



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.905068/2012-37
Recurso Voluntário
Resolução nº **3401-002.830 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de março de 2024
Assunto ANÁLISE DE DOCUMENTOS
Recorrente OI S.A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por converter o julgamento em diligência à unidade de origem para análise dos documentos apresentados.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG):

Trata o presente processo da Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório eletrônico que, nos seguintes termos, NÃO HOMOLOGOU a compensação declarada no PER/DCOMP 34149.57230.140311.1.3.04-1061, uma vez que o(s) pagamento(s) relacionados foram integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação.

(...)

Regularmente cientificada do Despacho Decisório em 14/11/2012, a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 17/12/2012, pedindo a homologação integral da compensação declarada. Para tanto, em síntese, assim se manifestou:

1- DA TEMPESTIVIDADE

2- DOS FATOS

(...)

Em fevereiro de 2006, a Requerente apurou inicialmente débitos de PIS pelo regime não-cumulativo no montante de R\$ 856.437,78, tendo indicado em sua DCTF original créditos suficientes para o pagamento desse valor (pagamento via DARF).

Refazendo sua apuração, a Requerente percebeu que na verdade o débito de PIS não-cumulativo para o período seria apenas de R\$ 737.484,97. Com isso, a diferença entre o valor recolhido (R\$ 856.437,78) e o valor efetivamente devido (R\$ 737.484,97) se transformou em crédito a favor da empresa, o qual foi utilizado na presente compensação.

Entretanto, uma vez que a empresa, apesar de ter identificado o equívoco, não retificou sua DCTF, a DEMAC do Rio de Janeiro deixou de homologar a compensação em despacho decisório eletrônico com a seguinte fundamentação:

(...)

3- DO DIRETO

3.1. Da origem do crédito.

(...)

A planilha abaixo mostra a diferença entre a apuração efetuada pela empresa do PIS devido em fevereiro de 2006 pelo regime não-cumulativo e a correta apuração após a exclusão de receitas de juros e multa (doc. n.º 06):

(...)

3.2. O simples erro no preenchimento da DCTF não impede o reconhecimento do crédito aproveitado nas compensações.

(...)

3.4. Do pedido de perícia contábil.

4. DO PEDIDO.

Por todo o exposto, pede a Requerente a procedência da presente manifestação de inconformidade, a fim de que seja reconhecida a insubsistência do despacho decisório em referência com a consequente homologação da compensação declarada.

É o relatório do necessário.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (DRJ), por meio do Acórdão n.º 09-070.042, de 13 de março de 2019, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, com base nos seguintes fundamentos:

[...] a diligência somente se justifica quando a prova não pode ser trazida aos autos ou não cabe ser produzida por uma das partes, o que não se aplica ao caso em tela.

Portanto, estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência, nos termos dos artigos acima transcritos.

Circunscrito, então, o contexto em que se dará este julgado, passo ao exame do litígio.

2-MÉRITO

*A interessada alega que, em fevereiro de 2006, apurou débitos de PIS pelo regime não-cumulativo no montante de **R\$ 856.437,78**, tendo indicado em sua DCTF original créditos suficientes para o pagamento desse valor (pagamento via DARF). Posteriormente, ela reapurou o débito de **PIS não-cumulativo**, encontrando o valor de **R\$ 737.484,97**. A manifestante pleiteou através do PER/DCOMP 34149.57230.140311.1.3.04-1061 a diferença entre os valores supracitados de PIS/Pasep.*

Porém, a empresa não retificou sua DCTF e teve seu pedido de compensação não homologado.

Consta do Despacho Decisório que os créditos associados ao DARF foram "...integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte...".

O Dacon foi retificado em 15/02/2011.

A interessada apresenta somente o que denomina de razão contábil (doc. 5) sem, no entanto, apresentar qualquer formalidade contábil.

*No caso, segundo as informações apresentadas pela própria empresa, até a data de entrega do PER não havia pagamento indevido ou a maior que respaldasse o crédito pleiteado. Portanto, cabe à interessada **apresentar as provas** de que cometeu erro de preenchimento na DCTF transmitida antes do PER.*

Além de confessar o débito nos valores constantes da DCTF anterior, a contribuinte tomou a iniciativa de quitá-lo via pagamento do montante integral. Neste caso, é incontestável que, segundo as informações constantes na DCTF apresentada pela contribuinte antes da entrega do PER, não havia pagamento a maior ou indevido que respaldasse o crédito pleiteado.

Em situações tais como a analisada, o crédito pretendido poderia ser comprovado por meio da apresentação das notas fiscais correspondentes ao faturamento do período de apuração analisado, com a devida classificação fiscal dos produtos comercializados ou serviços.

(...)

Com efeito, cumpre elucidar ainda que, nos moldes do art. 214, do Código Civil, para a desconsideração da confissão de dívida por erro de fato, o equívoco deve ser devidamente comprovado, sendo do sujeito passivo (assim como ocorre em relação à comprovação do indébito) o encargo probante da circunstância, por aplicação do já comentado art. 373, I, do CPC. E isto deve ser feito por intermédio de documentos robustos, especialmente dos assentamentos contábeis/fiscais do contribuinte, não sendo suficiente, por si só, como prova a mera apresentação de cópia do que a empresa alega ser do razão contábil que não atende as formalidades contábeis.

Para a validade deste tipo de documentação, foram definidas formalidades intrínsecas e extrínsecas de modo a garantir sua higidez, isto é, sua integralidade e autenticidade. Ademais, a comprovação de sua veracidade se faz, quando em procedimento de auditoria, se realiza o confronto entre os documentos comerciais e fiscais e seu respectivo registro na escrita contábil.

O Decreto-Lei n° 486, de 3 de março de 1969, que dispõe sobre a escrituração e livros contábeis, regulamentado pelo Decreto n° 64.567, de 22 de maio de 1969, prevê diversas formalidades sobre a escrituração contábil, a saber:

(...)

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.830 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.905068/2012-37

Para melhor esclarecer o que vêm a ser as formalidades mencionadas, o Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Resolução CFC n.º 1.330/11, aprovou o ITG 2000 - Escrituração Contábil, que estabelece os critérios e procedimentos a serem adotados para a escrituração contábil dos fatos patrimoniais de uma entidade, seja de qualquer natureza ou porte.

Conforme o ITG 2000 - ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL, as seguintes formalidades deverão ser atendidas para que a garantia da higidez da escrita contábil:

(...)

*Diante dessa legislação, fica evidenciado que a empresa não só tem o dever de apresentar livros e demais documentos relacionados com as contribuições sociais de onde se originam o crédito alegado, como também essa apresentação não pode se dar de forma deficiente, isto é, os **documentos têm que atender as formalidades legais** e devem, evidentemente, refletir os atos da empresa, sem omitir fatos ou trazer informação diversa da realidade.*

(...)

Dessa forma, somente a apresentação de documentos integrantes da escrituração contábil e fiscal da empresa poderia comprovar o montante do tributo devido no período e que o eventual pagamento indevido ou a maior efetuado em DARF daria ao interessado crédito passível de ser restituído ou compensado. São os livros fiscais e contábeis (e os documentos que lhes dão suporte), mantidos pela contribuinte, os elementos capazes de fornecer à Fazenda Nacional conteúdo substancial válido para a busca da verdade material.

O reconhecimento do direito creditório oponível à Fazenda Nacional depende de prova, a ser produzida pela interessada, de que houve pagamento indevido ou a maior. Tal fato exige da pleiteante que demonstre a existência e a magnitude de parcelas indevidas nos recolhimentos que fez. Nenhum elemento neste sentido existe nos autos.

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário, alegando, em breve síntese, que:

1) o acórdão da DRJ é nulo de pleno direito, porque se recusou a minimamente analisar a documentação contábil, extracontábil e fiscal apresentada por ocasião da manifestação de inconformidade, em patente violação ao art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/1972;

2) no mérito, a Recorrente tem plenas condições de demonstrar o seu crédito, por meio da documentação fiscal e contábil do período.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Relator.

O Recurso Voluntário foi protocolado em 08/01/2020, portanto, dentro do prazo de 30 dias contados da notificação do acórdão recorrido, ocorrida em 09/12/2019 (fl.251). Ademais, cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

DA PROPOSTA DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.830 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.905068/2012-37

Conforme supra relatado, desde a manifestação de inconformidade, a recorrente sustenta que apurou inicialmente débitos de PIS pelo regime não-cumulativo, relativo à competência de fevereiro/2006, no montante de R\$ 856.437,78, tendo indicado em sua DCTF original créditos suficientes para o pagamento desse valor (pagamento via DARF).

Refazendo sua apuração, a recorrente percebeu que na verdade o débito de PIS não-cumulativo para o período seria apenas de R\$ 737.484,97. Com isso, a diferença entre o valor recolhido (R\$ 856.437,78) e o valor efetivamente devido (R\$ 737.484,97) teria se transformado em crédito a favor da empresa, o qual foi utilizado na compensação ora tratada.

Para justificar o equívoco, a recorrente informa que vinha incluindo na base de cálculo do PIS não-cumulativo receitas relacionadas ao serviço de telecomunicações, as quais, nos termos da Lei n.º 10.637/02, deveriam ser tributadas pelo regime do PIS cumulativo. Assim, após refazer a sua apuração para o período, excluiu essas receitas da base de cálculo do PIS não-cumulativo e as incluiu na base de cálculo do PIS cumulativo.

Para corroborar o alegado, a recorrente informa que os valores que foram excluídos da base de cálculo do PIS não-cumulativo (R\$ 7.477.656,08) são oriundos da conta n.º 459931100 do seu Livro Razão, sendo que a referida conta, com saldo no valor de exatos R\$ 7.477.656,08 para o mês de fevereiro de 2006, se refere a receitas de multas e juros incidentes sobre o inadimplemento dos clientes da Recorrente, conforme sua descrição no livro Razão.

Neste sentido, a recorrente sustenta que a Lei n.º 10.637/2002 excepcionou as receitas decorrentes de serviços de telecomunicações do regime não-cumulativo do PIS/PASEP, o que abarcaria as receitas de multa e juros auferidas pela Recorrente em decorrência do pagamento em atraso pelos clientes.

Apesar de não retificar a DCTF, a recorrente buscou comprovar o erro no preenchimento de sua declaração - que comprovaria a liquidez e certa do crédito ora pleiteado -, apresentando, no momento da manifestação de inconformidade, (i) memória de cálculo com o valor correto do PIS de fevereiro/2006 (fl. 217), (ii) cópia da conta n.º 459931100 do seu livro razão relativa aos valores excluídos da base de cálculo do PIS não-cumulativo, na competência de fevereiro de 2006 (fls. 156/215), (iii) cópia do seu plano de contas (fl. 218), e (iv) planilha apontando que a referida exclusão gera justamente o montante do crédito tratado nos autos.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o v. acórdão recorrido entendeu por manter o despacho decisório, nos seguintes termos:

(...) A interessada apresenta somente o que denomina de razão contábil (doc. 5) sem, no entanto, apresentar qualquer formalidade contábil.

(...)

Dessa forma, somente a apresentação de documentos integrantes da escrituração contábil e fiscal da empresa poderia comprovar o montante do tributo devido no período e que o eventual pagamento indevido ou a maior efetuado em DARF daria ao interessado crédito passível de ser restituído ou compensado. São os livros fiscais e contábeis (e os documentos que lhes dão suporte), mantidos pela contribuinte, os elementos capazes de fornecer à Fazenda Nacional conteúdo substancial válido para a busca da verdade material.

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-002.830 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.905068/2012-37

O reconhecimento do direito creditório oponível à Fazenda Nacional depende de prova, a ser produzida pela interessada, de que houve pagamento indevido ou a maior. Tal fato exige da pleiteante que demonstre a existência e a magnitude de parcelas indevidas nos recolhimentos que fez. Nenhum elemento neste sentido existe nos autos.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta que o v. acórdão recorrido configura decisão proferida com preterição do direito de defesa, razão pela qual deve ser reconhecida a sua nulidade, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235/72. Para tanto, apresenta os seguintes argumentos:

Conforme narrado, o acórdão recorrido manteve integralmente o despacho decisório sob o único fundamento de que o contribuinte teria não teria apresentado prova suficiente do seu crédito.

Inicialmente, de se destacar que o voto condutor argumentou que, para embasar seu crédito, o contribuinte teria apresentado um documento contábil "sem qualquer valor legal" e, em seguida, reproduziu diversas regulamentações que dispõem a forma pela qual se devem ser feitos os documentos contábeis. Veja-se o único trecho do acórdão que se refere às provas juntadas aos autos:

"Com efeito, cumpre elucidar ainda que, nos moldes do art. 214, do Código Civil, para a desconsideração da confissão de dívida por erro de fato, o equívoco deve ser devidamente comprovado, sendo do sujeito passivo (assim como ocorre em relação à comprovação do indébito) o encargo probante da circunstância, por aplicação do já comentado art. 373, I, do CPC. E isto deve ser feito por intermédio de documentos robustos, especialmente dos assentamentos contábeis/fiscais do contribuinte, não sendo suficiente, por si só, como prova a mera apresentação de cópia do que a empresa alega ser do razão contábil que não atende as formalidades contábeis."

Esse foi o único trecho que efetivamente trata - de maneira não fundamentada - sobre um - e apenas um - dos documentos juntados aos autos.

Todo o restante do acórdão é claramente genérico e se dedica a expor obviedades, como "a escrituração contábil deve obedecer formalidades" e "o contribuinte deve comprovar por documentos contábeis crédito em desacordo com a DCTF".

Ou seja, após essa brevíssima abordagem sobre o acervo probatório apresentado pela Recorrente (parte de um parágrafo), o restante do acórdão recorrido poderia fundamentar qualquer outro julgado, pois apenas reproduziu normas sobre formalidades de documentos contábeis e dispôs sobre a necessidade de se comprovar o crédito pleiteado quando não tiver ocorrido a retificação da DCTF (fato sobre o qual não há controvérsias).

Como se depreende da leitura do aresto, em nenhum momento o voto condutor explica qual regulamentação teria sido supostamente violada pelos registros apresentados ou por qual motivo entende que o documento apresentado não tem valor probatório. Apenas "passa por cima" da prova apresentada sem maiores delongas.

Veja-se que o acórdão não dispôs sequer uma linha especificamente sobre as provas apresentadas pela Recorrente (nem mesmo para desqualificá-las). Todas as disposições afirmam genericamente que o contribuinte não apresentou provas e que deveria ter juntado aos autos sua escrita contábil (o que ele fez).

(...)

Em suma, o caso demandava necessariamente uma análise sobre a procedência das contas contábeis registradas pelo contribuinte. No entanto, ao invés disso, o acórdão apenas afirmou, sem embasamento algum, que não seria suficiente o documento

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-002.830 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.905068/2012-37

***apresentado pelo contribuinte**, sem se dar ao trabalho de enfrentar o conteúdo da prova apresentada ou as razões concretas pelas quais ela não deveria ser levada em conta.*

(...)

No caso dos autos, da leitura do acórdão conclui-se pela evidente nulidade do julgado, na medida em que não há qualquer justificativa da autoridade julgadora para se omitir quanto às provas apresentadas pela Recorrente às fls. 47/217, prejudicando, por conseguinte, o direito de defesa do sujeito passivo.

Ainda, quanto à comprovação do crédito pleiteado, a recorrente junta aos autos o balancete integral do período de apuração do crédito (fls. 320/366), sustentando, em breve síntese, que:

*Em que pese o documento que já foi juntado aos autos (razão contábil) ser suficiente para comprovar a composição do crédito pleiteado, apresenta-se também o balancete integral do período de apuração do crédito (fevereiro/2006 - **doc. n.º 02**), a fim de complementar a reforçar a higidez da prova já apresentada.*

Esse documento pode ser apresentado para contrapor as razões do acórdão recorrido (art. 16, § 4º, "c", do Decreto n.º 70.235/1972)³, uma vez que a DRJ afirmou ser necessária a apresentação de outros documentos contábeis a fim de comprovar a existência do crédito.

Como se pode perceber na tela a seguir, o balancete do período também registra o saldo de R\$ 7.477.656,08 para a conta 459931100 (doc. n.º 02, cit.):

(...)

Esse documento é elaborado em conformidade com todas as normas contábeis elencadas na legislação brasileira e exigidas pela DRJ e é apto a comprovar o saldo da conta 459931100, cujas receitas foram excluídas da apuração do PIS não-cumulativo do período.

Por sua vez, a apuração da base de cálculo da contribuição sob o regime não-cumulativo, já excluído o valor de receitas de multas e juros em decorrência do pagamento em atraso do serviço de telecomunicações (conta 459931100), também se encontra em consonância com a DACON do período.

Para tanto, compare-se a coluna "apuração retificada" da memória de cálculo (fl. 217) com a DACON (fls. 125 e 137):

(...)

Com isso, resta comprovado o erro no preenchimento de DCTF em relação ao débito da PIS não-cumulativo devido em fevereiro de 2006. Por consequência, sendo a base de cálculo menor, o valor da contribuição para o período também resta reduzido, de modo que o valor quitado via DARF foi pago a maior, o que evidencia a existência do crédito utilizado pela Requerente em sua compensação.

Inicialmente, entendo que, apesar de não realizar análise aprofundada das provas e alegação trazidas pela recorrente, o v. acórdão recorrido não incorreu em nulidade, uma vez que fundamentou o seu entendimento no sentido de que somente a apresentação de documentos integrantes da escrituração contábil e fiscal da empresa poderia comprovar o montante do tributo devido no período e que o eventual pagamento indevido ou a maior efetuado em DARF daria ao interessado crédito passível de ser restituído ou compensado.

Fl. 8 da Resolução n.º 3401-002.830 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.905068/2012-37

Frise-se que a cópia da conta do Livro Razão trazida em sede de manifestação de inconformidade trata apenas dos supostos valores excluídos da base de cálculo da contribuição ao PIS no regime não-cumulativo, o que, apesar de corroborar as alegações da recorrente quanto ao valor excluído, em nada suportam a alegada base de cálculo devida. Para comprovar o montante do tributo devido no período, a recorrente apresentou apenas memória de cálculo e o DACON, o que, apesar de configurar indício do direito alegado, não o comprova cabalmente.

Por outro lado, analisando o presente processo, verifica-se que a recorrente jamais se desincumbiu do seu ônus de comprovar o direito creditório pleiteado, colacionando aos autos vasta documentação na pretensão de demonstrar o alegado recolhimento indevido.

Ademais, é inegável que os argumentos e provas juntados com a manifestação de inconformidade, e complementados pelo balancete juntado em sede de Recurso Voluntário, no mínimo, configuram fortes indícios da existência do direito creditório pleiteado.

Destaque-se, por oportuno, que entendo pela possibilidade de serem trazidas novas provas neste momento processual, uma vez que a recorrente não se desincumbiu do seu ônus probatório em sede de manifestação de inconformidade, mas apenas buscou, em sede de Recurso Voluntário, corroborar ainda mais o direito pleiteado, contrapondo razões trazidas na decisão de 1ª instância.

Cabe, ainda, destacar que o presente Colegiado tem acompanhado a tendência de se mitigar os rigores das regras preclusivas contidas no processo administrativo fiscal para acolher as provas apresentadas nesta instância recursal nas circunstâncias semelhantes ao presente caso, nos quais estamos diante de PER/DCOMP processadas eletronicamente.

Assim, tem se admitido, excepcionalmente, no âmbito das decisões proferidas por este Conselho, que novas provas documentais sejam apresentados por ocasião do recurso voluntário, quando o indeferimento do direito creditório foi efetuado por meio de despacho decisório eletrônico. Esse entendimento parte do pressuposto de que, em tese, devido ao tipo de despacho decisório, o contribuinte não teria recebido, num primeiro momento, orientação detalhada sobre os motivos que levaram à denegação do direito. É a típica situação em que o princípio da verdade material acaba por se impor sobre a regra geral da preclusão.

Neste sentido, ressalto que os documentos ora colacionados têm como principal motivação a comprovação do crédito pleiteado, nos termos exigidos pelo v. acórdão recorrido, razão pela qual entendo estar autorizada a juntada das novas provas, com base no artigo 16, §4º, alínea c, do Decreto n.º 70.235/1972.

Diante de todo o exposto, considerando que: (i) a recorrente atuou de forma diligente durante todo o processo administrativo e buscou comprovar a existência do seu direito creditório, juntando aos autos farta documentação comprobatória, que configura forte indício da existência do direito creditório pleiteado; (ii) para que se confirme a existência do direito creditório indicado no PER/DCOMP, é necessário a juntada dos registros contábeis e demais documentos fiscais que embasaram a apuração do débito de PIS no período de 02/2006; (iii) a recorrente juntou em sede de Recurso Voluntário o balancete do período em análise, que deve ser analisado em cotejo com as demais provas apresentadas; e (iv) diante da necessidade de oportunizar a autoridade fiscal de se manifestar sobre os elementos apresentados e não

Fl. 9 da Resolução n.º 3401-002.830 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.905068/2012-37

apreciados; julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto n.º 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem:

- 1)** intime a recorrente para apresentar os registros contábeis e demais documentos fiscais que embasaram a apuração do débito da contribuição ao PIS no período de 02/2006;
- 2)** após apresentados os referidos documentos ou findo o prazo sem manifestação da recorrente, cabe a unidade de origem analisar integralmente a documentação colacionada aos autos pela recorrente, inclusive o plano de contas juntados via CD (fl. 218) e o balancete juntado em sede de Recurso Voluntário, a fim de verificar a existência ou não do direito creditório pleiteado, intimando a recorrente para apresentar eventual documentação distinta que entenda necessária, elaborando, por fim, relatório conclusivo;
- 3)** encerrada a instrução processual, intime a recorrente para, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, nos termos do voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues