



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

Processo n° 10070.001792/2005-82
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-001.899 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2013
Matéria PIS/COFINS COMPENSAÇÃO
Recorrente FSTP BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO EXPORTAÇÃO. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. RECONHECIMENTO PARCIAL DO DIREITO PLEITEADO. PRETENSÃO DE AJUSTE POSTERIOR A TÍTULO DE EXISTÊNCIA DE CRÉDITOS ACUMULADOS NOS PERÍODOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

Se, depois da decisão, o contribuinte revisa a apuração dos créditos em relação aos períodos de apuração anteriores ao período pleiteado, disto resultando a acumulação de saldo de créditos que não existia anteriormente, não pode o contribuinte pretender a adição deste saldo ao pedido já decidido, pois este novo alegado direito de crédito terá de ser alvo de pedidos específicos de ressarcimento ou declaração de compensação, por meio dos quais se analisará sua certeza e liquidez.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Ivan Allegretti – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Marcos Tranches Ortiz e Ivan Allegretti.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação por meio da qual o contribuinte pleiteia o aproveitamento de créditos de Cofins Não-Cumulativa relativos à exportação, apurados em relação ao mês de novembro de 2005 (fls. 2/5 e-processo).

A Delegacia da Receita Federal proferiu decisão reconhecendo apenas parcialmente o direito de crédito, assim, homologando apenas em parte a compensação (fl. 494 e-processo).

Os fundamentos do reconhecimento apenas parcial do direito do contribuinte estão contidos no Parecer Conclusivo nº 39/2010 (fls. 481/490 e-processo), cuja parte central pode ser resumida pela transcrição dos seguintes trechos:

Conforme declarado na Ficha 01 do DACON relativo ao mês de novembro/2005 (DACON do 4º trimestre/2005, fls. 35), a interessada resolveu por apurar seus créditos da COFINS NÃO CUMULATIVA mediante a aplicação da proporção obtida entre a Receita de Exportação e a Receita Bruta Auferida sobre os custos/encargos incorridos, ou seja, utilizando-se do método do rateio proporcional (vide campo "Método de Determinação dos Créditos" da Ficha 01, fls. 35).

Referido método de apropriação de custos encontra-se previsto no inciso II do parágrafo 8º do art. 3º da Lei 10.833/2003, o qual dispõe que o rateio proporcional dos custos/encargos deve ser efetuado "aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total auferidas em cada mês", e é aplicável na apuração de créditos vinculados às receitas de exportação por força do determinado na parte final do parágrafo 3º do art. 6º da mesma lei.

A idéia contida no aludido dispositivo é no sentido de que, para fins de rateio proporcional dos custos/encargos entre as diversas espécies de receitas auferidas pela pessoa jurídica, deve ser calculado o percentual de participação de cada receita auferida em relação ao valor da receita bruta total e, após, aplicado o percentual relativo às receitas que geram direito ao crédito sobre o montante dos custos/encargos incorridos no período, de modo a identificar quanto desses custos/encargos pode ser utilizado como base de cálculo do crédito.

No presente caso, em assim procedendo, verifica-se que o percentual de apropriação dos custos/despesas às receitas de exportação, a ser utilizado na apuração dos créditos ora sob análise, alcança o valor de 80,05% para o mês de novembro/2005, conforme a seguir demonstrado:

(...)

Conforme determinado no inciso I do parágrafo 1º do art. 3º da Lei 10.833/2003, já anteriormente transcrito, o crédito relativo às aquisições de serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, deve ser calculado tendo por base de cálculo o valor das aquisições efetuadas no mês.

Com o objetivo de verificar a composição do montante declarado como base de cálculo do crédito no mês de novembro/2005 (Linha 03 da Ficha 12 do DACON do mês de novembro/2005 - Ficha "Apuração dos Créditos da COFINS", fls. 41), procedemos à intimação da interessada (Intimação 231/2010, fls. 48/49), que, em resposta, apresentou, em relação ao referido mês, a planilha de fls. 67, onde informa a data de emissão das notas fiscais de aquisição dos serviços e seus respectivos números, CNPJ do prestador dos serviços e custo de aquisição dos serviços.

Questionada sobre as espécies de serviços utilizadas em seu processo produtivo, informou ainda, na petição de fls. 81/82, que os principais serviços utilizados se referem a serviços de engenharia e de construção, serviços estes cuja natureza condiz com as atividades por ela desenvolvidas, discriminadas como sendo seu objetivo social, art. 2º de seu Contrato Social às fls. 72/76, e na petição de fls. 51/53.

A seguir, intimada a apresentar as notas fiscais relacionadas na aludida planilha de fls. 67, a interessada fez então juntar aos autos as Notas Fiscais Fatura de Serviços de fls. 379, 382 e 385, relativas à aquisição de serviços de engenharia consultiva da empresa Technip Engenharia S/A, e os documentos de fls. 388, 391, 394 e 397, estes consistentes em espécie de demonstrativo/extrato, ao que parece da lavra das empresas Keppel Fels Brasil S/A e Brasfels S/A, escritos na língua inglesa e expressos em moeda estrangeira.

No que concerne a estes últimos documentos, os de fls. 388, 391, 394 e 397, não se revestem os mesmos dos requisitos necessários para servir de comprovante da aquisição dos serviços.

(...)

Desta forma, não tendo sido apresentados os documentos comprobatórios das supostas aquisições dos serviços das empresas Keppel Fels Brasil S/A (CNPJ 03.669.503/0001-42) e Brasfels S/A (CNPJ 03.669.753/0001-82) em

novembro/2005, listados na planilha de fls. 67, não faz jus a interessada à parcela do crédito apurado sobre seus respectivos valores.

Quanto as Notas Fiscais Fatura apresentadas as fls. 379, 382 e 385 (as cópias autenticadas encontram-se nos autos do processo 10768.006318/2005-07), verifica-se que somente as de nos 6242 e 6243 (fls. 379 e 385) se referem a serviços adquiridos em novembro/2005, uma vez a outra (fls. 382, n o 6217) se refere a aquisições efetuadas no mês de outubro/2005 (vide datas de emissão das Notas) cujo valor, inclusive, já foi devidamente utilizado para cálculo do crédito relativo aquele mês nos autos do processo 10768.007599/2005-15.

Assim, a DRF efetuou glosas nas aquisições, obtendo um valor final sobre o qual aplicou o percentual de 80.95%, que representa a proporção das receitas de exportação em relação ao faturamento da empresa no mesmo mês.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 499/504 e processo) informando que promoveu um novo levantamento das aquisições que havia realizado ao longo de todo o ano e que, em razão dos créditos acumulados nos meses anteriores, haveria saldo de crédito suficiente para dar suporte à compensação pleiteada nestes autos, baseando-se de maneira central na alegação de que, “conforme a definição do Regime de Incidência Não-Cumulativa, observa-se que o crédito não aproveitado em determinado mês pode ser utilizado nos meses subseqüentes conforme § 4º art. 3º da Lei 10.833/2003. Com isso, a REQUERENTE demonstra um saldo de direito creditório acumulado que sustenta o valor dos débitos compensados na DCOMP nº 10070.001792/2005 -82 e na DCOMP nº 10070.001791/2005 -38”, frisando, ademais, que o reconhecimento de seu direito de crédito seria exigido pelo princípio da verdade material.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II/RJ (DRJ), por meio do acórdão nº 13-36.081, de 7 de julho de 2011 (fls. 528/533 e processo), negou provimento à manifestação de inconformidade do contribuinte, mantendo integralmente a decisão de reconhecimento apenas parcial do direito de crédito, de acordo com o entendimento assim resumido em sua ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

COMPENSAÇÃO. DECORRÊNCIA DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

A homologação de compensação declarada está condicionada ao prévio exame pela autoridade fiscal competente, da liquidez e certeza do crédito reclamado, não sendo cabível a retificação, após a ciência da decisão administrativa, que vise a substituição do crédito a compensar.

COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIA.

Não compete à DRJ analisar originariamente pedido de restituição/ressarcimento e compensação, exceto nos casos de inconformidade do contribuinte quanto à decisão da autoridade competente, quando instaurado o litígio no prazo legal.

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O voto condutor do acórdão da DRJ detalha o seguinte entendimento:

Na manifestação de inconformidade apresentada, o contribuinte não contesta diretamente as glosas promovidas pela autoridade fiscal. Alega, contudo, ter efetuado novo levantamento com a apuração complementar do direito creditório a ser utilizado nas compensações declaradas, concluindo que possui crédito suficiente para promover as compensações pretendidas. Tal crédito, segundo afirma, seria proveniente da Cofins apurada no regime de incidência não cumulativa, acumulado no período de janeiro de 2005 a novembro de 2005. Procura demonstrar o alegado por meio das planilhas anexas A manifestação de inconformidade (fls. 489/491).

Analizando-se a planilha em fl. 490 — "Relatório de controle de direito creditório acumulado — jan/05 a dez/05", verifica-se inicialmente que embora o contribuinte alegue em sua manifestação de inconformidade possuir crédito acumulado no período de janeiro a novembro de 2005, o cálculo apresentado já parte de um saldo de crédito acumulado em dezembro de 2004 no valor de R\$ 3.093.700,16. Portanto, o "novo" crédito pretendido não se refere, como alega o interessado, ao crédito acumulado em 2005, mas também a períodos anteriores nem ao menos especificados na manifestação de inconformidade.

(...)

Considerando que a compensação é forma de extinção do crédito tributário que envolve, necessariamente, a existência de um direito creditório, evidentemente, a homologação ou não, pela autoridade administrativa, da compensação declarada pelo sujeito passivo está

condicionada ao prévio exame de liquidez e certeza do crédito reclamado.

Ao afirmar que o crédito utilizado não é aquele indicado na declaração de compensação, mas outro até então não noticiado à administração, o que pretende, na verdade, a interessada é uma nova compensação, ainda não submetida à análise da autoridade competente na Unidade de origem. Note-se que a análise da Delegacia de origem teve-se, como não poderia deixar de ser, ao tributo e período correspondente ao crédito informado pelo contribuinte na DCOMP. Para tanto, foi realizado procedimento de diligência e após minucioso exame dos documentos fiscais e contábeis correspondentes ao período de apuração do crédito informado, foram efetuados os cálculos necessários a fim de determinar a base de cálculo da contribuição devida e dos créditos passíveis de dedução na apuração da Cofins pelo regime de incidência não-cumulativo. Assim, a alteração pretendida pelo interessado implicaria na inclusão de créditos sem a necessária conferência, pela autoridade competente, da documentação contábil e fiscal a eles correspondentes, que comprovem a origem e exatidão dos valores reclamados.

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 542/549 e-processo), no qual reitera o fundamento de sua impugnação, explicando que “o motivo que originou a não-homologação da DCOMP foi decorrente da exclusão de créditos sobre aquisições de bens e serviços apurados no único mês de novembro/2005” (fl. 544 e-processo), mas que ela “demonstrou materialmente a existência de crédito a compensar, promovendo um levantamento e uma apuração complementar do direito creditório da COFINS sobre as aquisições de serviços utilizados como insumo (...) conforme o Regime de Incidência Não-Cumulativa, pelo qual o crédito não aproveitado em determinado mês pode ser utilizado nos meses subsequentes conforme § 4º art. 3º da Lei 10.833/2003” de maneira que “o acórdão recorrido deve ser reformado, uma vez que os créditos demonstrados pela RECORRENTE envolvem a existência de um direito creditório líquido e certo e, além disso, por não ter considerado a abordagem da RECORRENTE na apuração dos créditos no regime de Incidência não Cumulativa, não limitando-se apenas ao período de apuração 01/11/2005 a 30/11/2005, conforme estabelecido no Processo Administrativo nº 10070.001792/2005-82 em referência” (fl. 544 e-processo).

Alega, por fim, que não reconhecer o direito demonstrado por meio da transposição de saldos credores dos meses anteriores implicaria em ofensa ao princípio da verdade material e também cerceamento do seu direito à ampla defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 539 e 542 e-processo), motivo pelo qual dele conheço.

O contribuinte transmitiu a declaração de compensação apontando como direito de crédito os valores que ele mesmo apurou, de acordo com os dados da sua contabilidade e os seus mecanismos de apuração e controle.

Intimado pela Fiscalização, o contribuinte apresentou as informações e os documentos que demonstravam como havia calculado o seu direito de crédito.

A Fiscalização revisou os cálculos do contribuinte, glosando as aquisições que não estavam amparadas em documentos hábeis, e estabelecendo o percentual aplicável para a determinação do crédito correspondente às receitas de exportação, demonstrando, assim, de maneira circunstanciada, que a apuração procedida pelo contribuinte não estava correta, sendo menor o valor do seu direito de crédito.

Em sua manifestação de inconformidade, o contribuinte não impugnou nenhum dos critérios adotados pela DRF em sua decisão, aplicados para a determinação do direito de crédito pleiteado pelo contribuinte.

O contribuinte alegou que, em virtude da revisão dos créditos relativos aos períodos anteriores, haveria créditos em relação aos meses anteriores, os quais, na medida em que poderiam ser acumulados nos meses seguintes, deveriam ser adicionados ao crédito que pleiteou neste processo, tornando suficiente o valor do crédito necessário para suportar a compensação.

Ora, a declaração de compensação contém, em si, um pedido de ressarcimento combinado com um pedido de utilização deste valor para o pagamento de um débito.

Assim, a decisão administrativa que aprecia tal declaração de compensação envolve, sucessivamente, o reconhecimento do direito de crédito pleiteado pelo contribuinte e a decisão quanto à utilização deste direito para a quitação do débito indicado pelo contribuinte.

A decisão a respeito do direito de crédito é o resultado da análise dos documentos e do cálculo apresentados pelo próprio contribuinte.

Se, depois da decisão, o contribuinte revisa a apuração dos créditos em relação aos períodos de apuração anteriores ao período pleiteado, disto resultando a acumulação de saldo de créditos que não existia anteriormente, não pode o contribuinte pretender a adição deste saldo ao pedido já decidido, pois este novo alegado direito de crédito terá de ser alvo de pedidos específicos de ressarcimento ou declaração de compensação, por meio dos quais se analisará sua certeza e liquidez.

O novo valor de crédito, que seria resultado da revisão que o contribuinte promoveu em sua contabilidade em relação aos períodos de apuração anteriores, não pode ser utilizado para alterar ou completar o direito de crédito já decidido.

Tratando-se de direito decorrente de nova apuração, promovida pelo contribuinte depois da decisão do presente pedido de compensação, deve ser pleiteado por meio de novo pedido de ressarcimento ou declaração de compensação.

Recurso ao qual se nega provimento.

Ivan Allegretti - Relator