS, do ano de 2016, está abaixo transcrito:

(...)No mesmo sentido, considerando-se o aproveitamento das retenções na fonte para o abatimento dos débitos apurados, o acompanhamento dos saldos mensais de retenções da COFINS, do ano de 2016, está abaixo transcrito:

(...)IV- DA BASE LEGAL O contribuinte está sujeito, em relação ao PIS, ao disposto na Lei Complementar 7/70, na Lei 10.637 de 30/12/2002, na Lei 9.249/95, na Lei 9.715/98, na Lei 9.718/98 e na Lei 11.941/2009, todas com as respectivas alterações legais. No caso da COFINS, o contribuinte está sujeito ao disposto na Lei Complementar 70/91, na Lei 10.833 de 29/12/2003, na Lei 9.249/95, na Lei 9.718/98, todas com as respectivas alterações legais.

V- DOS VALORES DO LANÇAMENTO Os valores mensais do lançamento correspondem aos valores apurados por infração, cujos demonstrativos individualizados por tributos estão abaixo transcritos:

• PIS NÃO-CUMULATIVO a) OMISSÃO DE RECEITAS À ALÍQUOTA BÁSICA

Os valores lançados em função da omissão de receitas correspondem aos débitos calculados à alíquota de 1,65 % do PIS sobre os valores omitidos, conforme demonstrado abaixo:

MÊS	Receita Omitida	DÉBITO
JAN	9.711.344,70	160.237,18
FEV	1.165.562,42	19.231,77
MAR	873.593,41	14.414,29
ABR	7.455.641,16	123.018,07
JUN	14.270.073,16	235.456,20
AGO	6.012.278,98	99.202,60
SET	12.715.283,67	209.802,18
OUT	5.529.000,34	91.228,50
NOV	1.757.634,68	29.000,97
DEZ	11.177.676,28	184.431,65
TOTAL	70.668.088,80	1.166.023,41

b) GLOSA DE VALORES INFORMADOS A TÍTULO DE RETENÇÃO NA FONTE Os valores lançados em função da glosa de valores de retenção na fonte por pessoa jurídica pela prestação de serviços, na apuração do PIS Não-Cumulativo, correspondem às diferenças entre os valores informados a este título pelo contribuinte e os efetivamente apurados pela fiscalização, conforme demonstrado abaixo:

MÊS	Valor Declarado	Valor Apurado	Diferença
JAN	108.237,80	261,07	107.976,73
FEV	34.957,69	178,21	34.779,48
MAR	37.214,95	35,10	37.179,85
ABR	15.192,30	313,13	14.879,17
MAI	24.243,78	0,00	24.243,78
JUL	42.591,13	0,00	42.591,13
AGO	628,88	4,88	624,00
SET	4.213,15	0,00	4.213,15
OUT	1.149,12	837,12	312,00
NOV	3.225,79	0,00	3.225,79
DEZ	176,80	52,00	124,80
TOTAL	271.831,39	1.681,51	270.149,88

c) GLOSA DE SALDOS CREDITORES A glosa de valores de saldos credores remanescentes de períodos anteriores corresponde aos valores utilizados para compensar o PIS a recolher recalculado, decorrente das omissões de receitas e das glosas de retenções na fonte. Tendo em vista que havia saldo suficiente para cobrir os novos montantes a recolher, não houve crédito tributário positivo para esta apuração e, portanto, tão somente a citada glosa dos valores dos saldos remanescentes de períodos anteriores, abaixo discriminados:

MÊS	GLOSA
JAN	268.213,92
FEV	54.011,25
MAR	51.594,14
ABR	137.897,24
MAI	24.243,78
JUN	235.456,20
JUL	42.591,13
AGO	99.826,61
SET	214.015,33
OUT	91.540,50
NOV	32.226,76
DEZ	184.556,45

• COFINS NÃO-CUMULATIVO a) OMISSÃO DE RECEITAS À ALÍQUOTA BÁSICA Os valores lançados em função da omissão de receitas correspondem aos débitos calculados à alíquota de 7,6 % de COFINS sobre os valores omitidos, conforme demonstrado abaixo:

MÊS	Receita Omitida	DÉBITO
JAN	9.711.344,70	738.062,19
FEV	1.165.562,42	88.582,74
MAR	873.593,41	66.393,09
ABR	7.455.641,16	566.628,72
JUN	14.270.073,16	1.084.525,56
AGO	6.012.278,98	456.933,20
SET	12.715.283,67	966.361,55
OUT	5.529.000,34	420.204,02
NOV	1.757.634,68	133.580,23
DEZ	11.177.676,28	849.503,39
TOTAL	70.668.088,80	5.370.774,69

b) GLOSA DE VALORES INFORMADOS A TÍTULO DE RETENÇÃO NA FONTE Os valores lançados em função da glosa de valores de retenção na fonte por pessoa jurídica pela prestação de serviços, na apuração da COFINS Não-Cumulativa, correspondem às diferenças entre os valores informados a este título pelo contribuinte e os efetivamente apurados pela fiscalização, conforme demonstrado abaixo:

(...)c) GLOSA DE SALDOS CREDITORES A glosa de valores de saldos credores remanescentes de períodos anteriores corresponde aos valores utilizados para compensar a COFINS a recolher recalculada, decorrente das omissões de receitas e das glosas de retenções na fonte. Tendo em vista que havia saldo suficiente para cobrir os novos montantes a recolher, não houve crédito tributário positivo para esta apuração e, portanto, tão somente a citada glosa dos valores dos saldos remanescentes de períodos anteriores, abaixo discriminados:

MÊS	GLOSA
JAN	1.236.416,33
FEV	249.103,45
MAR	237.992,17
ABR	635.301,82
MAI	111.894,34
JUN	1.084.525,56
JUL	196.574,47
AGO	459.813,20
SET	985.806,86
OUT	421.644,02
NOV	148.468,49
DEZ	850.079,39

* PIS CUMULATIVO a) INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO Os valores de insuficiência de recolhimento correspondem às diferenças positivas entre os valores a pagar do PIS apurados pela fiscalização e os valores a pagar do PIS apurados pelo contribuinte e informados em DCTFS, conforme demonstrativo abaixo:

(...)b) GLOSA DE VALORES INFORMADOS A TÍTULO DE RETENÇÃO NA FONTE Os valores lançados em função da glosa de valores de retenção na fonte por pessoa jurídica pela prestação de serviços, na apuração do PIS Cumulativo, correspondem às diferenças entre os valores informados a este título pelo contribuinte e os efetivamente apurados pela fiscalização, conforme demonstrado abaixo:

(...)* COFINS CUMULATIVA a) INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO Os valores de insuficiência de recolhimento correspondem às diferenças positivas entre os valores a pagar da COFINS apuradas pela fiscalização e os valores a pagar da COFINS apuradas pelo contribuinte e informados em DCTFS, conforme demonstrativo abaixo:

(...)b) GLOSA DE VALORES INFORMADOS A TÍTULO DE RETENÇÃO NA FONTE Os valores lançados em função da glosa de valores de retenção na fonte por pessoa jurídica pela prestação de serviços, na apuração da COFINS Cumulativa, correspondem às diferenças entre os valores informados a este título pelo contribuinte e os efetivamente apurados pela fiscalização, conforme demonstrado abaixo:

(...)VI DOS VALORES CONSOLIDADOS Os valores a pagar consolidados no processo administrativo de auto de infração nº 16327-721.558/2020-31, na data de sua lavratura em 11/01/2021, estão abaixo discriminados:

	Valor Nominal	Multa de Ofício	Juros de Mora	TOTAL
Contribuição p/ financiamento da Seguridade Social	147.354,88	110.516,15	36.067,58	293.938,61
Contribuição para o PIS/PASEP	31.926,89	23.945,16	7.814,63	63.686,68

(...)

O interessado foi cientificado do lançamento em 11/01/2021 (Termo de Ciência às fl. 4.071), e apresentou em 10/02/2021 (fls. 4.075) a Impugnação de fls. 4.153/4.178, de onde podemos extrair os seguintes pontos:

“ ...

III - DOS FATOS A Impugnante é empresa que tem como objeto social principal a fabricação de componentes eletrônicos, aparelhos e equipamentos de medidas, teste e controle, transformadores, indutores, conversores, sincronizadores, peças e acessórios, instalação, manutenção e reparação de equipamentos industriais, construção, instalação e manutenção de estações e redes de distribuição de energia elétrica e serviços de engenharia.

Entre os serviços prestados pela Impugnante, destacam-se os projetos de transmissão e distribuição, interconexão de usinas de energia, extensões e soluções customizadas com engenharia, incluindo projetos básicos e executivos, estudos de engenharia, obras civis, montagem eletromecânica, fornecimento de materiais e equipamentos, testes e comissionamento para subestações e gestão de contratos no modelo EPC (Engineering, Procurement and Construction).

Diante da pluralidade de atividades operacionais desempenhadas pela Impugnante, parte de suas receitas estão submetidas ao regime cumulativo de

apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS, e parte submetidas ao regime não cumulativo de apuração.

...

IV- DO DIREITO IV.1 - DAS RETENÇÕES NA FONTE A TÍTULO DE PIS E COFINS EM FAVOR DA IMPUGNANTE (INCIDÊNCIA CUMULATIVA E NÃO CUMULATIVA).

Em decorrência da prestação de serviços de engenharia, que compõem o seu objeto social, os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas à Impugnante estão sujeitos à retenção na fonte da Contribuição ao PIS e da COFINS, em obediência às determinações contidas nos artigos 30 e 31 da Lei nº 10.833/2003:

...

Com o objetivo de regulamentar o dispositivo legal acima transcrito, a Instrução Normativa/SRF nº 459/2004, em conjunto com o Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº. 3.000/1999 (vigente à época) e Decreto nº. 9.580/2018 (atualmente vigente), assim dispõem acerca da sujeição à retenção na fonte dos valores pagos pela prestação de serviços de engenharia:

...

Diante do enquadramento dos serviços prestados pela Impugnante à hipótese de retenção das contribuições sociais na fonte, resta comprovada a possibilidade de apresentação de créditos de PIS e COFINS retidos.

No caso da Impugnante, existem algumas especificidades relacionadas à atividade exercida. Em relação aos mencionados contratos firmados para a prestação de serviços profissionais de engenharia, deve ser observado o seguinte:

- Receitas oriundas de contratos com prazo de execução superior a 01 (um) ano: compõem a base de cálculo das contribuições cumulativas (regime cumulativo de apuração do PIS e da COFINS);
- Receitas oriundas de contratos com prazo de execução inferior a 01 (um) ano: compõem a base de cálculo das contribuições não cumulativas (regime não cumulativo de apuração do PIS e da COFINS).

Independentemente do regime de apuração (cumulativo ou não cumulativo), as contribuições retidas em favor da Impugnante, em função da prestação de serviços de engenharia, geram créditos que poderão ser utilizados a partir do efetivo pagamento (reconhecimento das receitas).

O fato é que, segundo a RFB, a Impugnante declarou valores a maior, a título de retenção na fonte por pessoas jurídicas tomadoras dos serviços de engenharia, e, conseqüentemente, apurou um crédito de PIS e COFINS superior ao de fato existente.

Ocorre que a apuração dos valores (créditos glosados ou contribuições lançadas) e a constatação de que a Impugnante declarou créditos a maior, pela Receita Federal do Brasil, baseiam-se estritamente nas notas fiscais emitidas pela

Impugnante durante o período fiscalizado, bem como nas DIRF's por ela transmitidas.

Entretanto, o momento da emissão da nota fiscal ou da inclusão do valor da retenção em declaração (DIRF) não deve ser considerado, por si só, para fins de apuração tributária.

É que o surgimento do crédito somente ocorre no momento do pagamento pela prestação do serviço em favor da Impugnante, que pode ou não ocorrer na mesma competência da emissão do documento fiscal.

Em termos práticos, a RFB observou mês a mês do ano-calendário de 2016, e computou as retenções a partir das notas fiscais emitidas em cada período analisado, e dos respectivos lançamentos na DIRF, se fosse o caso. O resultado do levantamento foi a constatação de valores de retenção/crédito inferiores aos informados pela Impugnante, tendo em vista que as retenções decorrentes de cada período analisado foram reconhecidas e aproveitadas após a realização do pagamento (pelo serviço) que origina e legitima o crédito advindo da retenção:

...

Como dito, os pagamentos pelos serviços prestados e as retenções a que estão sujeitos não acontecem, necessariamente, na mesma competência mensal da emissão do documento fiscal.

Assim sendo, as retenções devem ser efetivamente computadas e os créditos regularmente reconhecidos, após a verificação do pagamento pelo serviço contratado.

Tanto é assim que a partir dos controles financeiros internos da Impugnante, é possível aferir a correção de suas apurações, que levam em consideração a disponibilidade do crédito advindo da retenção, após o efetivo ingresso em caixa do pagamento pelo serviço prestado.

A planilha "Anexo I" (Arq_não_pag - Formato Excel e Doc_Comprobatórios - Formato PDF), apresenta a composição de todas as notas fiscais de serviço emitidas que sofreram retenção das contribuições, conciliadas linha a linha com o histórico de reconhecimento contábil na Escrituração Contábil Digital da Impugnante.

Além disso, neste anexo, demonstra-se o confronto do total das retenções utilizadas em cada período e os valores das retenções calculados em razão do rendimento declarado em DIRF pelas Fontes pagadoras.

Entende-se, portanto, que os créditos decorrentes das retenções na fonte de PIS e COFINS contam com perfeito lastro fiscal e contábil pelo cotejo entre (i) as notas fiscais referentes aos serviços prestados pela Impugnante, que sofreram retenções na fonte; (ii) o reconhecimento das retenções/créditos na Escrituração; e (iii) as declarações em DIRF pelas fontes pagadoras.

Em relação aos valores apresentados nos arquivos EFD Contribuições, as retenções na fonte referentes à "retenção por PJ de direito privado", declaradas, são decorrentes de serviços tributados pelo regime cumulativo, prestados pela Impugnante (Filial Curitiba). Portanto, a Impugnante procedeu à dedução do valor das contribuições cumulativas apuradas no período (...).

A título informativo, a Impugnante indica novamente as contas contábeis nas quais foram lançados os valores informados nas EFD's Contribuições, a título de retenções de contribuições:

- As retenções de Contribuição ao PIS e de COFINS de origem Cumulativa eram lançadas apenas na conta 112320 - PIS/COFINS S/IMOBILIZADO LEI.11774.
- No tocante às retenções de Contribuição ao PIS e de COFINS de origem Não Cumulativa eram lançadas nas contas 112309 - PIS A COMPENSAR e 112311 - COFINS A COMPENSAR, respectivamente.

Ainda, em relação às contribuições cumulativas, calculadas sobre receitas oriundas de contratos com prazo de execução superior a 01 (um) ano, deve ser considerada também a utilização do método da porcentagem completada. Explica-se:

Conforme explanado, a Impugnante efetuou as suas apurações de receitas e retenções a partir da data do efetivo pagamento, ingresso de recursos financeiros e retenção das contribuições, o que comumente ocorre em competência distinta daquela na qual houve a emissão do documento fiscal e inclusão da retenção em DIRF, utilizadas pela RFB como parâmetro para as apurações mensais das retenções.

Em se tratando de contratos de longo prazo, os pagamentos efetuados, acompanhados das retenções tributárias, são gradativos, podendo se prolongar e causar divergência entre as apurações apresentadas pela Impugnante e pela RFB por um período ainda maior.

É que, nesses casos, a nota fiscal pode ter sido emitida em uma determinada data (momento considerado pela RFB na apuração das retenções) e os pagamentos e retenções decorrentes do serviço permanecem sendo realizados, de acordo com o avanço da atividade (momento considerado pela Impugnante na apuração das retenções), considerando-se que o prazo de execução é superior a 01 (um) ano.

As receitas provenientes de contratos de construção com prazo de execução superior a 01 (um) ano são computadas pelo método da porcentagem da produção executada em cada mês (Percentage of Completion - POC), de maneira consoante às determinações fiscais legais (Decreto-Lei nº 1.598/1977, Lei nº 9.718/1998, Lei nº 12.973/2014 e alterações posteriores) e contábeis (Pronunciamento Técnico CPC 17 (R1) - "Contratos de Construção" - revogado em 01/01/2018), vigentes no período dos fatos geradores.

Assim, resta claro que, em razão da natureza "de longo prazo" dos contratos de prestação de serviços firmados pela Impugnante, a base de cálculo cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS é composta pela receita bruta por avanço, apurada pelo método da porcentagem da produção executada em cada mês (POC - Percentage of Completion).

Diante disso, a Impugnante efetivamente reconhece as receitas e retenções advindas dos contratos de prestação de serviços a longo prazo de acordo com o avanço da produção. Por consequência, o reconhecimento das retenções (por avanço) não ocorrerá na mesma competência na qual é emitida a nota fiscal referente aos serviços prestados a longo prazo.

A Receita Federal do Brasil, por meio da Solução de Consulta COSIT nº 202, de 07 de abril de 2017, expôs entendimento alinhado às normas que prevêm o reconhecimento das receitas - e das retenções - advindas de contrato de prestação de serviço de longo prazo de forma proporcional ao estágio de execução para fins de tributação, ou seja, pelo método da percentagem completada:

...

Por todo o exposto, é nítido que não procede a forma adotada pela RFB, correspondente ao reconhecimento das retenções e dos créditos gerados no momento da emissão das notas fiscais e registro em DIRF, uma vez que os créditos somente surgem após o efetivo pagamento pelo serviço prestado, data que, conforme exaustivamente demonstrado, não coincide com a emissão documento fiscal.

IV.2 - DA AUSÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITAS - INAPLICABILIDADE DA GLOSA DE CRÉDITOS (INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA).

Conforme já mencionado na síntese dos itens infracionais, na apuração das contribuições não cumulativas, ou seja, sobre receitas decorrentes das vendas de produção direta de mercadorias fabricadas pela Impugnante, com prazo de entrega inferior a 01 (um) ano, a RFB apurou receitas superiores às declaradas por ela, na ordem de R\$ 70.668.008,80.

Segundo entendimento fiscal, sobre a suposta diferença entre as receitas apuradas haveria PIS e COFINS a recolher, mas, em virtude da existência de saldos credores remanescentes de períodos anteriores, suficientes para cobrir o montante devido, a RFB procedeu à glosa de créditos, dispensando-se o lançamento de valores a recolher.

Ocorre que, de forma semelhante à delineada no tópico anterior, a apuração efetuada pela RFB leva em consideração receitas reconhecidas pela Impugnante em momento distinto, de modo que a glosa de créditos implica bitributação.

Explica-se: ao verificar a emissão de uma nota fiscal pela Impugnante em determinada competência, a RFB automaticamente inclui a receita decorrente da

NF em sua apuração, enquanto a Impugnante reconhece a receita somente quando os benefícios econômicos de fato possam ser confiavelmente mensurados, momento que coincide com a transferência da propriedade dos bens adquiridos.

Segundo o item 4.25 do Pronunciamento Técnico CPC 00 - Pronunciamento Conceitual Básico, as receitas devem resultar em aumento do patrimônio líquido da companhia:

"receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma de entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumento do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais." A partir da definição técnica do termo "receita", vê-se que o seu efetivo reconhecimento contábil ocorrerá quando atendidos todos os requisitos necessários para tanto.

Nesse sentido, o Pronunciamento Técnico CPC 30, vigente à época dos fatos geradores, estabelece que "a receita deve ser reconhecida quando for provável que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade e esses benefícios possam ser confiavelmente mensurados".

...

O atendimento aos critérios previstos para o efetivo reconhecimento das receitas, na forma disposta acima, se faz necessário na medida em que conferem grau de definitividade às operações e ao faturamento, assegurando a disponibilidade e titularidade dos recursos financeiros.

O marco temporal de satisfação das condições previstas também será considerado para fins de tributação, uma vez que o PIS e a COFINS somente poderão ser apurados quando as receitas estiverem devidamente e efetivamente reconhecidas na contabilidade da empresa.

Isso porque uma receita somente será considerada auferida quando do seu reconhecimento contábil, momento no qual deixa de existir o grau de incerteza acerca da concretização da operação que lhe tenha dado origem.

A ideia decorre do regime de competência ao qual se sujeitam a Contribuição ao PIS e a COFINS. É que, contabilmente, a receita existe a partir do momento em que a operação que lhe tenha dado origem se torna definitiva.

Em síntese, as receitas auferidas devem ser reconhecidas após a realização das vendas, quando surge, efetivamente, o direito ao recebimento do preço ajustado.

Nota-se que o termo "faturamento" não está atrelado irrestritamente ao ato de faturar. Em verdade, envolve uma série de requisitos, que devem ser atendidos para que a receita em questão possa ser reconhecida, e, automaticamente, incluída na base de cálculo das contribuições sociais.

Em outras palavras, a Contribuição ao PIS e a COFINS serão apuradas somente sobre receitas devidamente reconhecidas, tendo em vista que o "faturamento" que consiste na base de cálculo das contribuições envolve uma série de aspectos além da própria emissão do documento fiscal.

Observe-se que dentre as receitas computadas pela Impugnante, encontram-se aquelas decorrentes de contratos de curto prazo, reconhecidas no momento no qual ocorre a efetiva transferência de propriedade das mercadorias adquiridas, em consonância com o Pronunciamento Técnico CPC 30.

Assim sendo, a diferença apurada pela RFB a título de receitas auferidas no ano-calendário 2016, no importe de R\$ 70.668.088,80, não procede, de modo que não há que se falar em omissão de receitas, ou cobertura de diferenças devidas a título de PIS e COFINS por meio da glosa de saldos credores anteriores.

IV.3 - DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

O princípio da verdade material, fundamentado na Constituição Federal, nos artigos 2º e 37, busca aproximar a materialidade do fato imponível à sua representação formal.

Por ordem desse princípio, o julgador deve abandonar presunções de modo a sempre perseguir a realidade dos fatos, para que não incorra em decisões injustas ou sem fundamento. (...)

...

É que, no processo administrativo tributário, o julgador deve sempre buscar a verdade e, portanto, não pode basear sua decisão em apenas uma prova carreada nos autos ou nos procedimentos amostrais. É permitido ao julgador administrativo, inclusive, ao contrário do que ocorre nos processos judiciais, não ficar restrito ao que foi alegado, trazido e provado pelas partes, devendo sempre buscar todos os elementos capazes de influenciar em seu convencimento.

Dado que, no processo administrativo não há a formação de uma lide propriamente dita, não há, em tese, um conflito de interesses. Seu objetivo principal é esclarecer a ocorrência dos fatos geradores de obrigação tributária, como ínsito na legislação, de modo a legitimar os atos da autoridade administrativa.

Nesse sentido, em nome do referido princípio, esta ilustre Delegacia de Julgamento deve se atentar para os fatos de que:

a) Não procede a forma adotada pela RFB para o reconhecimento das retenções e dos créditos gerados no sentido de vinculá-los ao momento da emissão das notas fiscais e do registro em DIRF, uma vez que os créditos somente surgem após o efetivo pagamento pelo serviço prestado pela Impugnante, data que, conforme exaustivamente demonstrado, não coincide com a emissão documento fiscal; e b) A diferença apurada pela RFB a título de receitas auferidas no ano-calendário 2016, no importe de R\$ 70.668.088,80, não procede, de modo que não há que se

falar em omissão de receitas, ou cobertura de diferenças devidas a título de PIS e COFINS por meio da glosa de saldos credores anteriores.

Sobre a importância da busca pela verdade material nos processos administrativos, merece destaque o seguinte acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF:

...

Logo, os Autos de Infração lavrados ferem o Princípio da Verdade Material, bem como geram o enriquecimento sem causa do Erário Público, em total desarmonia com os preceitos do ordenamento jurídico pátrio, razão pela qual a presente Impugnação deve ser julgada procedente.

V- DO PEDIDO Por todo o exposto, a Impugnante requer que seja julgada procedente a Impugnação, uma vez que tempestiva e própria, e, conseqüentemente, que sejam integralmente cancelados os lançamentos realizados mediante os Autos de Infração impugnados.”

Submetidas à análise do Julgador de piso, as matérias questionadas mereceram as conclusões expostas no ACÓRDÃO Nº 107-008.913 - 17ª TURMA DA DRJ07, decisão colegiada que se sintetiza na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins apurada em procedimento fiscal enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos à retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

RETENÇÕES NÃO CONFIRMADAS. ANTECIPAÇÃO DO VALOR DEVIDO

Na ausência do informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora, cabe ao interessado comprovar o oferecimento à tributação dos respectivos rendimentos, sob pena de não reconhecimento das retenções indicadas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL.

Os julgados administrativos e judiciais mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do direito tributário. DOUTRINA. EFEITOS. Mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

PROVA DOCUMENTAL. VERDADE MATERIAL

Compete ao contribuinte o ônus de apresentar documentação comprobatória das retenções na fonte e do oferecimento à tributação dos respectivos rendimentos. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o PIS o decidido sobre a Cofins, por se tratar de mesma matéria fática.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeiro grau, a sociedade empresária autuada, doravante denominada Recorrente, interpôs o recurso voluntário em pauta. Repete em sua peça recursal todos os argumentos apresentados na impugnação.

Conclui o recurso voluntário com as seguintes alegações, ao referenciar o princípio da verdade material:

Nesse sentido, em nome do referido princípio, este Conselho deve se atentar para o fato de que:

- a) Não procede a forma adotada pela RFB para o reconhecimento das retenções e dos créditos gerados no sentido de vinculá-los ao momento da emissão das notas fiscais e do registro em DIRF, uma vez que os créditos somente surgem após o efetivo pagamento pelo serviço prestado pela Recorrente, data que, conforme exaustivamente demonstrado, não coincide com a emissão do documento fiscal; e
- b) A diferença apurada pela RFB a título de receitas auferidas no ano-calendário 2016, no importe de R\$ 70.668.088,80, não procede, de modo que não há que se falar em omissão de receitas, ou cobertura de diferenças devidas a título de PIS e COFINS por meio da glosa de saldos credores anteriores.

E com o seguinte pedido:

IV – DO PEDIDO

Por todo o exposto, a Recorrente requer que seja dado provimento ao Recurso Voluntário, uma vez que tempestivo e próprio, reformando-se integralmente o acórdão recorrido para, ao final, cancelar os Autos de Infração combatidos.

De elementos novos, em relação à impugnação, foram identificados somente as menções aos seguintes documentos:

Como dito, os pagamentos pelos serviços prestados e as retenções a que estão sujeitos não acontecem, necessariamente, na mesma competência mensal da emissão do documento fiscal. Assim sendo, as retenções devem ser efetivamente computadas e os créditos regularmente reconhecidos, após a verificação do pagamento pelo serviço contratado.

Tanto é assim que a partir dos controles financeiros da Recorrente, é possível aferir a correção de suas apurações, que levam em consideração a disponibilidade do crédito advindo da retenção, após o efetivo ingresso em caixa do pagamento pelo serviço prestado:

- A planilha “Anexo I”, anexa à Impugnação ao Auto de Infração (fls. 4136 a 4151 dos autos, e também em formato Excel – arquivo não paginável – termo de juntada à fl. 4152), apresenta a composição de todas as notas fiscais de serviço emitidas que sofreram retenção das contribuições, conciliadas linha a linha com o histórico de reconhecimento contábil na Escrituração Contábil Digital da Recorrente.

Além disso, neste anexo, demonstrou-se o confronto do total das retenções utilizadas em cada período e os valores das retenções calculados em razão do rendimento declarado em DIRF pelas Fontes pagadoras.

- A Recorrente apresenta, ainda, anexas ao presente recurso, as escriturações contábeis (ECD's) alusivas ao período fiscalizado, das quais se depreende o reconhecimento das retenções, e, por conseguinte, dos créditos de PIS e COFINS delas decorrentes. A Recorrente cuidou de destacar, no documento, todos os lançamentos que originaram créditos tributários advindos de retenções na fonte.

(...)

Para ilustrar a situação, a Recorrente apresenta dois grandes projetos executados (denominados “EAP” – Estrutura Analítica do Projeto), objetos de contratos de longo prazo firmados em 2016:

EAP 268 – Projeto Complexo Ituverava: Contrato de EPC (Engineering, Procurement and Construction) a preço global para fornecimento de materiais, equipamentos e sistemas, montagem, serviços de engenharia, obras civis e comissionamento para implantação dos sistemas de interconexão do parque solar fotovoltaico de Ituverava, firmado entre Enel Green Power Ituverava Sul Solar S/A e Toshiba América do Sul Ltda., em 17/03/2015.

A partir do cotejo do Cronograma Físico-Financeiro da Estrutura Analítica do Projeto 268 (anexo), com as planilhas de dados apresentadas em atendimento ao “Termo de Continuidade, Constatação e Intimação nº. 04”, novamente anexadas, verifica-se que o reconhecimento de receitas por avanço durante o exercício de 2016 (conforme avanço do projeto) é inferior ao valor correspondente às Notas Fiscais emitidas durante o mesmo período:

Quadro 2 - Comparativo entre valores apresentados pelo Anexo III	
Período: 01.01.2016 31.12.2016 - Projeto 268	
Receita Contábil - Medição po Avanço	- 17.995.630,56
Nf's emitidas - até 31.12.2016	19.698.783,33
Variação	1.703.152,77

Isso porque, o projeto foi iniciado em 2015, mediante a emissão de “fatura pró forma” (anexa), não havendo, portanto, emissão de Notas Fiscais vinculadas ao projeto 268 até dezembro de 2015. O reconhecimento de receita por avanço no período compreendido entre abril e dezembro de 2015, evidencia que houve a medição por avanço (em 2015) e, posteriormente, em 2016, a emissão das Notas Fiscais correspondentes, conforme quadro resumo abaixo:

Quadro 2.1 - Comparativo entre valores apresentados pelo Anexo III	
Período: 01.01.2015 31.12.2015 - Projeto 268	
Receita Contábil - Medição po Avanço	- 1.519.168,82
Nf's emitidas - até 31.12.2015	-
Variação	- 1.519.168,82
Variação de 01.01.2015 a 31.12.2016	183.983,95

EAP 269 – Projeto Enel Delfina: Contrato de EPC (Engineering, Procurement and Construction) a preço global para fornecimento de materiais, equipamentos e sistemas, montagem, serviços de engenharia, obras civis e comissionamento para a implantação da subestação e do Bay de conexão do Parque Eólico Delfina em razão de concessão do benefício do REIDI, firmado entre Enel Green Power Delfina A Eólica S/A e Toshiba América do Sul Ltda., em 17/03/2015.

A partir do cotejo do Cronograma Físico-Financeiro da Estrutura Analítica do Projeto 268 (anexo), com as planilhas de dados apresentadas em atendimento ao “Termo de Continuidade, Constatação e Intimação nº. 04”, ora anexadas, verifica-se que as Notas Fiscais correspondentes foram emitidas em momento posterior ao reconhecimento de receitas por avanço. Veja-se:

Quadro 3 - Comparativo entre valores apresentados pelo Anexo IV	
Período: 01.01.2016 31.12.2016 - Projeto 269	
Receita Contábil - Medição po Avanço	- 16.933.785,53
Nf's emitidas - até 31.12.2016	12.136.608,10
Variação	- 4.797.177,43

Portanto, nos casos dos projetos de longa duração, a base de cálculo das contribuições cumulativas é dada pela receita bruta mensurada pelo avanço do contrato, não havendo, desse modo, notas fiscais diretas emitidas nas mesmas competências nas quais ocorrem o reconhecimento contábil dos valores/receitas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **RAMON SILVA CUNHA**, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos estabelecidos na legislação processual, razão por que merece ser apreciado.

Não havendo questões preliminares a serem enfrentadas, adentra-se à análise do mérito.

Conforme descrito no relatório supra, a Recorrente repete todas as alegações apresentadas na impugnação. Não se observa, vale registrar, que a Recorrente tenha se insurgido diretamente contra as considerações e conclusões apresentadas pelo Julgador de piso, nem apresentado elementos novos que se prestem a justificar a reforma do acórdão proferido.

Ou seja, quase toda a linha de argumentação da Recorrente na sua peça recursal limita-se a repetir as alegações apresentadas na impugnação, não enfrentando os fundamentos (*ratio decidendi*) da decisão recorrida. Não há uma demonstração de em que aspectos – onde ou por que – a decisão de 1ª instância estaria errada, limitando-se a Recorrente a “recomeçar” o debate como se não houvesse decisão.

Considere-se que o recurso precisa expor as razões do inconformismo e enfrentar/confrontar os fundamentos da decisão recorrida sob pena de faltar-lhe dialeticidade. Não basta “recorrer”, é preciso dialogar com a decisão, mostrando onde estaria o erro e por quê.

Vale ressaltar que mesmo os poucos novos elementos trazidos pela Recorrente no recurso voluntário não se prestam a infirmar as razões da lavratura dos autos de infração.

Conforme se pode observar em relação às planilhas apresentadas, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de demonstrar, minimamente, quais documentos fiscais teriam sido

computados pela Autoridade Fiscal de forma errônea, ou seja, que o Fisco teria considerado as retenções tendo por referência a data de emissão das notas fiscais quando o correto seria considerar as datas de pagamento.

Ao apresentar a ECD, a Recorrente em nada esclarece sua perspectiva, tendo em vista que a Autoridade Fiscal menciona que os valores apurados tiveram por referência as informações registradas na sua escrita contábil, dependendo, entretanto, da apresentação das notas fiscais para conclusão.

Ou seja, a apresentação da escrituração contábil, sem a demonstração dos erros que alega terem sido perpetrados pela Autoridade Fiscal quando da apuração das contribuições em pauta, nada modifica ou acresce em relação às conclusões já alcançadas. Uma eventual demonstração, ainda que fosse por amostragem, poderia justificar o retorno dos autos à Unidade de origem para esclarecimentos e, se fosse o caso, nova apuração.

O mesmo pode ser dito em relação à apresentação dos documentos intitulados EAP 268 – Projeto Complexo Ituverava e EAP 269 – Projeto Enel Delfina.

A própria Recorrente reconhece que já havia apresentado os referidos documentos em atendimento a Termo de Intimação nº 04 que lhe foi dirigido no procedimento fiscal. Não se esmera, entretanto, para demonstrar que parte dos dados relativos aos referidos projetos teria sido desconsiderada, ou considerada erroneamente, pela Autoridade Fiscal.

Vale acrescentar, conforme já mencionado pelo Julgador de piso, que as informações trazidas pela Recorrente a respeito da natureza e especificidades das suas atividades não foram desconsideradas pela Autoridade Fiscal. Pelo contrário, tais considerações foram expressamente mencionadas no Termo de Constatação e Verificação Fiscal que instrui os autos de infração.

Neste cenário, compreendo adequado reproduzir os fundamentos e conclusões do Julgador de Piso, as quais adoto como razões de decidir, apropriadas que as considero para solução da lide estabelecida no presente processo. Senão vejamos:

DO MÉRITO

Em relação ao presente lançamento referente aos períodos de apuração 01/2016 a 12/2016, temos que foram apuradas para a Cofins e a contribuição ao PIS as infrações abaixo relacionadas e devidamente consignadas no Termo de Constatação e Verificação Fiscal, a saber:

I) Incidência Cumulativa - Insuficiência de Recolhimento;

- Glosa de Valores informados a Título de Retenção na Fonte

II) Incidência Não-Cumulativa

- Omissão de Receita a Alíquota Básica;
- Glosa de Valores Informados a Título de Retenção na Fonte;

- Glosa de Saldo Credores Conforme consignado pela autoridade tributária e confirmado pela pessoa jurídica, a atividade econômica da contribuinte é bem diversificada e, entre outras, engloba a prestação de serviços de engenharia.

Neste aspecto, os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas à contribuinte estão sujeitos à retenção na fonte da Cofins e da Contribuição ao PIS, conforme os artigos 30 e 31 da Lei nº 10.833/2003, verbis:

“Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

Art. 31. O valor da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, de que trata o art. 30, será determinado mediante a aplicação, sobre o montante a ser pago, do percentual de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente.

§ 1º As alíquotas de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 3% (três por cento) aplicam-se inclusive na hipótese de a prestadora do serviço enquadrar-se no regime de não-cumulatividade na cobrança da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.”

Aliás houve convergência entre a autoridade tributária e o contribuinte em referência à forma de tributação das contribuições nos regimes cumulativo a não cumulativo, cabendo transcrever o consignado no Termo de Verificação a esse aspecto:

“Ainda conforme esclarecimentos do contribuinte, as receitas consideradas na composição da base de cálculo das contribuições cumulativas são decorrentes de contratos de construção com prazo de produção superior a um ano, sendo, portanto, computadas pelo método da porcentagem da produção executada em cada mês (método POC - Percentage of Com-pletion), de maneira consoante às determinações fiscais (Decreto nº 1598/1977; Lei nº 9718/1998; Lei nº 12.973/2014 e alterações posteriores) e contábeis vigentes no período de 2016 (CPC 17 R1/2012 e CPC 47/2016). Em síntese, a base de cálculo das contribuições cumulativas para o PIS/COFINS apresentada é composta pela receita bruta por avanço. No decorrer da fiscalização o contribuinte detalhou, por meio de arquivos de planilhas eletrônicas, o controle da receita bruta referente aos contratos de longo prazo, discriminando as parcelas dos serviços beneficiadas pelo REIDI - Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura, instituído pela Lei 11.488/2007.

No tocante às receitas consideradas na composição da base de cálculo das contribuições não cumulativas, diferentemente dos projetos de longa duração em que o reconhecimento é por medição do avanço da obra, registra-se as vendas de produção direta de mercadorias produzidas pela empresa (componentes eletrônicos, aparelhos e equipamentos de medidas, teste e controle, transformadores, indutores, conversores, sincronizadores, peças e acessórios) com prazo de entrega inferior a um ano - projetos de curto prazo - apurando-se a base das contribuições de acordo com as notas emitidas dentro de cada competência. (...)”

O presente lançamento fiscal teve como supedâneo as informações prestadas pela pessoa jurídica em EFD-Contribuições, em NF-Eletrônicas e nas informações prestadas em DIRF, especialmente que durante o procedimento fiscal a contribuinte não apresentou as Notas Fiscais de Serviço não emitidas eletronicamente.

No próprio Termo de Constatação Fiscal foi consignado pela autoridade tributária que:

“Ocorre que desde a emissão do Termo de Continuidade e Intimação Nº 3 (ciência em 31/08/2020) até a presente data, pelo qual o contribuinte fora intimado a apresentar as cópias das Notas Fiscais Serviços não emitidas de forma eletrônica, incluindo no decorrer deste período a emissão do Termo de Continuidade e Intimação Nº 4 pelo qual foi reiterada a solicitação, o contribuinte não apresentou qualquer Nota Fiscal de Serviço do ano de 2016 que se enquadrasse na situação de retenção de contribuições, prejudicando a efetiva auditoria da informação dos respectivos valores retidos, nos moldes acima relatados. Salientamos que relação de notas fiscais em planilha eletrônica, ainda que possam facilitar a compreensão das informações, não substituem a documentação comprobatória.”

Efetivamente, em sua peça impugnatória, o contribuinte alega que o lançamento se pautou em reconhecimento das receitas e na retenção na fonte pelo regime de competência ao invés do regime de caixa, juntando aos autos planilhas com seus demonstrativos e suscitando pela verdade material no julgamento da presente lide.

Durante a ação fiscal, o interessado, intimado, não apresentou a integralidade da documentação comprobatória das retenções na fonte. Na impugnação, também não junta a referida documentação, limita-se a juntar planilhas com os valores a serem utilizados e a afirmar que caberia à administração tributária, face ao princípio da verdade material, verificar a exatidão dos valores apurados.

Ainda reportando-se ao Termo de Constatação fiscal, podemos vislumbrar a maneira como foram extraídas da Escrituração Fiscal as receitas de prestação do serviço auferidas pelo contribuinte e o valor da retenção das contribuições, a saber:

“Os valores retidos são considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação às respectivas contribuições. Desta forma as contribuições retidas na pessoa jurídica prestadora do serviço assumem características de um direito a ser compensável e, assim sendo, classificados no Ativo Circulante como tributos a recuperar. Do ponto de vista do registro na EFD- Contribuições, as retenções efetivamente sofridas pela PJ no mês da escrituração, ou seja, quando a PJ é a beneficiária da retenção, deverão ser informadas no registro F600, sendo que o aproveitamento dos valores ali escriturados ocorrerá através do campo 06 - VL_RET_NC ou campo 10 - VL_RET_CUM, retenção de natureza não-cumulativa e cumulativa, respectivamente, do registro M200 (PIS) ou M600 (COFINS). Os registros 1300 (PIS) e 1700 (COFINS), por sua vez, são utilizados para realizar o controle de eventuais saldos de retenção na fonte.

A escrituração do registro F600 corresponde tão somente à informação dos valores efetivamente retidos na fonte, a título de PIS e de COFINS, quando do pagamento pelas fontes pagadoras. Desta forma, este registro não deve ser preenchido com base nos valores destacados em notas fiscais de vendas (visão documental) e sim, com base nos valores efetivamente retidos pelas fontes pagadoras (visão financeira). Ainda assim, do ponto de vista da auditoria fiscal, a verificação das respectivas Notas Fiscais é de fundamental importância pois, se não totalmente suficientes, as Notas Fiscais são absolutamente necessárias para a comprovação das retenções. “ Em outras palavras, o procedimento fiscal foi efetuado de acordo com as normas fiscais/contábeis que regem a legislação de regência e, em especial, o momento de reconhecimento das receitas auferidas e da retenção na fonte.

Com efeito, matéria de extremada importância em sede processual é a referente à repartição do ônus da prova nas questões litigiosas, pois da delimitação do onus probandi depende a definição de grande parte das responsabilidades processuais. Assim é nas relações de direito privado e, igualmente, nas relações de direito público, dentre as quais as relacionadas à imposição tributária. Neste campo, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja o de que quem acusa e/ou alega deve provar.

Assim é que, nos casos de lançamentos de ofício, não basta a afirmação, por parte da autoridade fiscal, de que ocorreu o ilícito tributário; pelo contrário, é fundamental que a infração seja devidamente comprovada, como se depreende da parte final do caput do artigo 9.º do Decreto n.º 70.235/1972, que determina que os autos de infração e notificações de lançamento “deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”.

No caso presente, além da DIRF (fls. 3.947/3.986), os elementos de prova utilizados pela fiscalização foram a EFD-Contribuições (Consolidação das Receitas e Deduções do Período informadas pelo contribuinte – fls. 503/3.629), Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela contribuinte (fls. 4.020/4.030) e as DCTF (fls.3.630/3.946). Sem muitas delongas, podemos afirmar que as informações constantes nessas declarações são de estrita responsabilidade da pessoa jurídica. O ônus da prova dos valores declarados/escriturados é do interessado, e só seu.

De acordo com a legislação específica, o órgão ou entidade que efetuar a retenção deverá fornecer à pessoa jurídica beneficiária do pagamento, comprovante anual de retenção, informando relativamente a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento.

À toda evidência, a pessoa jurídica só poderá deduzir da contribuição a pagar, o que foi retido sobre receitas que integraram a base de cálculo da contribuição. Assim, a COFINS-retida e o PIS-retido não são passíveis de serem deduzidos sem a prova efetiva de oferecimento à tributação dos rendimentos, o que se dá mediante o confronto entre os comprovantes fornecidos pelas fontes pagadores e sua escrituração contábil.

Portanto, compete ao interessado apresentar documentação comprobatória das retenções na fonte e provar o oferecimento à tributação dos rendimentos.

Além disso, ao contribuinte a legislação impõe o ônus de provar o que alega em face das provas carreadas pela autoridade fiscal, como expresso no inciso III do artigo 16 do mesmo Decreto n.º 70.235/1972, que determina que a impugnação conterà "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir".

Esse, portanto, o quadro nos lançamentos de ofício: à autoridade fiscal incumbe provar, pelos meios de prova admitidos pelo direito, a ocorrência do ilícito; ao contribuinte, cabe o ônus de provar o teor das alegações que contrapõe às provas ensejadoras do lançamento.

É certo que o Processo Administrativo Fiscal prevê a realização de diligências, por parte da autoridade fiscal, destinadas à verificação da exatidão das informações trazidas pelos contribuintes, mas é preciso ter em conta que tal previsão não existe com o fim de suprir o ônus da prova colocado às partes, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos pelo contribuinte/pleiteante; em outras palavras, as diligências servem para esclarecer pontos duvidosos específicos, e não para que a autoridade fiscal, diante da falta de comprovação do que foi alegado, supra tal omissão do contribuinte.

Temos ainda que não é lícito ao julgador em sede de apreciação de contestação ao lançamento de ofício dispensar a autoridade lançadora ou o pleiteante, conforme o caso, do ônus que a lei impõe a cada um deles; tanto quanto não lhe

é lícito valer-se das diligências e perícias para, por vias indiretas, suprir o ônus probatório que cabia a cada parte.

Cabe salientar que o fim colimado com o controle administrativo da legalidade é a verdade material dos fatos, não tendo a Administração interesse subjetivo. Contudo, não pode ser interpretado como uma ferramenta com a finalidade de dispensar o contribuinte da sua obrigação legal de contraditar com base em fatos e documentos comprobatórios, quando for seu interesse, o lançamento tributário.

Repita-se a exaustão, que a previsão de diligências ou perícias existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.

Além disso, não há nos autos quaisquer elementos de convicção que dê motivo a uma possível diligência, alertando ainda que, já na fase litigiosa que caracteriza o contencioso fiscal, o momento propício para a apresentação de prova documental é, justamente, a impugnação da exigência, in casu, a presente manifestação de inconformidade.

Aliás, por ser bem característico para o caso em análise, transcrevemos o artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72 e suas alterações:

Art. 16. A impugnação mencionará:

.....

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destina-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos”.

Assim, reportando-nos a legislação normatizadora do processo administrativo fiscal acima elencada, resta devidamente caracterizado que o momento oportuno para o contribuinte trazer à colação os elementos com animus probandi que possa contraditar o lançamento do crédito tributário através do Auto de Infração é a presente peça contestatória.

Por derradeiro, temos que em resumo, o recálculo efetuado pela autoridade tributária, nos períodos de apuração 01/2016 a 12/2016, em relação à apuração das contribuições no regime cumulativo apontaram insuficiência de recolhimento e glosa nos valores indicados como Cofins-retida e PIS-retido, sendo utilizados os valores informados pela própria contribuinte na EFD-Contribuições, DCTF, NF-Eletrônicas e informes em DIRF. Enquanto que no regime não-cumulativo foram

apuradas omissão de receita e igualmente falta de comprovação dos valores das contribuições indicadas como retidas, deixando de ser indicada “contribuição a pagar” devido ao saldo de crédito das contribuições, conforme previsto na legislação da não-cumulatividade. Em sua peça impugnatória, o contribuinte, além de alegações sobre a forma de oferecimento à tributação de suas receitas das contribuições ao PIS e Cofins, seguindo os mesmos comandos legais e normativos da autoridade tributária, não carregou aos autos elementos que pudessem infirmar a peça vestibular.

Procede, então, o lançamento tributário.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário e, no mérito, pelo seu não provimento, com a manutenção integral do crédito tributário constituído no auto de infração.

Assinado Digitalmente

RAMON SILVA CUNHA