



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.720189/2016-15
ACÓRDÃO	3202-003.126 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TAM LINHAS AÉREAS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/05/2012 a 31/05/2012

RETENÇÃO NA FONTE. PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

Não comprovada a retenção na fonte da COFINS por meio do comprovante anual de retenção ou dos documentos exigidos pela Instrução Normativa SRF nº 480/2004, inviável aferir a efetiva ocorrência da retenção.

PROVAS. MOMENTO PARA APRESENTAÇÃO.

Salvo nas hipóteses das alíneas “a” a “c” do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, as provas a cargo do sujeito passivo devem ser apresentadas no momento da interposição do recurso administrativo, sendo precluído o direito de juntada posterior.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PER/DCOMP. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. INSUFICIÊNCIA.

As alegações constantes da manifestação de inconformidade devem ser acompanhadas de provas suficientes que confirmem a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Quando a controvérsia se restringe à apresentação documental para aferição do direito creditório, torna-se desnecessária a realização de diligência ou perícia para solução da matéria.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aline Cardoso de Faria, Jucileia de Souza Lima, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do indeferimento do PER nº 40687.48977.170415.1.2.04-3827 e da não homologação da Dcomp nº 18107.78317.240615.1.3.04-8204.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 06-69.292, da 3ª Turma da DRJ/CTA:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do indeferimento do PER nº 40687.48977.170415.1.2.04-3827 e da não homologação da Dcomp nº 18107.78317.240615.1.3.04-8204.

O Pedido de Restituição e a Declaração de Compensação foram analisados pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo (Derat/SP) e, em decorrência, foi emitido o Despacho Decisório, juntado aos autos às fls.

66/76.

De acordo com o Despacho Decisório, nos referidos PER/Dcomp foi indicado pela contribuinte um crédito original na data da transmissão de R\$ 766.846,42 - que corresponde ao pagamento indevido ou a maior da Cofins, código 2172, referente ao período de apuração de maio de 2012, visando a extinção de débitos próprios.

No Despacho Decisório, adverte a DERAT/SP que no período em exame, a interessada esteve sujeita à chamada apuração mista das contribuições auferindo receitas tanto no regime cumulativo quanto não cumulativo.

Relata a Derat que a apuração da Cofins, de abril de 2011 a dezembro de 2012, em regime não cumulativo, foi objeto de procedimentos fiscais por meio do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência (TDPF-D) nº 08.1.80.00-2016-00144-6, cujos resultados encontram-se consignados nos seguintes processos:

Processo 16692.720189/2016-15 Acórdão n.º 06-69.292 DRJ/CTA Fls. 3 3

Esclarece a fiscalização que os processos acima referidos dizem respeito de forma direta à apuração da contribuição no regime não cumulativo e o presente exame refere-se à apuração da contribuição no sistema cumulativo. Todavia, estando a requerente submetida à apuração mista, as receitas sujeitas ao regime cumulativo estão envolvidas também no cálculo das receitas sujeitas ao regime não cumulativo. Explica que, no ano de 2011, a contribuinte alterou seu entendimento no tocante ao art. 10, XVI, da Lei nº 10.833, de 2003, passando a classificar as receitas auferidas com a prestação de serviços de transporte aéreo internacional de passageiros na modalidade não cumulativa da Cofins. Informa que a requerente, em relação à apuração da Cofins cumulativa (2172) de maio de 2012 efetuou um pagamento, de R\$ 3.193.404,29, quitando o restante da contribuição do período com créditos oriundos da Dcomp nº 21940.54637.160415.1.7.09-0090. Relata que a obtenção do valor da contribuição a pagar referente ao regime não cumulativo demanda a determinação das bases de cálculo tanto cumulativa como não cumulativa, para fins de cálculo do percentual existente entre a receita sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, conforme estabelecido no art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003. Desse modo, a apuração das receitas no período em tela (cumulativas e não cumulativas) foi objeto de manifestação no processo administrativo nº 16692.721933/2017-80. Naquela análise, a fiscalização devolveu ao conjunto de receitas sujeitas ao regime cumulativo as receitas auferidas com a prestação de serviços de transporte aéreo coletivo de passageiros em modalidade internacional. Contudo, tal alteração não traz reflexos na apuração cumulativa, uma vez que as receitas advindas do transporte internacional de cargas ou passageiros são, por força do art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001, isentas da contribuição. Na mesma análise, a fiscalização admitiu as informações constantes do Dacon retificador ativo (ficha 17B – linha 4), no tocante ao total das receitas sujeitas ao regime cumulativo e não alcançadas por isenção, alíquota zero, suspensão ou não-incidência. Também constatou a fiscalização divergências nos valores informados no Dacon e no Sistema DWDIRF referentes às retenções na fonte por órgãos públicos (código de receita 6175). Dessa forma, tomando a base de cálculo da Cofins no regime cumulativo em maio de 2012, apresentado no Dacon retificador (ratificado pela fiscalização), os valores retidos na fonte constantes na base de dados da RFB, o pagamento efetuado sob o código 2172, e considerando a ausência de liquidez e certeza das compensações efetuadas, a auditoria fiscal indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações declaradas na Dcomp vinculada ao pedido de restituição.

Processo 16692.720189/2016-15 Acórdão n.º 06-69.292 DRJ/CTA Fls. 4 4 Cientificada da decisão em 25/06/2019, bem como da cobrança dos débitos declarados no PER/Dcomp, a contribuinte interpôs, tempestivamente, Manifestação de Inconformidade, a qual será sintetizada a seguir.

No tópico I - Dos Fatos, explica a interessada que embora tenha havido alterações em seu entendimento acerca da classificação de algumas receitas e a possibilidade de apropriação de outros créditos das contribuições não cumulativas, nos anos de 2011 e 2015, tais alterações não tiveram qualquer influência na apuração no regime cumulativo, conforme reconhecido pela própria fiscalização. Explica que a não homologação das compensações seria decorrente da divergência entre o total de retenções declaradas e o que consta nos sistemas da RFB e a “não confirmação dos PER/Dcomp utilizados para quitação das contribuições devidas em virtude dessas compensações não terem sido homologadas e estarem em discussão em processo administrativo próprio.” Já no tópico II - Do Direito, subtópico II.1 - Da Existência de Valores Retidos na Fonte e Passíveis de Desconto, esclarece que por meio da análise de seus livros fiscais é possível constatar que as informações apresentadas nos Dacon condizem com a realidade dos fatos, de tal forma que restam incontestáveis os valores de imposto retido descontados na apuração e informados no Dacon.

E no sub tópico II.2 - Pagamento do Débito via Compensação – Configuração Bis in Idem, assevera que as compensações realizadas no valor de R\$ 13.884.212,89 para quitar parte do débito da Cofins de maio de 2012, estão em discussão na esfera administrativa e ainda que reste vencida, o crédito pleiteado não restará prejudicado, uma vez que deverá pagar o valor que pretendeu compensar. Desse modo, diz que “se a autoridade fiscal tem a prerrogativa de cobrar os débitos cuja compensação não foi homologada, não lhe pode ser autorizada a desconsideração dos respectivos valores na composição do direito creditório (...), correspondente ao pagamento indevido do período”, sob pena de configurar o bis in idem. Reitera que, ao contrário do que sustenta a fiscalização, a não homologação das compensações que compõem o pagamento do imposto não retira a liquidez e certeza do direito creditório. Clama pela reforma do Despacho Decisório na medida em que sua manutenção implicará o pagamento em duplicidade.

No sub tópico II.3 – Da Existência de Defesas e Recursos Administrativo Não Julgados e da Necessidade de Suspensão do Presente Processo, alega que o Despacho Decisório não merece ser mantido na medida em que as decisões que não homologaram as compensações utilizadas para quitação do débito do período não são definitivas. Ademais, o PER/Dcomp mencionado como não confirmado, apesar de não possuir decisão administrativa definitiva, já possui parcela do crédito reconhecida na esfera administrativa (DRJ/CARF), devendo o presente processo ser suspenso até o “desfecho final da discussão sobre a validade das referidas compensações, em respeito ao princípio da economia processual.” Diante do exposto, resta demonstrada a total improcedência do Despacho Decisório, devendo a presente Manifestação de Inconformidade ser provida para

o fim de restar reconhecida a existência do direito creditório e a conseqüente procedência da compensação, razão pela qual requer a extinção integral de qualquer crédito tributário relacionado, assim como o arquivamento do presente processo administrativo. Requer ainda a realização de diligência fiscal para a comprovação do alegado, em razão do grande número de documentos a serem levantados e acostados aos autos. Protesta por provar o alegado pelos meios de prova admitidos em Direito.

Processo 16692.720189/2016-15 Acórdão n.º 06-69.292 DRJ/CTA Fls. 5 5 É o relatório.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/05/2012 a 31/05/2012 RETENÇÃO NA FONTE. PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

Se a contribuinte não comprova a retenção na fonte da Cofins, por meio do comprovante anual de retenção ou demais documentos previstos na Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, não é possível aferir se de fato houve a retenção.

PROVAS. MOMENTO PARA APRESENTAÇÃO.

Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a” a “c”, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, as provas a cargo do sujeito passivo devem ser apresentadas por ocasião da interposição do recurso administrativo, precluindo o direito de posterior juntada.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Estando a discussão quanto ao direito creditório afeta apenas à apresentação documental, torna-se prescindível a realização de diligência para a solução da controvérsia.

SUSPENSÃO DE PROCESSO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal previsão legal que torne obrigatória a suspensão de processo até o julgamento definitivo de outro processo relativo ao mesmo contribuinte, ainda que guardem relação de conexão.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido.

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese: dois pontos:

(i) (ii)

divergência entre o total de retenções declarado pela Recorrente e aquele constante nos sistemas da RFB, DW DIRF; e não confirmação dos PER/DCOMP utilizados para quitação das contribuições devidas em virtude dessas

compensações não terem sido homologadas e estarem em discussão em processo administrativo próprio.

Contudo, conforme restou demonstrado em sua manifestação de inconformidade: (i) (ii) (iii)

O valor total de retenções declarado pela Recorrente está de acordo com seus registros contábeis; Devem ser confirmadas as PER/DCOMP utilizadas para quitação da contribuição devida no período, sob pena de bis in idem, pois, ainda que não homologadas, os seus valores serão cobrados nos processos de cobrança decorrentes da não homologação; e O presente processo deve ao menos ficar suspenso, para aguardar a decisão final do processo administrativo nº 12585.720234/2012-74, no qual se discute a não homologação das compensações não confirmadas.

Contudo, a manifestação de inconformidade da Recorrente foi julgada improcedente pela d. DRJ, por entender que: (i)

Os relatórios contábeis apresentados pela Recorrente não fariam prova das retenções;

(ii) (iii)

Não há que se falar em bis in idem enquanto não houver decisão definitiva sobre a não homologação das compensações não confirmadas no presente processo; e Não haveria previsão legal para determinar o sobrestamento do presente processo administrativo.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das Retenções na Fonte

Conforme detalhado pela DRJ, a fiscalização ratificou as receitas da venda de bens e serviços tributáveis (voo doméstico passageiro), em maio de 2012. No entanto, no que se refere aos valores retidos na fonte por órgãos públicos, autarquias e fundações federais, bem como as demais entidades da Administração Pública Federal, sob o código 6175, observa-se que os valores que foram descontados da contribuição devida e informados no Dacon (R\$ 1.023.682,92) foram maiores do que aqueles que constam do sistema da RFB DW DIRF (R\$ 973.327,67).

O fato incontroverso é que os dados que constam nos sistemas da RFB indicam que o valor retido na fonte, sob o código 6175 (transporte de passageiros – órgão público) é de R\$ 973.327,67. Desse modo, constata-se que os valores retidos na fonte informados no Dacon, de R\$ 50.355,25 (R\$ 1.023.682,92 - R\$ 973.327,67) – não foram confirmados nos sistemas da RFB.

No entanto, em sua defesa, a recorrente reitera que os registros contábeis do Livro Razão (Doc. 01) condizem com as informações apresentadas nos Dacon, de tal forma que restam incontestáveis os valores de imposto retido descontados na apuração e informados no Dacon.

No período a que se refere o crédito pleiteado (maio de 2012), a retenção de tributos e contribuições aqui tratada estava disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11/01/2012. Conforme previsão expressa da citada Instrução Normativa, o órgão que efetuar a retenção deverá fornecer à pessoa jurídica beneficiária do pagamento, comprovante anual de retenção, que deverá informar os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos em relação a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento. Prescreve, ainda, que ocorrendo a retenção das contribuições pelos pagamentos efetuados às agências de viagens e turismo pela aquisição de passagens aéreas, o órgão público fica obrigado a fornecer à agência cópia do DARF ou quaisquer outros documentos que comprovem que as retenções foram efetuadas em nome das empresas prestadoras do serviço.

No presente caso, verifica-se que a recorrente não comprovou a retenção nos termos da legislação acima transcrita:

É incontestável que a escrituração mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do sujeito passivo. Contudo, os fatos registrados devem estar embasados em documentos hábeis, segundo sua natureza. No caso presente, a contribuinte deveria fundamentar seus lançamentos contábeis com o comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora ou qualquer outro documento fornecido pela pessoa jurídica que efetuou a retenção. Não obstante o Livro Razão trazido aos autos, o mais importante não foi provado pela contribuinte, ou seja, não houve a prova de que a retenção foi efetuada, tendo em vista que os documentos hábeis para comprovar tal fato não foram apresentados.

Assim, na medida em que a contribuinte não comprova a retenção nos termos da legislação acima transcrita, não há como acatar o seu pleito e, em decorrência, deve ser mantida a decisão contida no Despacho Decisório.

Assim, conforme bem exposto pela DRJ, verifica-se que a contribuinte não comprovou a retenção nos termos da legislação supracitada. Dessa forma, não há como acolher o seu pleito, devendo, por consequência, ser mantida a decisão proferida no Despacho Decisório.

Em que pese os argumentos explicitados pela Recorrente, impende destacar, que nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações.

Como se sabe, o documento intitulado Declaração de Compensação (Dcomp) se presta, assim, a formalizar o encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Pública, sendo uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do CTN, e para isso pressupõe a existência de créditos e débitos tributários em nome do sujeito passivo.

Nesse sentido, verifica-se que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido.

Do Pagamento do Débito Via Compensação – Configuração de Bis in Idem

Conforme detalhado pela DRJ, as informações da DCTF que está ativa no sistema de controle de declarações, transmitida em 11/05/2015, vê-se que para o mês de maio de 2012, a contribuinte declara o débito da Cofins de R\$ 16.310.770,76 – vinculado ao pagamento de R\$ 3.193.404,29 e compensações no valor de R\$ 13.884.212,89 – por meio da seguinte Dcomp:

Outras Compensações - COFINS - 2172-01 - Maio/2012			
Tipo Crédito	Valor Comp. Débito	Formalização do Pedido	Nº DCOMP ou Processo
COFINS Não-Cumulativa - Exportação	13.884.212,89	DComp	21940.54637.160415.1.7.09-0090
Total Compensado do Débito: 13.884.212,89			
Preparar para Impressão			

No entanto, verifica-se que a referida a compensação de parte do débito da Cofins de maio de 2012, declarada na referida Dcomp, não foi homologada haja vista e inexistência de direito creditório, conforme o Despacho Decisório e o Acórdão nº 67.855 da 3ª Turma da DRJ/CTA de que trata o processo administrativo nº 10880.938841/2013-18.

Por outro lado, a recorrente aduz que a compensação realizada na Dcomp nº 21940.54637.160415.1.7.09-0090 para quitar parte do débito da Cofins de maio de 2012, está em discussão na esfera administrativa e ainda que reste vencida, o crédito pleiteado não restará prejudicado, uma vez que deverá pagar o valor que pretendeu compensar. Desse modo, diz que “se a autoridade fiscal tem a prerrogativa de cobrar os débitos cuja compensação não foi homologada, não lhe pode ser autorizada a desconsideração dos respectivos valores na composição do direito creditório (...), correspondente ao pagamento indevido do período”, sob pena de configurar o bis in idem.

Com a devida vênia, a Recorrente não tem razão, na medida em que a duplicidade alegada não se concretizou, haja vista que a não homologação da compensação tratada no processo administrativo nº 10880.938841/2013-18, ainda se encontra em litígio, aguardando análise do Recurso Voluntário encaminhado ao CARF. Como visto, o que se tem, até o momento, é apenas a desconsideração da compensação em razão de sua não homologação. Nada mais. É claro que, a depender do resultado da discussão relacionada com a compensação, o entendimento pode vir a ser alterado, mas enquanto isso não ocorrer, considera-se correto o procedimento fiscal.

Dessa forma, como se verificou, até o presente momento há apenas a desconsideração das compensações em razão de sua não homologação, nada além disso. Evidentemente, o entendimento poderá ser revisto a depender do desfecho da discussão relativa às compensações; contudo, enquanto não houver decisão em sentido diverso, deve-se considerar correto o procedimento fiscal adotado.

Da Existência de Defesas e Recursos Administrativo Não Julgados e da Necessidade de Suspensão do Presente Processo

A recorrente solicita a suspensão do presente processo até o “desfecho final da discussão sobre a validade das referidas compensações, em respeito ao princípio da economia processual.” Relata que apesar de que o indeferimento dos PER/Dcomp (tratados no processo administrativo nº 10880.938841/2013-18) não possuírem decisão administrativa definitiva, já existe parcela de crédito reconhecida na esfera administrativa, pela DRJ e pelo CARF, devendo ser homologada a compensação com o crédito já reconhecido.

No entanto, conforme detalhado pela DRJ, em que pese a eventual pertinência da alegação proposta, não há como atender ao seu pleito, em razão da inexistência de previsão legal para a suspensão do presente processo. A Lei prevê apenas a possibilidade de suspensão da exigibilidade (cobrança) do crédito tributário, quando presente alguma das hipóteses contidas no art. 151 do CTN.

Deve ser evidenciado que, ao contrário do alegado, o Acórdão nº 67.855 da 3ª Turma da DRJ/ CTA manteve a decisão da autoridade a quo, que indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou a compensação declarada, não havendo nenhuma parcela de crédito reconhecida.

Quanto ao pedido de suspensão do processo até que seja proferida decisão definitiva no processo administrativo de compensação nº nº 10880.938841/2013-18, em que pese a eventual pertinência da alegação proposta, não há como atender ao seu pleito, em razão da inexistência de previsão legal para a suspensão do presente processo. A Lei prevê apenas a possibilidade de suspensão da exigibilidade (cobrança) do crédito tributário, quando presente alguma das hipóteses contidas no art. 151 do CTN.

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

Do Pedido de Diligência

No que se refere ao pedido de diligência para comprovação do alegado, cumpre destacar que tal providência é manifestamente desnecessária. A diligência não se presta a suprir a ausência de prova documental que incumbia à própria parte, especialmente quando se trata de documentos fiscais e contábeis que deveriam ter sido apresentados oportunamente. Diante da inexistência de elementos probatórios mínimos, o pedido deve ser indeferido.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro