



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.907639/2009-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.321 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2023
Recorrente PST ELETRÔNICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar mediante apresentação de documentação hábil e idônea (escrita contábil e fiscal).

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO CREDITÓRIO. COMISSÃO DE VENDAS. IMPOSSIBILIDADE

Os pagamentos efetuados a empresas representantes a título de comissão de vendas estão dissociadas do processo produtivo da empresa, descaracterizando-os como gastos que pudessem gerar direito a créditos da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS conforme entendimento estabelecido pelo REsp nº 1.221.170/PR dentro do conceito de insumos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Acompanhou o relator pelas conclusões o Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Fernanda Vieira Kotzias, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho (suplente convocado(a)), Carolina Machado Freire Martins, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da Resolução n.º 3001-000.265:

Trata o presente processo de declaração de compensação com saldo credor de COFINS no 3º Trimestre de 2004, tendo por base pagamentos indevidos ou a maior, no valor original total de R\$45.854,51 por meio das Declaração de Compensação 37811.15376.120809.1.3.04-7430.

*A DRF de Manaus/SP, em apreciação ao pleito da contribuinte, proferiu **Despacho Decisório** (e-fl. 7) não homologando a compensação declarada tendo em vista a inexistência do crédito utilizado. Afirma que foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/Dcomp.*

*Cientificada do despacho decisório em 20/10/09, a interessada apresentou a **Manifestação de Inconformidade** em 18/11/09, na qual informa que, após haver confessado em DCTF e quitado o débito, constatou que o valor real a ser pago seria menor, motivo pelo qual retificou a DIPJ, a DACON e a DCTF, utilizando o crédito resultante no PER/DCOMP ora em análise. Alega, ainda, a necessidade de lançamento de ofício para reconstituir a apuração da COFINS realizada pelo contribuinte.*

*A DRJ de Belém/PA julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório conforme **Acórdão n.º 01-18.072** a seguir transcrito:*

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004

DÉBITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. ERRO. ÔNUS DA PROVA.

O crédito tributário também resulta constituído nas hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação tributária, como é o caso da DCTF. Tratando-se de suposto erro de fato que aponta para a inexistência do débito declarado, o contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

*Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância repisando os mesmos argumentos apresentados na impugnação, que em síntese alega o seguinte: (i) a ineficácia do despacho decisório em face de a declaração retificadora entregue antes de qualquer procedimento de ofício ter os mesmos efeitos da original; (ii) a necessidade de lançamento para alterar a apuração da COFINS; (iii) que efetuou o pagamento indevido da COFINS e, por conseguinte, a possibilidade jurídica de se pleitear a restituição/compensação; (iv) a suspensão da exigibilidade do débito compensado assegurada pelo art. 74 da Lei n.º 9.430/96.*

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Em julgamento datado de 03 de setembro de 2019, por intermédio da Resolução n.º 3001-000.265, a 1ª Turma Extraordinária desta 3ª Seção determinou a conversão do julgamento em diligência para a unidade de origem, nos seguintes termos:

Portanto, considerando a relevância dos documentos apresentados pela recorrente com vistas a demonstrar os valores que deram origem ao direito creditório pleiteado, especialmente pelo fato de as Declarações juntadas terem sido retificadas antes da emissão do Despacho Decisório, voto por baixar o presente processo em diligência para que a autoridade competente da unidade fiscal de origem proceda da seguinte forma:

- 1) Analise os documentos acostados pelo sujeito passivo por ocasião do recurso voluntário com vistas a verificar se a apuração da COFINS constantes das DACON/DCTF/DIPJ retificadoras reflete o registrado em seus documentos contábeis e fiscais. Verificando, inclusive, se houve a homologação das DCOMPs inseridas na DCTF como crédito a seu favor no período de apuração outubro/2004. Se entender necessário, intime o contribuinte a apresentar outros documentos que julgar pertinentes.*
- 2) Avaliar se procedem as diferenças entre as COFINS devida e recolhida alegadas de modo a confirmar o direito creditório pleiteado e informado na Declaração de Compensação.*
- 3) Elaborar relatório conclusivo e circunstanciado sobre os procedimentos adotados.*
- 4) Dê-se ciência do relatório à recorrente concedendo-lhe prazo de 30 dias para, querendo, manifestar-se.*

A unidade de origem intimou a Recorrente por intermédio do Termo de Intimação n.º 273/2021 para prestar esclarecimentos e apresentar planilha acompanhada de notas fiscais e livro razão com a contabilização dos insumos lançados.

Após dois pedidos de dilação de prazo, a Recorrente apresentou resposta à intimação conforme documento de e-fls. 189 a 192, indicando planilha com as informações afetas ao crédito pretendido, destacando não ter localizado as notas fiscais por ter decorrido mais de 10 anos.

Ato contínuo, foi emitido o Despacho n.º 0125/2021-EQAUD/SRRF02/PA de e-fls. 205 a 209.

A Recorrente, em complemento às informações apresentadas, solicita a juntada do Razão Analítico referente a Outubro/2004 conforme (e-fls. 213 a 215).

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo ao CARF para continuidade do julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A discussão objeto da presente demanda versa sobre o indeferimento do pedido de compensação com crédito de COFINS recolhido a maior no valor de R\$45.854,51 relativo ao 3º Trimestre de 2004.

A DRJ decidiu ser improcedente a manifestação de inconformidade tendo em vista a ausência de certeza e liquidez do crédito pleiteado, especialmente nos seguintes termos:

11. Logo, a desconstituição do crédito tributário nascido com a confissão de dívida ocorrida através da DCTF dependerá de comprovação inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que se trata de débito inexistente ou indevido. É que, para ilidir a presunção de legitimidade do crédito tributário nascido não se mostra suficiente que o contribuinte limite-se a alegar erros, fazendo-se necessário que demonstre, por intermédio de documentação hábil e idônea, que a obrigação tributária principal é indevida.

12. Dessa forma, como o contribuinte não trouxe aos autos documentos de suporte capazes de indicar o quantum do tributo efetivamente devido, resulta notória a impossibilidade de ser acolhida sua pretensão.

Em face da decisão da DRJ, a recorrente repisa os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, e destaca que a ineficácia do despacho decisório em face de a declaração retificadora entregue antes de qualquer procedimento de ofício tem os mesmos efeitos da original. Reforça a necessidade de lançamento para alterar a apuração da COFINS. Que efetuou o pagamento indevido da COFINS e, por conseguinte, a possibilidade jurídica de se pleitear a restituição/compensação. Por derradeiro, a ocorrência da suspensão da exigibilidade do débito compensado assegurada pelo art. 74 da Lei n.º 9.430/96..

Antes da análise do tema propriamente dito, necessário trazer algumas informações normativas a respeito do instituto da compensação tributária instituída pela Lei n.º 9.430/96 (com alterações efetuadas pelas Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03), especificamente no art. 74, no qual estabelece que, a partir da iniciativa do contribuinte mediante a apresentação da Declaração de Compensação, este informa ao Fisco que efetuou o encontro de contas entre seus débitos e créditos, formalizado no PER/DCOMP, no qual extinguem-se os débitos fiscais nele indicados desde o momento de sua apresentação, sob condição resolutória de sua posterior homologação.

Ou seja, o contribuinte formaliza a declaração de compensação, transmitindo o PER/DCOMP com as informações relativas à origem do crédito pretendido e aos débitos a serem compensados. A partir de então é procedida a verificação da consistência e da coerência da compensação declarada tendo por base as informações fiscais prestadas pelo próprio do contribuinte e disponíveis no banco de dados dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Inicialmente ocorre uma verificação eletrônica das informações prestadas e dos dados constantes do sistema informatizado. Inexistindo divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte no pedido eletrônico com aquelas constantes dos sistemas da RFB, homologa-se a compensação. Entretanto, detectada qualquer inconsistência ou divergência entre

valores e informações do contribuinte prestadas na DCOMP com os dados que constam do sistema informatizado da RFB, não se homologa a compensação realizada, oportunizando ao interessado o contraditório e ampla defesa em processo administrativo fiscal específico.

A partir deste momento o célere procedimento do batimento eletrônico de dados é deixado de lado para dar vez à análise documental, nos autos do processo administrativo fiscal, no qual o contribuinte, em termos de direito creditório, possui o ônus de realizar a comprovação da sua certeza e liquidez.

Analisando os documentos juntados em sede de Recurso Voluntário, esta 1ª Turma Extraordinário entendeu por bem converter o julgamento em diligência, especialmente porque na análise dos dados constantes do sistema com vistas a emissão do despacho decisório não foram consideradas as informações do DACON retificador, para que a unidade de origem efetuasse a análise dos documentos juntados e, caso entendesse necessário, intimar a Recorrente para apresentação de outros documentos que entendesse pertinentes.

A unidade de origem assim o fez e intimou a Recorrente por intermédio do Termo de Intimação n.º 273/2021 para prestar esclarecimentos e apresentar planilha acompanhada de notas fiscais e livro razão com a contabilização dos insumos lançados.

Após dois pedidos de dilação de prazo, a Recorrente apresentou resposta à intimação conforme documento de e-fls. 189 a 192, indicando uma planilha com as informações afetas ao crédito pretendido, destacando não ter localizado as notas fiscais por ter decorrido mais de 10 anos.

Ato contínuo, foi emitido o Despacho n.º 0125/2021-EQAUD/SRRF02/PA de e-fls. 205 a 209.

A Recorrente, em complemento às informações apresentadas, e após o recebimento do Despacho n.º 0125/2021, solicita a juntada do Razão Analítico referente a Julho/2004 conforme (e-fls. 213 a 215).

Antes de adentrarmos na análise do resultado da diligência, relevante destacar que não procedem os argumentos da Recorrente no sentido de que a unidade de origem deveria desqualificar ou requalificar as declarações retificadoras apresentadas com vistas a reconstituir a apuração de COFINS do mês de Julho/2004. Estamos diante de análise e julgamento do direito creditório vindicado para este período, o que acarretará, indiretamente, a correção ou não das retificações procedidas pela Recorrente. Demonstrado com documentações hábeis e idôneas o recolhimento a maior, concedido será o direito creditório neste momento, não havendo que se falar em “*necessidade de lançamento para alterar a apuração da COFINS*”.

Reproduzo a seguir trechos relevantes do citado Despacho que concluiu pelo não reconhecimento do direito creditório pleiteado:

Preliminarmente, cumpre esclarecer que o fato de já terem se passados mais de 10 anos entre a ocorrência dos fatos geradores e a análise do pleito não dispensa a apresentação de documentos fiscais, tampouco a apresentação de livros que identifiquem de forma cristalina a certeza e a liquidez do crédito, conforme disposições legais regulamentares previstas no art. 278 do Decreto 9.580, de 22 de novembro de 2018, que aprova o Regulamento do Imposto de Renda:

“ Art. 278. A pessoa jurídica fica obrigada a conservar, em boa guarda, a escrituração, a correspondência e os demais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 4.º ; e Lei n.º 10.406, de 2002 - Código Civil, art. 1.194). “

No caso em epígrafe, o interessado deixou de apresentar as notas fiscais relativas aos itens lançados, bem como o livro razão solicitado, limitando-se a apresentar uma listagem de lançamentos.

No mérito, a respeito da apuração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, pela sistemática da não cumulatividade a Lei 10.833/2003, estabeleceu em seu artigo 3º as hipóteses em que o sujeito passivo faz jus a apuração de créditos relativos a insumos:

“Art. 3o Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória n.º 497, de 2010) (Regulamento)

...

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

...”

Portanto, a legislação prevê que na apuração do PIS/Pasep e da COFINS, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre gastos incorridos com serviços utilizados como insumos na fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Não obstante não são todas as despesas da pessoa jurídica que são passíveis de desconto, mas somente aquelas incluídas no conceito de insumo.

Além disso, cabe ao interessado demonstrar que a despesa paga é um insumo, fato não apresentado nos autos.

(...)

Assim sendo, no que pertine as despesas com pagamentos efetuados a título de comissão de venda, estas não preenchem os requisitos disposto no parecer supra, ademais referida despesa é aplicável ao produto já acabado, dissociado do processo produtivo.

Por fim, a Solução de Consulta n.º 31 – Cosit, cuja ementa se transcreve abaixo, ao analisar se a despesa com comissão de venda se inclui no conceito previsto no inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.367, de 2002, foi taxativa pela não caracterização, a qual adoto como forma de decidir:

(...)

Isto posto, considerando a ausência de apresentação dos documentos fiscais e tendo em vista que os pagamentos efetuados a título de comissão de venda não se incluem no conceito de insumo é de se concluir pela total ausência do direito creditório pleiteado em relação ao PER/DCOMP n.º 37811.15376.120809.1.3.04-7430.

Destaque-se 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. Contudo, para sua aplicação é necessária a apresentação pormenorizada por parte da recorrente dos elementos indispensáveis para comprovação das suas alegações, em especial dos créditos efetivamente pretendidos. Entretanto, mesmo lhe sendo oportunizado, a Recorrente não apresentou as notas fiscais necessárias à comprovar o direito creditório pleiteado, com a alegação de que se passaram mais de 10 anos e que as informações constantes da planilha são suficientes para a confirmação do direito creditório.

Frise-se que, em termos de direito creditório e de demonstração da sua certeza e liquidez, **o contribuinte possui o ônus de prova** do direito invocado, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea (escrita contábil e fiscal), o que, no presente caso, não ocorreu.

Por derradeiro, considerando as informações também trazidas na diligência pelo Despacho n.º 0125/2021, ressalto que corroboro com o entendimento esposado pela autoridade fiscal de que os pagamentos efetuados pela Recorrente a empresas representantes a título de comissão de vendas estão dissociadas do processo produtivo da empresa, descaracterizando-os como gastos que pudessem gerar direito a créditos da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS conforme entendimento estabelecido pelo REsp n.º 1.221.170/PR dentro do conceito de insumos, pela Nota Explicativa SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, que efetuou uma análise do citado julgado bem como pelo Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018 que apresentou as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos.

Portanto, corroboro a conclusão posta pelo Despacho n.º 0125/2021 no qual entendeu pela ausência do direito creditório pleiteado considerando a não apresentação de documentos fiscais e que os pagamentos efetuados a título de comissão de venda não se incluem no conceito de insumo.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva

