



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.914284/2009-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.326 – 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: 15/07/2002

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DILIGÊNCIA FISCAL. NÃO COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.

Deve ser indeferido o Pedido de Restituição cujo crédito pleiteado não foi confirmado por diligência fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(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):

A interessada entregou via Internet a Declaração de Compensação de fls. 67 a 71 (PER/DCOMP nº 25782.59232.290307.1.3.042142, na qual declara a compensação de pretensão crédito de pagamento indevido ou a maior da Contribuição para o PIS/PASEP (código de receita 4574) relativo ao período de apuração ocorrido em junho de 2002 (30/06/2002).

Pelo Despacho Decisório de fls. 37 e 76, a contribuinte foi cientificada, em 19/10/2009 (fl. 73), de que “A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos Informados no PER/DCOMP”. Sendo que a utilização do crédito se encontrava assim discriminada:

(...)

Em razão do acima descrito, não foi homologada a compensação declarada, tendo sido a interessada intimada a recolher o débito indevidamente compensado (principal: R\$17.834,51).

Irresignada, a contribuinte apresentou em 18/11/2009 a Manifestação de Inconformidade de fls. 02/07. Na peça de defesa, a contribuinte argumenta que:

- a Manifestante é Entidade Fechada de Previdência Complementar e tem como objetivo instituir e administrar plano de previdência complementar e, por conseguinte, pagar aposentadorias complementares às pagas pela Previdência Social;
- tendo apurado crédito decorrente de pagamento a maior de tributos federais, apresentou, como lhe é facultado pela legislação de regência, a Declaração de Compensação de Tributos Federais nº 25782.59232.290307.1.3.042142;
- Nesta PER/DCOMP foi utilizado um crédito do código 4574 com período de apuração 30/06/2002, relativo à guia no montante total de R\$33.632,56, com crédito histórico de R\$ 20.667,04;
- A Manifestante apurou nesta competência o montante de R\$.43.704,99 que, quando confrontado com o valor recolhido na competência R\$64.372,03 pode-se identificar como crédito exatamente o valor utilizado na PER/DCOMP conforme demonstrado à fl. 04;
- a Manifestante cometeu um equívoco formal, pois não demonstrou a existência do crédito no preenchimento da DCTF, sendo, contudo, o crédito, legítimo;
- Uma vez demonstrada a origem dos pagamentos realizados a maior que a Manifestante pretendeu compensar, como restou comprovado acima, é claro o seu direito à restituição destas quantias, sob pena de afronta ao princípio da moralidade administrativa, tendo em vista que sua negativa configura enriquecimento ilícito por parte do Estado;
- os equívocos nas declarações do contribuinte não criam tributos, não podendo, uma vez comprovado o erro de fato, gerar obrigação tributária, reportando-se a ensinamentos de Ives Gandra da Silva Martins e Hugo de Brito Machado;
- A quantia recolhida a título de tributo a maior, que não. era devida, nem sequer pode ser considerada tomo receita do Estado, sob pena de afronta ao princípio da legalidade e da moralidade administrativa;
- Como mero ingresso de caixa e não verdadeira receita, não pode esta quantia a que se pretende compensar ser integrada ao patrimônio do Poder Público, o que implica no dever do Estado de restituir o indébito tributário ao seu legítimo proprietário;
- Tão logo apurado o recolhimento indevido, esta parcela foi compensada com outros tributos devidos, nos moldes da legislação federal, de maneira que não há razões a se negar tal compensação;

A 8ª Turma da DRJ-SP1, em sessão datada de 25/07/2013, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. Foi exarado o Acórdão n.º 16-48.837, às fls. 81/85, com a seguinte Ementa:

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Não se reconhece o direito creditório quando o contribuinte não logra comprovar com documentos hábeis e idôneos que houve pagamento indevido ou a maior.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 05/09/2013** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO, à fl. 90), **apresentou Recurso Voluntário em 19/09/2013**, às fls. 134/154.

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 3802-000.339 (fls. 218/222):

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 junho de 2002.

(...)

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 junho de 2002, 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 22/10/2020, conforme Despacho de Diligência EQREV/DIRAT/DEINF/SP n.º 0.179/2020, às fls. 228/235:

O presente feito tem por objeto a análise do direito creditório do tributo PIS (4574), de 06/2002, no valor de R\$20.667,04, pleiteado no PER/DCOMP n.º 25782.59232.290307.1.3.04-2142, transmitido em 29/03/2007.

(...)

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\$ 64.372,03.

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 PIS 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 170/2002.

Assim, chegou-se ao valor de R\$ 103.786,89, como devido a título de PIS para o período de apuração objeto do PER/DCOMP.

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

Dessa forma, não é possível admitir a ocorrência de pagamento indevido ou a maior, restando inegável a inexistência de liquidez e de certeza do crédito pleiteado.

Consequentemente, as compensações declaradas nos PER/DCOMP's vinculados devem ser consideradas não-homologadas.

Sobre as conclusões da diligência o contribuinte apresentou sua manifestação às fls. 242/255:

Em observância ao disposto na Resolução n.º 3802-000.339, da 2ª Turma Especial/3ª Seção do CARF que determinou a reanálise do direito creditório pleiteado no PER/DCOMP n.º 25782.59232.290307.1.3.04-214, 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, existem 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 de junho de 2002, 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 na conta 4.1.1.1.01.02 - FOLHA DE APOSENTADOS (R\$7.494.075,98) é o valor registrado na conta 4.2.1.8.01.01.02 - FOLHA DE APOSENTADOS (R\$ 7.494.075,98). Portanto, não se trata de receita e sim de reembolso de despesas, ou seja, a Recorrente realiza dos pagamentos e depois e reembolsado por suas patrocinadoras.

A mesma lógica é percebida para os outros valores registrados na 41, tais como, 4.1.1.1.01.04 - APOS. E PENSÕES GR. A/13 (3.436.135,24) e 4.1.1.1.01.06 - CONVENIO INSS (131.905,99) que possuem registro nas contas 4.2, 4.2.1.8.01.01.03 - APOSENTADORIAS DO GRUPO A/13 (3.436.135,24) e 4.2.1.8.01.05 - CONVENIO INSS (131.905,99). Portanto, deve-se retirar da base de cálculo todo os valores registrados na conta 4.2, para assim, cumprir a determinação exposta nos parágrafos 9º. e 9º.-A do art. 3º. da Lei 9.718/98.

A partir desse raciocínio apresenta-se a verdadeira base de cálculo do PIS da Recorrente referente à competência 06/2002:

(...)

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 inseriu na planilha receitas de investimentos negativas (6.1) no valor de R\$-7.110.067,41. O valor negativo ocorre na contabilidade das EFPC em virtude da contabilização do valor de mercado das aplicações em renda variável (mercado à vista, opções, futuros, etc). É em função disso que a planilha alerta para inclusão da receita bruta e não líquida como fez a fiscalização. Logo, a fiscalização considerou despesas na apuração do PIS e da COFINS, na respectiva competência, contrariando a legislação pertinente.

É importante destacar que a base de cálculo do PIS e da COFINS é faturamento, desta forma, o valor apresentado pela fiscalização não poderia ter sido considerado, já que é uma despesa.

Além disso, ao excluir esse valor negativo da base de cálculo tem-se um efeito aumentativo da base de cálculo, uma vez que o somatório proposto pela planilha da IN SRF 170/02, $BASE\ DE\ CÁLCULO = (A) - (B) - (C)$, faz com que números positivos (somatório das receitas), menos a exclusão de um número negativo, apresenta um valor positivo.

Isto é, quando se diminui um número positivo, tipo 10, com um número negativo, tipo “-2”, tem-se como resultado 12. Logo, ao excluir o valor negativo de R\$-7.110.067,41, acarretou em um aumento desproporcional da base de cálculo, levando a fiscalização ao erro de considerar um valor maior de PIS e COFINS.

Além desse erro, destaca-se que não foram excluídos os valores registrados na conta 4.2 em dissonância ao disposto nos parágrafos 9º e 9º – A, do art. 3º da Lei 9.718/98, pois como já demonstrado existem valores registrados na 4.1 que tratam-se de reembolsos não se referindo a receitas.

Sendo assim, o valor a pagar de PIS na referida competência é o valor calculado pela Recorrente de R\$ 201.715,33, 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:

Conforme detalhado no tópico precedente, a apuração do tributo PIS foi refeita a partir dos balancetes contábeis apresentados pelo recorrente, conforme o disposto na planilha de cálculo constante do Anexo, da IN SRF nº 170/2002.

Assim, chegou-se ao valor de R\$ 103.786,89, como devido a título de PIS para o período de apuração objeto do PER/DCOMP.

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

Dessa forma, não é possível admitir a ocorrência de pagamento indevido ou a maior, restando inegável a inexistência de liquidez e de certeza do crédito pleiteado.

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 negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares