



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



**Processo nº** 16327.901776/2011-67  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-010.342 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de abril de 2023  
**Recorrente** ECONOMUS INSTITUTO DE SEGURIDADE SOCIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 15/12/2003

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DILIGÊNCIA FISCAL. COMPROVAÇÃO PARCIAL DO DIREITO CREDITÓRIO.**

Deve ser deferido em parte o Pedido de Restituição cujo crédito pleiteado foi parcialmente confirmado por diligência fiscal e homologadas as compensações declaradas nas DCOMPs vinculadas ao Pedido de Restituição até o limite do crédito reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para homologar as compensações declaradas nas DCOMPs vinculadas ao Pedido de Restituição até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Mateus Soares de Oliveira.

**Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – São Paulo I (DRJ-SP1):

1. A interessada acima qualificada apresentou Declaração de Compensação n.º 40774.66214.020807.1.7.04-0703 em 02/08/2007 (fls. 111/115), pleiteando a compensação de débitos referentes a impostos e contribuições administrados pela SRF, com créditos decorrentes de pagamento supostamente indevido ou a maior efetuado em 15/12/2003 para o Programa de Integração Social – PIS (código de receita 4574).
2. Apenso a este processo, encontra-se o processo de cobrança protocolado sob o n.º 16327.902589/2011-09; e os dossiês de atendimento protocolados sob os n.º 10010.004388/06-1192 e 10010.004963/06-1157.
3. Observe-se que os números de folha mencionados no presente processo se referem à numeração digital do processo digital.
4. Por meio do Despacho Decisório de fl. 41, emitido em 04/05/2011 pela DEINF/SP, a compensação declarada não foi homologada, sob o fundamento de que a partir das características do DARF por meio do qual teria ocorrido o pagamento a maior ou indevido, o pagamento foi integralmente utilizado para a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.
5. Cientificado da decisão em 13/05/2011, conforme AR (fl. 107), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 02/11) em 13/06/2011 alegando, em síntese, que:
  - 5.1 A presente manifestação é tempestiva, uma vez que está sendo apresentada dentro do prazo de 30 (trinta) dias.
  - 5.2 O Manifestante é entidade fechada de previdência complementar instituída pelo Banco Nossa Caixa S/A, sem fins lucrativos, e tem como objeto social a administração e execução de planos de benefícios de natureza previdenciária e assistenciais à saúde.
  - 5.3 Em razão de erro quando do preenchimento de DCTF Declaração de Créditos Tributários Federais, seu pedido de compensação não foi homologado.
  - 5.4 A pretensão do Manifestante era compensar o crédito apurado em virtude de recolhimento de valor superior ao devido no período de apuração de novembro de 2003.
  - 5.5 O DARF informado na declaração de compensação não foi utilizado integralmente no referido período de apuração.
  - 5.6 Havia sim crédito restante neste recolhimento e o fato que gerou o despacho denegatório foi o erro de preenchimento na DCTF, em que constou valor maior que o apurado.
  - 5.7 Cita os cálculos do valor declarado em DCTF e do valor que alega ser realmente devido, para demonstrar o recolhimento a maior e o direito a compensá-lo.
  - 5.8 É claro o seu direito à restituição do pagamento realizado a maior, sob pena de afronta ao princípio da moralidade administrativa, tendo em vista que sua negativa configura enriquecimento ilícito por parte do Estado.
  - 5.9 Cita doutrina para corroborar com seu entendimento.
  - 5.10 Os equívocos nas declarações do contribuinte não criam tributos, não podendo, uma vez comprovado o erro de fato, gerar obrigação tributária.
  - 5.11 O valor declarado não existia de fato, uma vez que o Manifestante incorreu em erro material ao preencher sua DCTF, pois incluiu na base de cálculo valores que não deveriam ser incluídos, ocasionando uma apuração maior que a devida.

5.12 Traz planilha para demonstração da “base real” apurada.

5.13 O Manifestante recolheu 0,65% de PIS e 3% de COFINS conforme legislação vigente à época, qual seja a de PIS pelo inciso I, do artigo 8 da Lei n.º 9.715/98 e de COFINS pelo artigo 8 da Lei n.º 9.718/98.

5.14 Como se observa com a demonstração de suas receitas, que serviram de base de cálculo para o PIS e com os dispositivos que determinam as alíquotas dos referidos tributos, constata-se que o valor declarado foi superior ao realmente devido.

5.15 Pelo fato do Manifestante não ter retificado sua DCTF à época a fim de informar que tinha apurado valor menor do que o declarado, a Receita Federal do Brasil indeferiu o pedido de compensação.

5.16 Após a expedição de despacho decisório, a lei proíbe o Contribuinte de retificar a declaração, caso fosse permitido, o Manifestante regularizaria esta pendência e esta Secretaria conseguiria visualizar a existência do crédito. Cita o disposto no art. 57 da IN n.º 600/2005.

**A 6ª Turma da DRJ-SP1**, em sessão datada de 13/12/2011, **por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade**. Foi exarado o Acórdão n.º 16-35.309, às fls. 125/134, com a seguinte Ementa:

CITAÇÃO DE DOUTRINA.

No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando vinculada a opiniões doutrinárias sobre determinadas matérias.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A manifestação de inconformidade deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa.

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado, para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. NÃO COMPROVAÇÃO. EFEITO.

A falta de comprovação do crédito objeto da Declaração de Compensação apresentada impossibilita a homologação da compensação declarada.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 25/05/2012** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 137), **apresentou Recurso Voluntário em 22/06/2012**, às fls. 139/157.

**A Turma 3802 deste Conselho**, em sessão realizada em 12/11/2014, **resolveu converter o julgamento do recurso em diligência**, nos termos da Resolução n.º 3802-000.324 (fls. 191/196):

Pois bem, como é cediço, a entrega de DCTF, sem qualquer tipo de comprovação que demonstre a divergência na apuração do débito, não é suficiente para comprovar o indébito indicado.

No entanto, ciente disso e visando comprovar os fatos alegados e primando pelo princípio da verdade material, a Recorrente em fase de Manifestação de Inconformidade, apresentou uma planilha para demonstração da base real apurada para os cálculos do PIS e cópia do Balancete Analítico Consolidado, referente ao período de apuração de novembro de 2003.

(...)

Considerando que o Recorrente argumenta que o fato que gerou o despacho denegatório foi o erro de preenchimento na DCTF, em que constou valor maior que o apurado e que não apresentou DCTF retificadora, pois de acordo com a legislação, após a expedição de despacho decisório, a lei proíbe o contribuinte de retificar a declaração.

Com base nessas considerações e o contido no recurso voluntário da recorrente bem como devido às particularidades do caso concreto e antes do julgamento do mérito, com fundamento no art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), voto pela CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, devendo os autos retornarem à DRF do domicílio tributário da recorrente, para proceder parecer sobre:

a) diligenciar, com base nos dados registrados nos documentos contábeis apresentados (Balancete Analítico Consolidado, referente ao período de apuração do PIS de novembro de 2003, e pronunciar-se sobre a veracidade dos cálculos elaborados no demonstrativo do PIS (recurso voluntário), visto que os mesmos foram trazidos extemporaneamente pelo contribuinte e, portanto, não foram analisados pelo Fisco, com isso emitindo informação sobre a comprovação do direito creditório alegado e bem como seu respectivo valor;

e b) em seguida, seja cientificada a recorrente, para, querendo, dentro do prazo fixado, manifeste-se sobre as conclusões exaradas no citado parecer. Após, retornem-se os autos a esta 2ª Turma Especial/3ª Seção, para prosseguimento do julgamento.

**A diligência foi finalizada em 14/12/2020, conforme Despacho de Diligência EOREV/DIRAT/DEINF/SP n.º 0.236/2020, às fls. 205/212:**

O presente feito tem por objeto a análise do direito creditório do tributo PIS (4574), de 11/2003, no valor de R\$1.614,16, pleiteado no PER/DCOMP n.º 40774.66214.020807.1.7.04-0703, transmitido em 02/08/2007.

(...)

Quanto ao mérito, foi determinada manifestação acerca da veracidade dos cálculos elaborados pelo recorrente no bojo do Recurso Voluntário, tendo-se em vista que foram apresentados extemporaneamente.

(...)

Pois bem.

Examinando-se as informações constantes desses sistemas, nota-se que, do DARF indicado, a respectiva totalidade foi utilizada para pagamento de débitos do contribuinte confessados em DCTF.

Nesse sentido, indicou como devido na DCTF, transmitida em 04/04/2008, para o tributo PIS, o valor de R\$28.723,07.

O cerne da discussão do presente contencioso administrativo é a (in)correção dos valores apurados e informados na DCTF.

Conforme detalhado no tópico precedente, a apuração do tributo COFINS foi refeita a partir dos balancetes contábeis apresentados pelo recorrente, conforme o disposto na planilha de cálculo constante do Anexo, da IN SRF n.º 242/2002.

Assim, chegou-se ao valor de R\$28.670,76, como devido a título de PIS para o período de apuração objeto do PER/DCOMP.

Note-se, portanto, que o valor apurado é menor do que aquele informado pelo interessado na DCTF e em seu Recurso Voluntário.

Dessa forma, verifica-se a ocorrência de pagamento indevido ou a maior, de forma que o interessado faz jus à devolução de parte do valor pleiteado no PER/DCOMP (R\$1.614,16 – fl. 112), no importe de R\$52,31 (R\$28.723,07 – R\$28.670,76).

Consequentemente, as compensações declaradas nos PER/DCOMPs vinculados devem ser consideradas homologadas, até o limite do crédito reconhecido.

**Sobre as conclusões da diligência o contribuinte apresentou sua manifestação às fls. 253/266:**

Em observância ao disposto na Resolução n.º 3802-000.324, da 2ª Turma Especial/3ª Seção do CARF que determinou a reanálise do direito creditório pleiteado no PER/DCOMP n.º 40774.66214.020807.1.7.04-0703, o Sr. representante da RFB concluiu pela inexistência de pagamento indevido/a maior e pela consequente não-homologação das compensações declaradas pelo Recorrente.

Ocorre que, a fiscalização não identificou o crédito pleiteado pela Recorrente sob a alegação que ao recalcular o PIS devido nos moldes da IN SRF n.º 170/2002 constatou-se que o valor apurado é maior do que aquele informado pelo interessado na DCTF e em seu Recurso Voluntário. Dessa forma, não foi possível admitir a ocorrência de pagamento indevido ou a maior, restando inegável a inexistência de liquidez e de certeza do crédito pleiteado.

Todavia, existe alguns equívocos da Fiscalização quanto à apuração do PIS da Recorrente para referida competência analisada, como será demonstrado.

**A Fiscalização para cálculo do PIS Devido adotou a tabela da IN SRF n.º 170/2002. Contudo, apesar da tabela propor uma metodologia para o cálculo do PIS e COFINS das Entidades Fechadas de Previdência Privada (EFPC) não podemos deixar de aplicar o que a Lei estabelece para identificação da obrigação tributária referente às contribuições sociais ao PIS e à COFINS.**

(...)

Desta forma, apesar da IN SRF n.º 170/2002 apresentar uma planilha prática de cálculo, essa deve ser preenchida de acordo com a legislação pertinente à apuração das contribuições ao PIS e a COFINS. Ou seja, deve-se somar as diversas receitas da EFPC Previdencial (31), Assistencial (41), Administrativo (51) e de Investimentos (61), e excluir aquilo que a legislação determina, isto é, a receita do previdencial (31), do investimentos (61) e o custeio do assistencial (42). Assim, a base de cálculo do PIS e da COFINS das EFPC pode ser resumida nas seguintes contas do seu plano de contas referencial: o custeio administrativo (3.4.2.3.01), receitas e despesas assistenciais (4.1 e 4.2), receitas administrativas (5.1), remuneração dos investimentos assistenciais e administrativos (6.4.2.2 e 6.4.2.3).

No caso específico da Recorrente, as contas do plano referencial utilizadas para a apuração da base de cálculo foram os valores constantes nas contas 3.3.2.3/3.4.2.3 (variação de código de acordo com o ano); 4.1; 5.1; 6.3.2.2/6.4.2.2; 6.3.2.3/6.4.2.3

(variação de código de acordo com o ano), e 4.2 sob a forma de dedução permitida a partir de dezembro/2001.

(...)

Ressalte-se que as contas 4.1.1.1.01 REGULAMENTO COMPLEMENTAR; 4.1.1.1.02 FOLHA DE APOSENTADOS; 4.1.1.1.03 FOLHA DE PAGTO ASSIST. MED ; 4.1.1.1.04 RESSARC. APOS./PENSÕES GRU; e 4.1.1.1.06 CONVENIO BENEF. INSS tratam de valores reembolsáveis, ou seja, não podem ser considerados receitas, já que referem-se apenas a reembolso pelas despesas custeadas pela Recorrente.

Desta forma, para não tributar valores indevidos, a Recorrente utiliza apenas as subcontas 4.1.1.1.05 e 4.1.1.1.07 na elaboração da base de cálculo para os tributos em questão, somente considerando os valores recebidos a título dos planos assistenciais FEAS E FAC, descartando as demais contas integrantes da conta 4.1. - receitas, por tratarem de valores reembolsáveis.

Para comprovar essa afirmação apresenta-se abaixo o balancete de verificação, no qual fica claro que os mesmos valores contabilizados na 41 (Recursos Assistenciais) estão contabilizados na 42 (Despesas Assistenciais), veja:

(...)

Depreende-se das figuras acima que os mesmos valores registrados nas contas 4.1.1.1.01.03 FOLHA DE ASSISTENCIA MEDICA (R\$ 8.106.000,06) e 4.1.1.1.01.06 CONVENIO INSS (R\$ 187.492,00). Também estão contabilizados nas contas 4.2, 4.2.1.1.01.01 ASSISTENCIA MEDICA (R\$ 8.106.000,06) e 4.2.1.8.01.05 CONVENIO INSS (R\$ 187.492,00).

Portanto, não se trata de receita e sim de reembolso de despesas, ou seja, a Recorrente realiza dos pagamentos e depois é reembolsado por suas patrocinadoras.

A partir desse raciocínio apresenta-se a verdadeira base de cálculo do PIS da Recorrente referente à competência 11/2003:

(...)

Depreende-se da planilha da IN SRF 170/02 que a base de cálculo do PIS e da COFINS das EFPC é justamente as contas 3.3.2.3/3.4.2.3 (variação de código de acordo com o ano); 6.3.2.2/6.4.2.2; 6.3.2.3/6.4.2.3 (variação de código de acordo com o ano).

Destaca-se que a planilha da IN SRF 170/02 tributa equivocadamente as contas referentes as receitas imobiliárias (6.1.3.3.02; 6.1.3.3.03; 6.1.3; 6.1.3.5), pois o art. 32 da Lei nº 10.637/2002 isenta tais receitas, conforme já exposto.

Veja que a metodologia da planilha da IN SRF 170/02 parte do somatório das receitas das EFPC, quais sejam, Previdencial (31), Assistencial (41), Administrativo (51) e de Investimentos (61):

(...)

E, realiza das devidas exclusões (3.1 – Receitas Previdenciais) deduzidas do Custeio do Programa Administrativo (3.3.2.3/3.4.2.3) com intuito de só tributar as subcontas (3.3.2.3/3.4.2.3).

Além disso, a planilha realiza a exclusão das receitas de investimentos (6.1) e deduz as receitas dos investimentos assistenciais e administrativas (6.3.2.2/6.4.2.2; 6.3.2.3/6.4.2.3), para tributar somente essas receitas, veja:

(...)

Ressalta-se novamente que as receitas imobiliárias estão isentas conforme o art. 32 da Lei 10.637/02.

Ao final, para identificar a base de cálculo, a Planilha da IN SRF 170/02 realiza as deduções, veja:

(...)

Infere-se da planilha que os custeios do programa assistencial (4.2) é deduzido conforme já demonstrado na legislação tributária pertinente.

Então, veja que ao final a base de cálculo do PIS e da COFINS das EFPC é somente as subcontas 3.3.2.3/3.4.2.3 (variação de código de acordo com o ano); 6.3.2.2/6.4.2.2; 6.3.2.3/6.4.2.3 (variação de código de acordo com o ano).

No tocante ao cálculo específico da Fiscalização, veja que apesar de ter seguido a funcionalidade da planilha da IN SRF 170/02, a Fiscalização desconsiderou a legislação pertinente ao PIS e a COFINS das EFPC, pois não excluiu o valor total da conta 4.2, excluindo somente a conta 4.2.1.1. Contudo, como já demonstrado com a publicação da Lei 12.873/2013, foi inserido no art. 3º. da Lei 9.718/98 o § 9º.-A, o qual apresentou a interpretação plausível para o inciso III do § 9º do art. 3º. Da Lei 9.718/98, veja:

(...)

Portanto, conforme legislação acima deve-se excluir todo o valor da 4.2. Além disso, destaca-se que na 4.1 tem valores contabilizados como receitas, mas que tratam-se apenas de valores reembolsados, conforme já demonstrado nos balancetes constantes dessa Petição.

Sendo assim, o valor a pagar de PIS na referida competência é o valor calculado pela Recorrente de R\$27.108,91 nos termos da legislação apresentada. Logo, o valor compensado pela Recorrente é verdade e justo!

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a compensação aqui discutida não foi homologada sob o fundamento de que *“a partir das características do DARF por meio do qual teria ocorrido o pagamento a maior ou indevido, o pagamento foi integralmente utilizado para a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”*. Esta é a mensagem padrão para os casos em que o contribuinte apresenta um Pedido de Restituição, alegando que pagou valor maior que o devido para determinado tributo, mas não retifica a correspondente DCTF, que permanece com o valor do débito original confessado.

O próprio contribuinte, em seu Recurso Voluntário, reconhece que foi essa a razão para o indeferimento do pleito, porém afirma que não retificou a DCTF após receber o Despacho Decisório por haver impedimento legal para tanto, mas que realizou a demonstração da base de

cálculo do tributo, apresentado provas de que a DCTF continha um erro material e que havia efetivamente pago o tributo a maior.

Em função dos documentos acostados aos autos, a Turma 3802 deste Conselho resolveu converter o julgamento do recurso em diligência para que fossem analisados os documentos contábeis apresentados, visto que os mesmos foram trazidos extemporaneamente pelo contribuinte e, portanto, não foram analisados pelo Fisco.

Em cumprimento à Resolução, foi realizada uma diligência pela DRF de origem, com base nas provas apresentadas pelo contribuinte no decorrer do processo, para quantificar o montante do direito creditório do contribuinte. A conclusão deste procedimento, conforme relatado, foi a seguinte:

O cerne da discussão do presente contencioso administrativo é a (in)correção dos valores apurados e informados na DCTF.

Conforme detalhado no tópico precedente, a apuração do tributo COFINS foi refeita a partir dos balancetes contábeis apresentados pelo recorrente, conforme o disposto na planilha de cálculo constante do Anexo, da IN SRF n.º 242/2002.

Assim, chegou-se ao valor de R\$28.670,76, como devido a título de PIS para o período de apuração objeto do PER/DCOMP.

Note-se, portanto, que o valor apurado é menor do que aquele informado pelo interessado na DCTF e em seu Recurso Voluntário.

Dessa forma, verifica-se a ocorrência de pagamento indevido ou a maior, de forma que o interessado faz jus à devolução de parte do valor pleiteado no PER/DCOMP (R\$1.614,16 – fl. 112), no importe de R\$52,31 (R\$28.723,07 – R\$28.670,76).

Consequentemente, as compensações declaradas nos PER/DCOMPs vinculados devem ser consideradas homologadas, até o limite do crédito reconhecido.

A diligência efetivou seus cálculos com base em planilha modelo constante de Anexo da IN SRF n.º 170/2002, enquanto o contribuinte utilizou planilha própria, com metodologia de cálculo distinta, o que levou à diferença entre as duas apurações.

**Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para homologar as compensações declaradas nas DCOMPs vinculadas ao Pedido de Restituição até o limite do crédito reconhecido.**

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

