ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19740.900409/2009-39

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	19740.900409/2009-39
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3402-004.823 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de dezembro de 2017
Matéria	Compensação - PIS/Pasep
Recorrente	SUL AMÉRICA SEGURO SAÚDE SOCIEDADE ANÔNIMA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2007 a 30/12/2007

DCTF RETIFICADORA. ANTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE ANÁLISE. NULIDADE.

A DCTF retificadora, transmitida em conformidade com as normas expedidas pela RFB, substitui a DCTF original, podendo o crédito decorrente do pagamento a maior do débito retificado ser utilizado para fins de compensação tributária acaso se comprove a sua certeza e liquidez.

Deve ser declarada a nulidade do despacho decisório que não homologou a compensação declarada sob o pressuposto das informações constantes na DCTF original quando essas já haviam sido alteradas por DCTF retificadora, transmitida anteriormente ao despacho decisório, da qual resultaria o alegado pagamento a maior que o devido.

Recurso Voluntário provido em parte

Aguardando nova decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora. Declarou-se impedido para o julgamento o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, o qual foi substituído pelo Conselheiro Suplente Diego Weis.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Larissa Nunes Girard (Suplente) e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento no Rio de Janeiro II que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2007 a 30/12/2007

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

Cabe ao contribuinte no momento da apresentação da manifestação de inconformidade trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Versa o processo sobre compensação declarada no PER/DCOMP n° 23451.32373.191208.1.3.04-1658, transmitido em 19/12/2008, de crédito de PIS/Pasep referente a valor que teria sido recolhido a maior, no valor original inicial de R$50.645,08, com débito do mesmo tributo relativo ao período de apuração de novembro de 2008, no valor principal de R$28.372,67. A compensação não foi homologada por meio de Despacho Decisório, sob fundamento na ausência de crédito disponível para a compensação, vez que o pagamento alegado como indevido já tinha sido integralmente utilizado para quitar outros débitos da contribuinte.

A contribuinte apresentou sua defesa, alegando, em síntese, o que se segue:

- Em 24/09/2003, impetrou mandado de segurança contra a cobrança da contribuição prevista nos arts. 2º, 3º e 17 da Lei 9.718/98, tendo depositado os valores em discussão.

- Conforme atesta a DCTF retificadora apresentada (fls. 60/61), em 27-05- 2009, antes da prolação do despacho decisório impugnado, o valor devido a título de PIS em dezembro de 2007 totalizara R$ 430.423,38, dos quais: i) R$ 40.884,07 estavam suspensos por depósitos judiciais efetuados em conta vinculada ao mandado de segurança citado; e ii) os restantes R$ 389.593,31 foram liquidados por pagamento, mediante DARF no valor total de R$ 440.184,39.

- Resta certo, portanto, que no DARF de R$ 440.184,39 está incluída a contribuição para o quantia de R$ 25.372,67, recolhida indevidamente, passível de ser utilizada para compensação com débitos da titularidade da requerente.

- Para reforçar seu direito ao citado crédito, a requerente anexa demonstrativo do profissional responsável pelas suas escriturações contábil e fiscal, contendo a base de cálculo da

contribuição para o PIS apurada em dezembro de 2007, cópia de seu livro razão demonstrando a reversão de provisão e o lançamento a crédito de conta do ativo da parcela a compensar da contribuição decorrente dessa reversão, bem como parte do balancete espelhando o saldo das contas relacionadas.

O julgador de primeira instância não acolheu as razões de defesa da interessada, em resumo, sob os seguintes fundamentos:

- O crédito em litígio refere-se, na verdade, simplesmente à diferença entre a DCTF original e a retificadora que diminuiu o débito informado inicialmente.

- Nos termos do art. 170 do CTN, somente poderão ser utilizados para compensação créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

- Não há nos autos qualquer explicação, muito menos comprovação donde se possa deduzir que a base de cálculo que serviu de parâmetro para a DCTF transmitida originalmente contivesse valor de receita superior ao que efetivamente compunha a base de cálculo da contribuição social para a seguridade social original. Ainda que fosse procedente a retificação da DCTF, uma vez que tal homologação foi convertida em processo manual, faz-se necessário comprovar, por meio dos livros empresariais e fiscais e respectivos documentos comprobatórios, o suposto equívoco cometido na escrituração da base de cálculo da contribuição.

Cientificada dessa decisão em 03/02/2012, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 05/03/2012, requerendo a realização de diligência e alegando, em síntese:

- Não se pode desconsiderar, sem qualquer justificativa para tal, a DCTF retificadora apresentada anteriormente à prolação do despacho decisório, retificando o valor devido a título da contribuição em dezembro de 2007 para R$430.423,38.

- Não obstante acreditar que está devidamente comprovado seu direito creditório, anexa: a) demonstrativo de apuração equivocada da base de cálculo do PIS de dezembro de 2007, na qual se olvidou de computar como exclusões, na linha "Sinistros Efetivamente Pagos", os valores da conta 4111512001302002 (doc. 01); b) demonstrativo da apuração correta da base de cálculo correta da contribuição (doc. 02); e c) cópia do balancete assinalado com as exclusões consideradas na DCTF primitiva e com as exclusões que foram consideradas na DCTF retificadora.

Em 22 de julho de 2014, a 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária entendeu pela conversão do julgamento em diligência, para que a fiscalização analisasse os documentos anexados aos autos pela recorrente, intimando-a para prestar outras informações ou apresentar documentos que julgar necessários, com vistas a esclarecer se os valores informados na DCTF retificadora podem ser confirmados na escrituração contábil-fiscal do contribuinte, de modo a comprovar a existência do direito ao crédito pleiteado no PER/DCOMP.

No Relatório Fiscal de Diligência, a fiscalização manifestou-se no sentido de que o direito creditório da recorrente não restou comprovado, nestes termos:

> *(...)*
> *6. Segundo o contribuinte, o que determinou a necessidade de retificar a informação anteriormente prestada foi o fato de ter deixado de excluir da base de cálculo da contribuição o valor efetivamente pago, referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, de que trata o art. 3º, § 9º, inciso III, da Lei nº 9.718/98, constante da conta "4111512001302002 Ind. Paga MH Outr Aten Am – Rede Contratada". Às fls. 136 encontra-se o demonstrativo de apuração do Pis que deu suporte à informação prestada na DCTF original. Ali verifica-se que o valor excluído da base de cálculo a esse título monta em R$ 128.110.595,93, acarretando a apuração do valor de R$ 440.184,39 a título de Pis devido no período (fora da discussão judicial). Por outro lado, encontra-se acostado às fls. 139 o*

demonstrativo de apuração do Pis que deu suporte à informação prestada na DCTF retificadora, onde se pode notar que o valor excluído da base de cálculo a esse título monta em R$ 135.902.147,91, acarretando a apuração do valor de R$ 389.539,31 a título de Pis devido no período (fora da discussão judicial).

7. A metodologia a ser utilizada na condução da presente diligência consiste em certificar, por meio dos valores registrados no balancete acostado às fls. 216/250, a correção da apuração da contribuição devida, demonstrada no documento acostado às fls. 139, cujo detalhamento encontra-se às fls. 251/255.

(...)

9. De plano, deve ser rejeitada a tributação negativa operada pelo contribuinte em relação à rubrica "Outras Rec. C/Op. De Seguros" (conta "344" na tabela acima, no valor de R$ 76.377,81). O conceito embutido nas regras de tributação do Pis está diretamente ligado à tributação de receitas, sendo permitidas exclusões de parte destas, além de deduções de outros valores, desde que, em ambos os casos, haja a correspondente previsão legal. No caso em comento, inexiste previsão legal para deduzir aquela "receita negativa" levada a efeito pelo contribuinte.

10. Relativamente ao valor referente ás indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pagos, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades, a que se refere o art. 3º, § 9º, inciso III, da Lei nº 9.718/98, cuja exclusão deu motivo à retificação ora em debate, registro que o seu detalhamento encontra-se às fls. 252/254 e foi por mim confrontado com os valores lançados no balancete apresentado (fls. 232/240), a partir do que foi possível atestar a correção do valor excluído (R$ 135.902.147,91).

11. Merece registro, também, o fato de que, pelo lado das receitas, o interessado deixou de oferecer à tributação o valor correspondente às receitas financeiras dos bens garantidores das provisões técnicas, ao excluir da base de cálculo da contribuição a totalidade das receitas financeiras. Embora trate-se de receita financeira, e mesmo com a declaração de inconstitucionalidade, por parte do Supremo Tribunal Federal, do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, esta parcela deve sofrer tributação. Como bem assinalado nas palavras do Ministro Cesar Peluso, deve ser tributado "todo incremento patrimonial resultante do exercício de atividades empresariais típicas":

(...)

13.Dessa forma, objetivando conhecer o valor correspondente às receitas financeiras dos bens garantidores das provisões técnicas, servi-me das informações prestadas pelo contribuinte, em atendimento a intimação expedida por esta Delegacia nos autos do processo nº 19740.000473/2008-37. Por meio do referido processo acompanha-se, em âmbito administrativo, a tramitação do Mandado de Segurança nº 2003.61.00.027075-3, impetrado pelo contribuinte contra as disposições da Lei nº 9.718/98. Mencionadas informações foram acostadas, por cópia, às fls. 264 do presente processo, a seguir reproduzidas já com a devida recomposição da base de cálculo, em decorrência do relatado no item "9" do presente relatório.

Razão	Contas	Dezembro/2007
RECEITAS		
Prêmio Emitido	3111	206.935.027,99
Prêmio não ganho (Reversão)	312	9.438.775,69
Outras Rec. C/Op. de Seguros	344	-
Receitas Financeiras dos Bens Garantidores das Provisões Técnicas	35	3.619.179,66
Resultado da Equiv. Patrimonial		544.021,65
TOTAL DAS RECEITAS (A)		220.537.004,99

EXCLUSÕES/DEDUÇÕES		
Prêmio Restituído	3112	25.338,97
Prêmio Cancelado	3111	11.419.600,16
Prêmio não ganho (Constituição)	312	9.021.214,71
Sinistros Efetivamente Pagos	32	135.902.147,91
Resultado da Equiv. Patrimonial		544.021,65
TOTAL DAS EXCLUSÕES (B)		156.912.323,40
BASE DE CÁLCULO (A-B=C)		63.624.681,59
PIS DEVIDO (C*0,0065)		413.560,43

(...)

CONCLUSÃO:

15. Em conclusão, objetivamente respondendo ao questionamento feito pelo órgão julgador, esclareço que o valor informado na cesta "pagamento" da DCTF retificadora, relativamente ao Pis apurado no mês de dezembro de 2007 (R$ 389.539,31 – fls. 259) não pode ser confirmado na escrituração contábil-fiscal do contribuinte. O valor total escriturado é de R$ 413.560,43, conforme consignado na tabela anexada no item "13" do presente relatório fiscal.

Frise-se, uma vez mais, que a parcela de R$ 40.884,07, declarada na cesta "suspensão" da mesma DCTF não é objeto da presente discussão administrativa.

(...)

De outra parte, a recorrente manifestou-se em face da diligência, apresentando suas justificativas quanto aos valores constantes na Rubrica "Outras Rec. C/Op. De Seguros" e sustentando que a contribuição sobre as receitas financeiras decorrentes dos bens garantidores das reservas técnicas havia sido depositada em conta vinculada ao mandado de segurança nº 2003.6100027075-3.

(...)

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Não obstante a 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária tenha decidido por analisar a questão de fundo relativa à retificação da DCTF mediante a conversão do julgamento em diligência, entendo que a ausência de análise da retificação da DCTF no despacho decisórionão pode ser suprida nessa forma, eis que, pelo resultado delineado na diligência, não se poderia decidir quanto ao mérito, de pronto, favoravelmente ao sujeito passivo, o que isentaria este Colegiado da obrigação de pronunciar a nulidade a teor do art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72.

No caso, o prosseguimento do julgamento de mérito demandaria a solicitação de outra diligência para se verificar a composição do depósito judicial de PIS relativo a dezembro de 2007, em especial, se ele inclui a parcela relativa a contribuição incidente sobre as *receitas financeiras dos bens garantidores das provisões técnicas*; bem como a compatibilidade das alegações da recorrente relativamente à Rubrica "Outras Rec. C/Op. De Seguros" com sua escrituração.

De todo modo, se, por hipótese, após a diligência, o resultado de mérito fosse, eventualmente, desfavorável à contribuinte, a nulidade deveria, posteriormente, ser pronunciada pelo Colegiado, razão pela qual entendo por bem que ela deva ser agora declarada.

O despacho decisório, de 07/10/2009, decidiu no sentido 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". No entanto, se a autoridade administrativa tivesse levado em consideração a retificação da DCTF de 27/05/2009, o conteúdo dessa decisão certamente seria outro, vez que ainda restaria saldo de crédito no pagamento apontado como indevido, obviamente, que ainda sujeito à análise de mérito quanto à sua certeza e liquidez.

Dessa forma tem-se que o despacho decisório foi emitido sob o pressuposto das informações constantes na DCTF original, que já havia, à época, sido substituída pela DCTF retificadora, a qual, então, careceu de análise na decisão quanto à veracidade dos novos dados informados que poderia assegurar o direito creditório à contribuinte.

Essa questão restou bem esclarecida no Acórdão nº 3403-002.223– 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, de 22 de maio de 2013, sob voto condutor do Ilustre Conselheiro Alexandre Kern, nos seguintes termos:

> *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*
>
> *Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003*
>
> *COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. EFEITOS.*
>
> *A apresentação espontânea DCTF retificadora antes da edição do despacho decisório, nas hipóteses em que é admitida pela legislação, substitui a original em relação aos débitos e vinculações declarados, devendo por tanto ser nele considerada.*
>
> *Processo Anulado*
>
> *Aguardando Nova Decisão*
>
> *(...)*
>
> *VOTO*
>
> *(...)*
>
> *Permito-me recapitular que, anteriormente à atual sistemática, a DCTF retificadora somente se prestava a reduzir o montante do tributo declarado, sujeitando-se a um procedimento administrativo de análise do mérito da retificação, de forma que o valor inicialmente declarado somente seria alterado para o menor se houvesse prova antecipada do erro. Todavia, desde as alterações introduzidas pela Medida Provisória no 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, art. 18, a DCTF retificadora, quando admitida, tem os mesmos efeitos da original (art. 9º, I, da Instrução Normativa RFB no 1.110, 24 de dezembro de 2010), tem a mesma natureza da declaração original. A esse propósito, veja-se o que já decidiu a 2ª Turma do STJ, no REsp 044027/SC*
>
> *(...)*
>
> *De acordo com a IN citada acima, vigente atualmente, não se admitem retificações de DCTF tendentes reduzir tributo previamente confessado cobrança já tenha sido enviada à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.*

> *Evidentemente, não se trata disso no caso* sub judice. *Ademais, a retificação da DCTF em questão operou-se ao abrigado da espontaneidade, porquanto efetuada antes de qualquer procedimento do Fisco. Nessas circunstâncias, a DCTF retificadora apresentada alterou eficazmente a situação jurídica anterior e inverteu o ônus da prova de que inexistiria pagamento a maior.*
>
> *Contudo, os efeitos da retificação da DCTF foram solenemente desconsiderados tanto no despacho decisório quanto pelo acórdão de primeira instância.*
>
> *A nova realidade estampada na DCTF retificadora tem de ser devidamente avaliada pela Autoridade Fiscal, quanto à sua liquidez e certeza. Somente após tal providência é que eventualmente poderá ser denegada a repetição e não homologada a compensação.*
>
> *À vista do exposto, voto por dar provimento ao recurso, para anular o processo ab ovo, determinando à Autoridade Fiscal competente que reexamine o pleito objeto do presente processo, considerando a DCTF que estiver vigendo por ocasião da edição do novo despacho decisório.*
>
> *(...)*

Nessa linha foi também decidido recentemente em face da própria recorrente, em situação semelhante a do presente processo, no Acórdão nº 3201-003.071 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 27 de julho de 2017, sob voto condutor do Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, abaixo transcrito:

> *(...)*
>
> *Com efeito, com base na DCTF original não haveria pagamento a maior de Cofins e, por conseguinte, nenhum direito creditório, o que demonstraria o acerto do despacho decisório original, proferido em 07/10/2009. Ocorre que antes da prolação do despacho decisório, a recorrente após correção e ajustes informados em seu recurso, transmitiu DCTF retificadora, em 18/09/2009, portanto, em data anterior ao término da análise de sua DCOMP.*
>
> *No ponto, importa decidir se o despacho decisório deveria ser proferido em observância à DCTF retificadora que constava na base de dados da Secretaria da Receita Federal RFB; e mais, questão fundamental é saber se a recorrente, na eminência da prolação de despacho decisório, era-lhe permitido retificar a DCTF para reduzir valor de tributo devido, que corresponderia ao direito ao crédito do valor pago a maior.*
>
> *Depreende-se do despacho decisório que a unidade de origem decidiu por não homologar a compensação, sob o fundamento de que o pagamento informado já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito da titularidade do contribuinte.*
>
> *Este procedimento, eletrônico diga-se de passagem, é efetuado segundo os princípios da compensação, que nada mais é que o encontro de contas entre débito e crédito, este caracterizado pelo pagamento a maior ou indevido, consubstanciado, no caso em apreço, em um DARF. Quanto ao débito, é o valor extraído do documento hábil no qual o contribuinte confessa sua dívida*

tributária, qual seja, a DCTF válida que consta da base de dados da RFB.

Assim, uma vez que no presente caso a não homologação da compensação declarada decorrera apenas da vinculação do pagamento ao débito informado na DCTF original, deve ser aceita como prova a DCTF retificadora transmitida antes da emissão do despacho decisório, desde que não haja impedimento normativo à sua utilização.

À época dos fatos vigia a IN RFB nº 903/2008 que dispunha do Capítulo V para tratar da retificação de declarações. Seu art. 11 rezava:

Art. 11. A alteração das informações prestadas em DCTF será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º ***A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindoa integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.***

§ 2º ***A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições****:*

I - cujos ***saldos a pagar*** *já tenham sido* ***enviados à ProcuradoriaGeral da Fazenda Nacional (PGFN)*** *para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;*

II - cujos ***valores apurados em procedimentos de auditoria interna****, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou*

III - em relação aos quais a ***pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal****.*

Os dispositivos não carecem de maiores interpretações. A DCTF retificadora, quando admitida, tem a mesma natureza e efeitos da declaração original.

De acordo com a IN citada acima não se admitem retificações de DCTF tendentes reduzir tributo previamente confessado cobrança já tenha sido enviada à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.

No caso dos autos, não ha incidência de nenhuma das hipóteses de inadmissibilidade da DCTF retificadora. Ademais, a retificação da DCTF em questão operou-se ao abrigado da espontaneidade, porquanto efetuada antes de qualquer procedimento do Fisco.

Nessas circunstâncias, a DCTF retificadora apresentada alterou eficazmente a situação jurídica anterior; contudo, os efeitos da retificação da DCTF foram solenemente desconsiderados no despacho decisório.

A nova realidade estampada na DCTF retificadora tem de ser devidamente avaliada pela Autoridade Fiscal, quanto à sua liquidez e certeza. Somente após tal providência é que eventualmente poderá ser denegada a repetição e não homologada a compensação.

(...)

Assim, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para anular o despacho decisório e os atos administrativos posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência, possibilitando à autoridade fiscal competente reexaminar o pleito de compensação, considerando a DCTF vigente no momento da nova decisão.

(Assinatura Digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora