



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 16692.720191/2016-94 |
| ACÓRDÃO | 3202-003.105 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 19 de novembro de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | TAM LINHAS AÉREAS S/A |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/04/2011

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, Onízia 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 deferimento parcial do PER nº 02447.22790.170415.1.2.04-9955 e da homologação parcial da Dcomp nº 33763.07400.240615.1.3.04-9495. 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. 88/98.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 06-69.294, da 3ª Turma da DRJ/CTA:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do deferimento parcial do PER nº 02447.22790.170415.1.2.04-9955 e da homologação parcial da Dcomp nº 33763.07400.240615.1.3.04-9495.

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.

88/98.

De acordo com o Despacho Decisório, nos referidos PER/Dcomp foi indicado pela contribuinte um crédito original na data da transmissão de R\$ 786.929,68 - que corresponde ao pagamento indevido ou a maior da Cofins, código 2172, referente ao período de apuração de abril de 2011, 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 16692.720191/2016-94 Acórdão n.º 06-69.294 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 abril de 2011 efetuou dois pagamentos, de R\$ 9.999.999,99 e R\$ 5.477.990,08, par quitar a contribuição do período.

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 10880.938832/2013-19. 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 DW-DIRF 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 abril de 2011, apresentado no Dacon retificador (ratificado pela fiscalização), os valores retidos na fonte constantes na base de dados da RFB e os pagamentos efetuados sob o código 2172, deferiu parcialmente o PER, reconhecendo o direito creditório de R\$

127.271,13 e homologando parcialmente as compensações declaradas até esse limite.

Processo 16692.720191/2016-94 Acórdão n.º 06-69.294 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 da compensações seria decorrente da divergência entre o total de retenções declaradas a o que consta nos sistemas da RFB.

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, restando-lhe um recolhimento a amior passível de restituição de R\$ 786.929,65.

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 a acostados aos autos. Protesta por provar o alegado pelos meios de prova admitidos em Direito.

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: 01/04/2011 a 30/04/2011 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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido.

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

II – DO DIREITO II.1 – DA EXISTÊNCIA DE VALORES RETIDOS NA FONTE E PASSÍVEIS DE DESCONTO 12. Em abril de 2011, a Recorrente declarou em seu Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON retificadora, no campo “Total da COFINS apurada à alíquota de 3%” o valor de R\$ 16.073.942,73, sendo que desse primeiro valor, descontou R\$ 574.232,94 e R\$ 808.649,40 (total de R\$ 1.382.882,34) a título de retenção do imposto na fonte realizada por Órgãos, Autarquias, Fundações Federais, Demais Entidades da Administração Pública Federal e Pessoas Jurídicas de Direito Privado, totalizando uma contribuição a pagar no valor de R\$ R\$ 14.691.060,39.

III – DO PEDIDO 34. Ante o exposto, a Recorrente requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário para reformar a r. decisão recorrida e, assim, determinar a homologação das compensações objeto 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 alegações recursais

Aduz a recorrente que em em abril de 2011, declarou em seu Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON retificadora, no campo “Total da COFINS apurada à alíquota de 3%” o valor de R\$ 16.073.942,73, sendo que desse primeiro valor, descontou R\$ 574.232,94 e R\$ 808.649,40 (total de R\$ 1.382.882,34) a título de retenção do imposto na fonte realizada por Órgãos, Autarquias, Fundações Federais, Demais Entidades da Administração Pública

Federal e Pessoas Jurídicas de Direito Privado, totalizando uma contribuição a pagar no valor de R\$ R\$ 14.691.060,39.

Este débito apurado no valor de R\$ 14.691.060,39 foi quitado mediante o recolhimento de DARF nos valores de R\$ 9.999.999,99 e R\$ 5.477.990,08, conforme declarado em sua Declaração de Débitos e Créditos Tributos Federais – DCTF.

Sendo assim, restaria à Recorrente, inicialmente, um recolhimento superior ao devido passível de restituição no valor de R\$ 786.929,65.

A DRJ concluiu pela improcedência da manifestação de inconformidade porque 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.

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\$ 723.223,78. Desse modo, constata-se que os valores retidos na fonte informados no Dacon, de R\$ 659.658,56 (R\$ 1.382.882,34 – R\$ 723.223,78) não foram confirmados nos sistemas da RFB. Isso porque no período a que se refere o crédito pleiteado (abril de 2011), a retenção de tributos e contribuições aqui tratada estava disciplinada pela Instrução Normativa SRF nº 480, de 15/12/2004, alterada pela IN SRF nº 539, de 2005.

Assim, na medida em que a recorrente 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.

Conforme detalhado pela DRJ, verifica-se que as receitas informadas no Dacon que está ativo no sistema de controle de declarações, a fiscalização ratificou as receitas da venda de bens e serviços tributáveis (voo doméstico passageiro), em abril de 2011. 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\$ 1.382.882,34) foram maiores do que aqueles que constam do sistema da RFB DW DIRF (R\$ 723.223,78).

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 é o que dispõe o artigo 36 da Lei 9.784/99, no

mesmo sentido prevê o art. 373 do CPC. Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferimento do crédito é medida que se impõe.

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.

Além do mais, o regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispendo que “a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à Autoridade Administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública”. De outro norte, a retificação da DCTF, “quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde” (art. 147, §1º do CTN). Para tanto, porém, é indispensável que as alegações venham documentalmente ilustradas com livros e documentação contábil, capaz de assegurar a liquidez e certeza do pretendido crédito.

Nesse contexto, por iniciativa do contribuinte, a quem cabe, portanto, a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos, cabendo à autoridade tributária a sua necessária verificação e validação.

No entanto, uma vez instaurada a fase litigiosa com o oferecimento da Manifestação de Inconformidade contra o despacho decisório eletrônico, é dada a oportunidade ao contribuinte de instruir o processo com todos os documentos comprobatórios a evidenciar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Como expresso no inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, 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", precluindo o direito de fazê-lo posteriormente, salvo se demonstrada alguma das exceções previstas no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72.

Quanto ao pedido de diligência e perquirição de provas ressalta-se, que apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudéssemos considerar como indícios de prova dos créditos alegados e necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela. Aliás, o princípio da Verdade Material não supre a necessidade de comprovação das alegações, nem inverte o ônus da prova, apenas viabiliza a liberdade do julgador em analisar outros meios que comprove os fatos.

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

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