



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.901886/2015-01
RESOLUÇÃO	3102-000.357 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2024
TIPO	CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
RECORRENTE	ENERGIZER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE BENS DE CONSUMO LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto parcialmente o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP):

Trata-se de Declaração de Compensação Eletrônica (35365.91696.311014.1.3.04-0029) com utilização de crédito relativo a Pagamento Indevido e/ou a Maior (PGIM) de Cofins (cód. 5856), do PA 30/06/2014, no valor de R\$ 69.097,37, originado do DARF de valor total R\$ 546.184,87 (valor originário de R\$ 531.411,63), recolhido com acréscimos legais em 06/10/2014 (R\$ 14.773,24 de juros de mora).

Conforme Despacho Decisório Eletrônico (DDE), emitido em 05/05/2015, o direito creditório não foi reconhecido e a compensação não foi homologada em razão da alocação do pagamento a débito declarado.

A contribuinte foi cientificada do DDE, por via postal, em 13/05/2015. Em 01/06/2015, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, acompanhada de documentos.

Afirma a tempestividade da defesa e alega, em síntese, que teria incorrido em erro na apuração do débito de Cofins ao deixar de considerar créditos a que tinha direito na sistemática não cumulativa, fato percebido após o recolhimento, originando o pagamento indevido e a retificação da DCTF.

Requer o reconhecimento da prejudicialidade entre o presente processo e aquele de nº 10480.733376/2014-14, que trata de impugnação de conta corrente, requerendo a suspensão deste julgamento enquanto pendente de resolução a questão prejudicial, tomando por analogia as disposições do art. 1º da Portaria RFB nº 666/2008. Cita jurisprudência.

Esclarece que referido processo de nº 10480.733376/2014-14 foi formalizado para questionar a cobrança da multa de mora (valor de R\$ 17.465,87), diante da denúncia espontânea da infração (art. 138 do CTN), no recolhimento em atraso da Cofins do PA 30/06/2014, que origina o indébito aqui em discussão, pois quando do alegado pagamento espontâneo (em 06/10/2014) a pessoa jurídica não havia sido submetida a qualquer procedimento de fiscalização, tampouco havia declarado o débito na DCTF original de 14/08/2014, que só foi incluído na DCTF retificadora de 28/10/2014 (valor de R\$ 531.411,63), após o recolhimento efetuado. Fundamenta-se no entendimento consolidado do STJ pelo rito dos recursos repetitivos, quando do julgamento do REsp 1149022/SP.

Explica que transmitiu uma segunda DCTF retificadora, em 29/10/2014, na qual reduziu o débito da Cofins (valor de R\$ 462.314,26), diante da apropriação dos créditos na sistemática não cumulativa, originando o indébito utilizado no PER/DCOMP ora questionado, no valor de R\$ 69.097,37. Informa que, a despeito de ter havido uma terceira DCTF retificadora em 31/10/2014, nada foi alterado em relação ao débito de Cofins antes confessado.

Requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário pela apresentação da manifestação de inconformidade contra a não homologação de compensação.

Reitera os argumentos sobre a inexigibilidade da multa de mora no recolhimento espontâneo, fazendo referência ao Ato Declaratório PGFN nº 04/2011, Parecer PGFN nº 2.683/2008 e Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013, inclusive.

Conclui que, afastada a multa de mora, sobressai líquido e certo o crédito utilizado pela contribuinte, conforme demonstrado abaixo:

	VALORES RECOLHIDOS	VALORES DEVIDOS	DIFERENÇA RECOLHIDA A MAIOR

Valor no Código de Receita 5856 (COFINS não cumulativa - valor principal)	R\$ 531.411,63	R\$ 462.314,26	R\$ 69.097,37
Valor no Código de Receita 4466 (juros decorrentes do recolhimento da COFINS em atraso)	R\$ 14.773,24	R\$ 12.852,34	R\$ 1.920,90
Valor Total	R\$ 546.184,87	R\$ 475.166,60	R\$ 71.018,27

Encerra com o seguinte pedido:

(a) seja deferido o seu pedido de sobrerestamento do presente processo, enquanto não julgado o pedido de revisão de conta corrente nº. 10480.733376/2014-14, por ela anteriormente apresentado;

(b) seja determinada, desde já, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto da compensação de origem;

(c) caso se entenda pelo julgamento da presente Manifestação de Inconformidade antes mesmo do resultado do processo nº 10480.733376/2014-14, que se expurge a multa de mora indevidamente imposta à Contribuinte, após o que deverá ser reconhecido o seu direito de crédito, homologando-se, ao final, a compensação por ela realizada.

(...)

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ), por meio do Acórdão nº 14-97.777, de 29 de agosto de 2019, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, com base nos seguintes fundamentos:

[...] impõe-se esclarecer que perde objeto o pedido de sobrerestamento do presente processo, pois consulta aos sistemas informatizados da RFB aponta que já se encontra julgado o pedido de revisão de conta corrente, controlado no processo nº 10480.733376/2014-14, cuja decisão foi favorável à contribuinte, no sentido de afastar a multa de mora no pagamento em atraso da Cofins do PA 06/2014, diante da denúncia espontânea da infração, ensejando o cancelamento da cobrança do débito remanescente no valor de R\$ 17.465,87, conforme Despacho Decisório/SECAT/2015, cientificado à contribuinte em 22/06/2015, cuja cópia foi acostada ao processo às e-fls. 199/208.

Posto isto, adentra-se no mérito da questão.

(...)

O não reconhecimento do crédito decorreu do fato de que o valor pleiteado não estava disponível, em razão de o pagamento se encontrar integralmente alocado a débito declarado.

Em sede de manifestação de inconformidade, a interessada alega, em síntese, que teria retificado a DCTF, visando a redução do débito declarado e a disponibilidade do pagamento utilizado na Declaração de Compensação, esclarecendo que se beneficiou da denúncia espontânea da infração no recolhimento em atraso do débito de Cofins confessado.

Com efeito, consulta aos sistemas informatizados da RFB revela que interessada apresentou DCTF retificadora em 29/10/2014 (cancelada), anteriormente à transmissão do PER/DCOMP em análise (31/10/2014) e à ciência do DDE (13/05/2015), reduzindo o débito de Cofins para R\$ 462.314,26, o qual foi originalmente informado na DCTF retificadora de 28/10/2014 (cancelada) no valor de R\$ 531.411,63:

(...)

*Consultando-se a alocação do pagamento (valor total de R\$ 546.184,87), observa-se que foi considerado o débito de Cofins no valor retificado de **R\$ 462.314,26** e que foi amortizada a parcela de **R\$ 444.848,39**, remanescendo, portanto, saldo devedor de Cofins na quantia de **R\$ 17.465,87**:*

(...)

Isso se deu, porque considerada a multa de mora (de 20%) no cálculo da amortização do débito pago, conforme se demonstra abaixo:

(...)

Como se vê, correta se mostrou a motivação constante do DDE aqui guerreado, de inexistência de saldo disponível do pagamento.

*Porém, como já observado neste voto, posteriormente à ciência do presente DDE (13/05/2015) foi acolhida a denúncia espontânea da infração no recolhimento em atraso da Cofins do PA 06/2014, conforme processo n° 10480.733376/2014-14, cancelando-se o débito remanescente de Cofins no valor de **R\$ 17.465,87**, consoante Despacho Decisório científicoado à contribuinte em 22/06/2015.*

*Nesse contexto, acolhida a denúncia espontânea da infração no recolhimento em atraso, em tese, a contribuinte deveria ter pago o débito de Cofins no total de R\$ 475.166,60 (R\$ 462.314,26 x 1,0278), ou seja, acrescido apenas de juros de mora, ao invés de recolher o total de R\$ 546.184,87, como efetuado, de modo que restaria saldo disponível do pagamento no valor total de **R\$ 71.018,27** (R\$ 546.184,87 - R\$ 475.166,60), como alegado na defesa.*

Diz-se que é em tese o indébito apurado, pois, instalada a discussão, o sucesso da contribuinte em ver o direito creditório reconhecido nesta instância administrativa, já fora da órbita do tratamento eletrônico, condiciona-se à comprovação da liquidez e certeza do direito de crédito. O direito é invocado pela contribuinte a quem cabe comprová-lo.

Lembre-se que a entrega da DCOMP não prescinde da necessidade de que o credor da Fazenda Pública possa comprovar a liquidez e certeza do direito de crédito, nos termos do art. 170, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

(...)

No caso em foco, em que o crédito pleiteado teria suposta origem em pagamento indevido e/ou a maior passível de restituição e/ou compensação, a comprovação da certeza e liquidez do direito ata-se intimamente à necessária comprovação do erro presente em declaração prestada à Administração Tributária, no caso, na DCTF.

(...)

E a interessada apresentou várias DCTF retificadoras para alterar o valor do débito de Cofins apurado: a original para nada informar como débito a pagar; a primeira retificadora para incluir o débito apurado; e a segunda retificadora (transmitida no dia seguinte), para reduzir o valor antes confessado, confirmando ainda mais a necessidade de comprovação do erro incorrido, diante da reiterada inconstância em relação à apuração do valor do débito confessado.

Acerca da produção de provas, nos termos dispostos no art. 923 do RIR/1999 e art. 967 do RIR/2018, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Dessa forma, em atenção ao princípio da verdade material, os registros contábeis e demais documentos fiscais acerca dos reais valores do débito da Cofins para o período em questão são indispensáveis para que se comprove a existência do direito creditório indicado no PER/DCOMP. Contudo, tal documentação não consta dos autos.

E não se pode olvidar que a prova deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, não logrando a contribuinte demonstrar ter cumprido as condições para apresentação da prova em outro momento processual, a teor do art. 16, III, e §§

4º e 5º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, diploma legal também aplicável aos processos de compensação, conforme art. 74, §11 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Dado o ônus probatório que, como se viu, pesa sobre a requerente, a inexistência de qualquer documento ou apuração impede que se considere que foi feita a comprovação do erro e do crédito pleiteado.

Conclui-se, portanto, que a contribuinte não conseguiu comprovar o erro que alega, nem sustentar o crédito que pretende.

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário, alegando, em breve síntese, que:

[...] a Autoridade Fiscal responsável pela revisão da compensação ora tratada, proferiu despacho decisório denegando a respectiva homologação, ao

fundamento de que a integralidade do pagamento inicialmente realizado pela Recorrente havia sido utilizada para a quitação da COFINS por ela devida em jun/2014.

Tal despacho, àquela data, não causou surpresa à Recorrente, pois ela sabia que a liberação do saldo pago a maior referente à COFINS de jun/2014 - utilizado no PER/DCOMP - dependia da baixa da multa de mora que lhe havia sido indevidamente cobrada e que estava sendo discutida nos autos do processo nº. 10480.733376/2014-14.

Assim, a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente em face do despacho decisório que denegou sua compensação se concentrou num argumento matemático muito simples e lógico: Se deferido o pedido de expurgo da multa de mora no valor R\$ 92.462,85, realizado nos autos do processo administrativo nº. 10480.733376/2014-14, a diferença indicada como devida na conta corrente, no valor de R\$ 17.465,86, deixaria de existir, bem como o crédito de R\$ 69.097,37, utilizado para transmissão da PER/DCOMP de origem restaria disponível para quitação do débito informado pela Contribuinte na aludida declaração de compensação.

Diante disso, certa da circunstância de que, afastada a multa de mora, sobressairia líquido e certo o crédito utilizado na PER/DCOMP, a Recorrente requereu naquela oportunidade:

a) A sustação do julgamento da referida manifestação de inconformidade para que se aguardasse o deslinde do pedido de revisão de conta corrente nº. 10480.733376/2014-14, cuja matéria seria prejudicial à resolução do presente processo;

b) E, subsidiariamente, que, acaso não fosse sobreposto o julgamento da manifestação de inconformidade, que ela fosse acolhida de pronto, a fim de homologar a compensação insculpida na PER/DCOMP, em virtude da inexigibilidade da aludida multa de mora, frente ao instituto da denúncia espontânea, ao qual a Recorrente fazia jus à época.

Ato contínuo, ao realizar o julgamento da referida manifestação de inconformidade, os membros da 11^a Turma da DRJ/RPO identificaram que o pedido de revisão de débito nº. 10480.733376/2014-14 já havia sido analisado, bem como deferido, no sentido de "afastar a multa de mora no pagamento em atraso da COFINS do PA 06/2014, diante da denúncia espontânea da infração, ensejando o cancelamento da cobrança do débito remanescente no valor de R\$ 17.465,87".

Contudo, apesar da constatação quanto à inexistência de saldo remanescente a ser quitado, fato este suficiente à resolução da presente lide, a manifestação de inconformidade fora julgada improcedente e, consequentemente, o direito creditório trazido a litígio não foi reconhecido.

(...)

Percebe-se que os Ilustres julgadores fundamentaram a improcedência da manifestação de inconformidade na insuficiência de provas quanto à materialidade do crédito em si, sendo este, na concepção dos mesmos, motivo hábil para assentar, de pronto, a não homologação do referido PERD/COMP, sem qualquer manifestação por parte da Recorrente.

Acontece que, por uma questão de celeridade e objetividade, a manifestação de inconformidade foi direcionada para solucionar a questão apontada no sucinto despacho decisório automático, que apenas identificou que o pagamento inicialmente realizado pela Contribuinte havia sido utilizado para a quitação da COFINS por ela devida em jun/2014, tendo, inclusive, esta questão sido esclarecida na própria manifestação, como já visto acima.

Assim sendo, tendo em vista que no referido julgamento foram trazidas novas fundamentações para sustentar a improcedência da manifestação de inconformidade apresentada - baseadas na suposta insuficiência de provas quanto ao crédito utilizado - nada mais justo do que oportunizar a chance da Recorrente de comprovar a origem do mesmo neste momento.

É fundamentada nessa construção argumentativa, no sentido de conferir sustentáculo à materialidade do crédito através de um robusto conjunto documental, que a Recorrente interpõe o presente Recurso, certa de que ao final, em respeito aos princípios da verdade material, contraditório e ampla defesa, o mesmo será conhecido e provido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário foi protocolado em 12/02/2020, portanto, dentro do prazo de 30 dias contados da notificação do acórdão recorrido, ocorrida em 23/01/2020 (fl. 225). Ademais, cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

1. DA ADMISSIBILIDADE DAS RAZÕES E PROVAS TRAZIDAS EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO

Conforme supra relatado, ao apreciar a Manifestação de Inconformidade, o v. acórdão recorrido considerou que não houve a comprovação do crédito pleiteado, com base nos seguintes fundamentos:

[...] a interessada apresentou várias DCTF retificadoras para alterar o valor do débito de Cofins apurado: a original para nada informar como débito a pagar; a primeira retificadora para incluir o débito apurado; e a segunda retificadora

(transmitida no dia seguinte), para reduzir o valor antes confessado, confirmando ainda mais a necessidade de comprovação do erro incorrido, diante da reiterada inconstância em relação à apuração do valor do débito confessado.

Acerca da produção de provas, nos termos dispostos no art. 923 do RIR/1999 e art. 967 do RIR/2018, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Dessa forma, em atenção ao princípio da verdade material, os registros contábeis e demais documentos fiscais acerca dos reais valores do débito da Cofins para o período em questão são indispensáveis para que se comprove a existência do direito creditório indicado no PER/DCOMP. Contudo, tal documentação não consta dos autos.

E não se pode olvidar que a prova deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, não logrando a contribuinte demonstrar ter cumprido as condições para apresentação da prova em outro momento processual, a teor do art. 16, III, e §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, diploma legal também aplicável aos processos de compensação, conforme art. 74, §11 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Dado o ônus probatório que, como se viu, pesa sobre a requerente, a inexistência de qualquer documento ou apuração impede que se considere que foi feita a comprovação do erro e do crédito pleiteado.

Conclui-se, portanto, que a contribuinte não conseguiu comprovar o erro que alega, nem sustentar o crédito que pretende.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente junta vasta documentação a fim de comprovar o direito creditório pleiteado, e pugna, em sede de preliminar, pela admissão de todas as razões e provas trazidas no Recurso, em atendimento ao disposto no art. 16, §4º, alínea c do Decreto nº 70.235/72, bem como em respeito aos princípios da verdade material, formalidade moderada do processo administrativo e contraditório e ampla defesa.

Para tanto, apresenta os seguintes argumentos:

Apesar do art. 16, inciso III do Decreto nº 70.235/72, expressamente afirmar que na elaboração da Impugnação administrativa, leia-se igualmente: na manifestação de inconformidade, será o momento hábil para apresentação das razões e provas que embasam o direito discutido, esse próprio dispositivo - em seu §4º, alínea c - traz 3 (três) hipóteses nas quais tal entendimento é flexibilizado. Perceba-se:

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (grifos nossos)

Ora, conforme relatado acima, o despacho decisório proferido em 05/05/2015, até pela sua característica de ser um simples procedimento de encontro de contas, foi sucinto ao afirmar que:

"(...) A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 69.097,37

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." (grifos nossos)

Ou seja, em poucas palavras, conclui-se que o não reconhecimento do crédito decorreu do fato de que o valor pleiteado não estava disponível, em razão de o pagamento se encontrar integralmente alocado a débito declarado.

Com vias a esclarecer esta questão da maneira mais objetiva possível, a Recorrente apresentou a já reiterada Manifestação de Inconformidade, tratando, de forma específica, de comprovar que o seu pagamento a maior havia sido alocado numa multa de mora indevida. Extirpada tal penalidade, então, o crédito restaria disponível para a liquidação do débito indicado em sua PER/DCOMP.

(...)

Muito embora encontrar-se resolvido o impasse apontado no despacho decisório, haja vista a inexistência de débitos na conta corrente da Recorrente, os julgadores decidiram que não havia restado suficientemente comprovada a existência do crédito de COFINS, conforme apontado no referido PERD/COMP, trazendo novas razões e fundamentos de direito, de forma a sustentar o posterior indeferimento da Manifestação e consequente manutenção da não homologação da compensação.

Destarte, é direito da Recorrente defender e sustentar a materialidade do crédito de COFINS conforme apontado, haja vista o caso concreto comportar a exceção trazida pelo art. 16 §4º alínea c do Decreto nº 70.235/72, em virtude do surgimento de novos fatos que merecem ser contrapostos, como de fato serão, a partir da comprovação documental que será ofertada mais adiante.

Entendo que assiste razão à recorrente.

Inicialmente, é necessário observar que a apresentação de novos argumentos e documentos em sede de interposição de Recurso Voluntário pode ser admitida em homenagem ao princípio da verdade material, quando se prestam a comprovar alegação formulada na manifestação de inconformidade e contrapor-se a argumentos da Turma julgadora *a quo*, desde que a matéria tenha sido controvertida em momento processual anterior.

A verdade material é princípio que rege o processo administrativo tributário e enseja a valoração da prova com atenção ao formalismo moderado, devendo-se assegurar ao contribuinte a análise de argumentos e documentos extemporaneamente juntados aos autos, mesmo em sede de recurso voluntário, a fim de permitir o exercício da ampla defesa e alcançar as finalidades de controle de legalidade do ato administrativo, além de atender aos princípios da instrumentalidade e economia processuais.

Neste sentido, o artigo 38 da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, dispõe que “[o] interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo”, excetuando-se, nos termos do §2º do referido artigo, apenas “[...] as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias”.

Cabe, ainda, destacar 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 nas circunstâncias semelhantes ao presente caso, nos quais estamos diante de PER/DCOMP processadas eletronicamente.

Isto porque, nestes casos, 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 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.

Assim, tem se admitido, excepcionalmente, no âmbito das decisões proferidas por este Conselho, que novos argumentos e provas documentais sejam apresentados por ocasião do recurso voluntário, quando o indeferimento do direito creditório foi efetuado por meio de despacho decisório eletrônico. Esse entendimento parte do pressuposto de que, em tese, devido ao tipo de despacho decisório, o contribuinte não teria recebido, num primeiro momento, orientação detalhada sobre os motivos que levaram à denegação do direito. É a típica situação em que o princípio da verdade material acaba por se impor sobre a regra geral da preclusão.

Destaque-se que, no presente caso, a contribuinte tinha a convicção de que a negativa do crédito pleiteado tinha como fundamento apenas a indevida cobrança de multa de mora sobre o débito declarado, sendo tal questão devidamente controvertida na manifestação de inconformidade.

De qualquer forma, ainda que de maneira superficial, a retificação da DCTF também foi justificada, em sede de manifestação de inconformidade, sob o fundamento de que a recorrente “[...] teria incorrido em erro na apuração do débito de Cofins ao deixar de considerar créditos a que tinha direito na sistemática não cumulativa”, sendo justamente tal alegação que restou contestada pelo v. acórdão recorrido por ausência de provas.

Assim, considerando que a recorrente juntou documentos pertinentes à matéria controvertida, dialogando com o v. acórdão recorrido e visando comprovar o crédito pleiteado nos termos da argumentação dispendida desde a manifestação de inconformidade, voto por conhecer as razões e documentos juntados com o Recurso Voluntário, que passam a compor o julgamento da presente lide.

2. DA PROPOSTA DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Quanto à liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, a recorrente ressalta que a redução do saldo devedor da COFINS relativo a junho/2014, do valor inicialmente informado e pago, no montante de R\$ 531.411,63, para o suposto montante correto de R\$ 462.314,26, decorreu exatamente de créditos apurados sobre insumos, no valor total de R\$ 69.097,37 – mesmo valor do alegado recolhimento a maior -, a cujo desconto ela entende fazer jus e que deixaram de ser considerados na primeira DCTF transmitida.

Neste cenário, a recorrente busca demonstrar, em seu recurso, a origem dos R\$ 909.178,21 (Doc_planilha_composicao_creditos – fls. 392/401), utilizados como base para o cálculo dos créditos (no total de R\$ 69.097,37), que, ao seu entender, suportariam o indébito tributário pleiteado.

Em breve síntese, a recorrente pleiteia o reconhecimento dos seguintes créditos:

IV.i Despesas com a compra de equipamentos de proteção individual (EPI's).

Conforme mencionado acima, a Recorrente atua na fabricação, modificação, armazenamento e comercialização de diversos segmentos de produtos, possuindo

um robusto parque industrial, composto de máquinas, equipamentos e diversos materiais utilizados no desenvolvimento de suas atividades.

Ademais, a Recorrente possui um considerável número de empregados que atuam diretamente neste setor fabril, os quais mantêm, diariamente, contato com produtos químicos, metais pesados, líquidos inflamáveis ou mesmo máquinas e estruturas que exigem determinada cautela em seu manuseio.

Desta feita, está obrigada a fornecer a seus empregados, principalmente os que possuem contato direto com a produção industrial, materiais de proteção que impeçam a ocorrência de acidentes do trabalho, bem como evitem os danos à saúde de seus funcionários.

Essa exigência, além de moral e administrativa, é manifestamente legal e encontra-se estabelecida na CLT, além de constar no corpo da Norma Regulamentadora 6 do Ministério do Trabalho, devendo ser seguida com critério para garantir a segurança de todos os trabalhadores.

(...)

Isto posto, a conclusão que se vislumbra é a completa congruência lógica entre as despesas efetuadas com a aquisição dos referidos materiais e o conceito de insumo abarcado pelas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, conforme entendimento firmado no já aludido Resp 1.221.170/PR.

Baseada nestas considerações, a Recorrente viu-se no direito de descontar créditos de COFINS, no valor de R\$ 1.238,16, sobre as despesas em que incorreria com a compra dos Equipamentos de Proteção Individual (EPI), individualizados nas notas fiscais constantes no anexo "Doc_notas_fiscais_epi", as quais totalizam o montante de R\$ 16.291,60. (...)

IV.ii. Do direito ao crédito de PIS/COFINS relativo aos gastos empreendidos com a contratação de serviços de Tratamento de Resíduos Sólidos.

Em se tratando dos serviços atrelados às notas fiscais de nº 3965, 4211, 4212 e 014463 (Doc_notas_fiscais_residuos), que totalizam despesas no importe de R\$ 1.436,85, tem-se que os mesmos refletem os trabalhos realizados a fim de proporcionar o tratamento de resíduos industriais da Recorrente.

*Conforme já relatado alhures, no estabelecimento industrial da Recorrente são desenvolvidas atividades, dentre outras, de fabricação de **pilhas zinco, baterias e acumuladores elétricos**.*

Devido à realização de processo industrial, os resíduos decorrentes de sua atividade exigem uma coleta e tratamento específicos.

Por esse motivo, a Recorrente dispõe de um Plano de Gerenciamento de Resíduos Sólidos [PGRS] (Doc_plano_gereciamento_residuos) - devidamente aprovado pelos órgãos ambientais competentes - apropriado para o tipo de atividade por ela desempenhada.

O referido programa é indispensável para que a Recorrente continue desfrutando de sua licença ambiental, pois, segundo a RESOLUÇÃO CONAMA nº 257, as pilhas e, consequentemente, os dejetos gerados na sua produção, são considerados elementos perigosos ao meio ambiente, devendo receber tratamento específico e destinação final diferenciada do lixo considerado comum.

(...)

Além disso, também se identifica como responsabilidade da Recorrente a promoção da **Logística Reversa**, que visa possibilitar a coleta e a restituição dos resíduos sólidos ao setor empresarial, para reaproveitamento, em seu ciclo ou em outros ciclos produtivos, ou outra destinação final ambientalmente adequada. É como determina a Lei nº 12.305/2010 e, novamente, a Lei nº 14.236/2010:

(...)

Assim sendo, para a correta efetivação de uma política ambiental adequada, e em respeito ao Plano de gerenciamento a ela vinculado, a Recorrente contrata empresas especializadas, que realizam os serviços de coleta, além de conferirem a correta destinação final aos resíduos em questão.

A notas fiscais indicadas no "Doc_notas_fiscais_residuos", portanto, se referem a esse tipo de serviço específico, o qual, seja por imposição legal (legislação citada acima), seja em razão da singularidade da cadeia de produção da Recorrente (indústria que produz resíduos incomuns), se demonstra imprescindível à sua estrutura de produção como um todo.

Dito isso, ao descontar o crédito de COFINS decorrente dos gastos no montante de R\$ 18.906,03 efetivados com esses tipos de serviço, percebe-se que a Recorrente somente se aproveitou de um direito legítimo, acobertado pelas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, já que as despesas se enquadram no conceito de insumo.

(...)

Desta forma, deve-se reconhecer integralmente a legitimidade do desconto dos créditos no valor de R\$ 1.436,85, decorrente das despesas com os serviços destacados nas notas fiscais de nº 3965, 4211, 4212 e 014463 anexadas (Doc_notas_fiscais_residuos).

IV.iii. Do direito ao desconto de crédito de COFINS relativo aos gastos empreendidos com a contratação de serviços de auditoria e certificação de conformidade do INMETRO.

[...] não padecem dúvidas quanto à existência de imposição legal, que obriga a Recorrente a contratar serviços técnicos de certificação e auditoria, para se adequar às conformidades estabelecidas pelo INMETRO, sob pena de restar impossibilitada de comercializar seus produtos.

(...)

Desta feita, resta demonstrada a legitimidade do desconto de créditos no valor de R\$ 6.352,00, decorrentes das despesas totalizadas em R\$ 83.589,20 com serviços de auditoria especificados nos contratos constantes no anexo "Doc_servicos_regulatorio" e consequente certificação de produtos, constantes nas notas fiscais presente no anexo "Doc_notas_fiscais_inmetro".

IV.iv. Do direito ao desconto de crédito de COFINS relativo aos gastos empreendidos com a contratação de serviços de logística, frete, carga e descarga e armazenamento.

[...] a fim de garantir o fluxo eficaz de logística no mercado interno, a Recorrente contrata variados serviços específicos de pessoas jurídicas nacionais. Dentre eles destacam-se os custos com transportes, fretes, verificação, armazenamento, carga e descarga, entre outros.

(...)

Dito isso, por estarem completamente amoldados aos ditames estabelecidos na própria legislação e ainda revisitados pelo CARF, os dispêndios no valor total de R\$ 43.072,24 com os serviços constantes nas notas fiscais de constantes no anexo "Doc_notas_fiscais_servicos_logistica" devem ser reconhecidos como legitimadores do direito do desconto do crédito de R\$ 3.273,49 da COFINS.

IV.v. Do direito ao desconto de crédito da COFINS relativo aos gastos com a contratação de serviços desembaraço aduaneiro e armazenagem de produtos importados.

Não obstante sua atuação no mercado interno brasileiro, conforme já fora pontuado, é importante ressaltar que a Recorrente também realiza operações a nível global, promovendo a expansão de suas atividades, com realização de importações de matéria-prima e mercadorias intimamente ligadas ao exercício de suas atividades.

(...)

Sendo assim, no período de junho de 2014, a Recorrente contratou diversos serviços de armazenagem/estadia, bem como os de auxílio à realização do desembaraço aduaneiro dos itens importados, ambos negociados com pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil.

(...)

Percebe-se, portanto, a flagrante essencialidade que o serviço de desembaraço aduaneiro detém frente ao processo produtivo da empresa Recorrente.

Isso porque, sem sua existência, a Recorrente ficaria impedida de realizar, no mínimo, duas atividades componentes de seu objeto social, quais sejam: i) a efetivação da importação, já que, como visto, sem o desembaraço aduaneiro não há a efetiva nacionalização da mercadoria; e ainda ii) a própria revenda/utilização dos bens, visto que, por uma questão lógica, sem a nacionalização não haverá mercadoria a ser industrializada/revendida.

Por essa razão é que se admite que os serviços de desembaraço aduaneiro sejam conceituados como insumos; atendendo, portanto, às exigências para o desconto de créditos de COFINS, em virtude da previsão legal insculpida na Lei nº 10.833/2003.

Ante o exposto, merecem ser reconhecidos, em sua integralidade, os créditos no valor de R\$ 10.397,26, descontados em razão das despesas no valor total de R\$ 136.806,08, com serviços de armazenagem e serviços aduaneiros atrelados às notas fiscais constante anexo "Doc_notas_fiscais_servicos_aduaneiros".

IV.vi. Do direito ao crédito de COFINS relativo à aquisição de ativo imobilizado.

A Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, em seu art. 3º, inciso IV permite o desconto do crédito calculado sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para a locação de terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

(...)

Em virtude dessas opções, e tendo em vista que não havia aproveitado nenhum crédito referente a essas operações (aquisições de ativo imobilizado destinado à produção de bens e/ou serviços), a Recorrente realizou o cálculo daquilo que poderia ter descontado e, com base no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 - que determina que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá ser-lhe nos meses subsequentes -, amortizou imediatamente o valor de R\$ 42.205,97, da apuração da COFINS devida no período de jun/2014.

(...)

Ato contínuo, para contabilizar a composição do custo de aquisição dos bens, a Recorrente levou em consideração os ditames estabelecidos no item 16 do Pronunciamento Contábil 27, que trata do custo de um item do ativo imobilizado, explicitando que o mesmo compreende:

(...)

Dito isso, da análise da planilha "Doc_planilha_composicao_creditos", especificamente na seção denominada "Aquisição de ativo imobilizado" pode-se inferir que a Recorrente adquiriu equipamentos referentes à linha de produção de pilhas palitos, que como visto, é uma das suas atividades preponderantes.

São eles: "Projeto Linha Maquina montagem R03" e "Maquina Teste etiquetagem R03", detalhados nas planilhas e notas fiscais em constantes no conjunto documental doc_notas_fiscais_imobilizado_maquinas.

Além disso, com vistas a promover a elaboração de projeto de reforma para atender às exigências do corpo de bombeiros, vinculadas à Lei Federal nº 13.425/17, a Recorrente realizou a compra de itens variados, constantes na planilha "Projeto Invest 778" e nas notas fiscais constantes no anexo "Doc_notas_fiscais_planilha_projeto_778".

Reitera-se que cada um destes itens fizera parte de um conjunto de exigências estabelecidas no próprio plano de prevenção dos Bombeiros, sendo, portanto, decorrentes de imposição legal e indispensáveis à correta manutenção das atividades da Recorrente, não havendo como dissociá-los do processo produtivo industrial em si.

Por fim, com relação à planilha "Projeto 788" e às notas fiscais acostadas no anexo "Doc_notas_fiscais_planilha_projeto_778", tem-se que estas se referem a um projeto de reforma e modernização da linha de produção e do ambiente das máquinas no corpo do parque industrial da Recorrente, sendo aquisições de equipamentos, instrumentos acessórios, maquinário, materiais de construção, além de peças e dispositivos elétricos.

Tratam-se, portanto, de elementos inteiramente vinculados à área de produção dos bens destinados à venda, e integram, mesmo que acessoriamente, a estrutura da fábrica, cada qual desempenhando sua função específica, com o objetivo comum de possibilitar a fabricação dos produtos vendidos pela Recorrente.

Assim sendo, merece cabal reconhecimento os descontos relativos ao creditamento de COFINS no montante de R\$ 42.646,64, decorrente dos custos de R\$ 561.140,00, relativos à aquisição de ativo imobilizado (bens atrelados à etapa fabril da Recorrente), mesmo que realizados de forma extemporânea e incorporados de maneira imediata no desconto dos créditos relativos ao período de jun/2014.

IV.vii. Do direito ao crédito de COFINS relativo ao arrendamento mercantil de bens destinados à promoção do exercício das atividades da Recorrente.

Além das diversas operações já comentadas, as quais fazem parte da rotina produtiva da Recorrente, pode-se destacar ainda a prática de arrendamento mercantil de veículos e equipamentos, intrinsecamente ligados às atividades desempenhadas pela Recorrente.

É que, para compor sua frota de veículos, favorecendo o transporte de insumos/materia-prima/produtos, a fim de viabilizar as atividades do parque industrial e a logística das negociações da empresa, a Recorrente celebrou com instituições financeiras os contratos de leasing ora anexados constantes no anexo "Doc_contratos_leasing_veiculos".

De igual forma, com intuito de acrescer seu conjunto de equipamentos utilizados no exercício de suas atividades, a Recorrente formalizou outros contratos de arrendamento, também juntados nessa oportunidade perante o anexo "Doc_contratos_leasing_equipamentos".

Pela natureza jurídica de tais operações, ficou acordada a responsabilidade da Recorrente em arcar com os custos decorrentes destes contratos, mediante o pagamento das parcelas a eles atreladas.

(...)

Desta feita, por emanar de expressa previsão legal, confirmada pelo próprio fisco, faz-se necessário o reconhecimento do desconto de créditos de COFINS no valor de R\$ 3.715,49, feitos no período de jun/2014, advindos dos custos de R\$ 48.888,06 suportados com as operações de leasing realizadas pela Recorrente, conforme contratos anexados.

Diante do exposto, a recorrente entende que resta suficientemente comprovado o pagamento realizado a maior da COFINS de jun/2014, em razão do legítimo desconto de créditos que não haviam sido inicialmente considerados em sua apuração, de forma que merece ser reformado o v. acórdão ora recorrido, para o fim de reconhecer o direito creditório pleiteado e, por conseguinte, homologar a compensação declarada.

De fato, com a interposição do Recurso Voluntário, foram trazidos argumentos e documentos que, no mínimo, configuram fortes indícios da existência do direito creditório pleiteado.

Neste sentido, ressalto que, além de trazer aspectos fáticos e jurídicos que embasariam cada um dos créditos apurados, a recorrente juntou aos autos os seguintes documentos:

- a) Planilha contendo a apuração de créditos de COFINS no período de jun. de 2014;
- b) Notas fiscais de entrada relativas a Equipamentos de Proteção Individual;
- c) Notas fiscais de serviço relativas a tratamento de resíduos industriais;
- d) Plano de Gerenciamento de Resíduos;
- e) Notas fiscais de serviços relativas à certificação do Inmetro;
- f) Notas fiscais relativas a serviços de certificação e auditoria;
- g) Notas fiscais relativas a serviços de logística, armazenagem, frete, carga e descarga etc..;
- h) Notas fiscais relativas a serviços aduaneiros e armazenagem de produto importado;
- i) Notas fiscais de aquisição de máquinas para o ativo imobilizado e planilha com projeto;
- j) Planilha contendo bens adquiridos para o projeto 778 e suas respectivas notas fiscais;
- k) Planilha contendo bens adquiridos para o projeto 788 e suas respectivas notas fiscais;
- l) Contratos de leasing de veículos celebrados pela Impugnante e respectivos comprovantes de pagamento; e
- m) Contratos de leasing de equipamentos celebrados pela Impugnante e respectivos comprovantes de pagamento.

Por outro lado, como bem apontado no v. acórdão recorrido, “[...] os registros contábeis e demais documentos fiscais acerca dos reais valores do débito da Cofins para o período em questão são indispensáveis para que se comprove a existência do direito creditório indicado no

PER/DCOMP". Isto porque, a partir de tais documentos, é possível verificar com clareza os débitos apurados no período e, posteriormente, a possível redução do saldo devedor a partir dos descontos dos créditos tidos como devidos.

Assim, não sendo trazidos tais documentos pela recorrente, resta impossibilitada a análise dos descontos dos supostos créditos apurados em face do débito declarado, o que impede a confirmação do alegado indébito e, por conseguinte, o reconhecimento da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

De qualquer forma, considerando que: (i) a recorrente atuou de forma diligente durante todo o processo administrativo e buscou comprovar a existência do seu direito creditório, juntando aos autos farta documentação comprobatória, que configura forte indício da existência do direito creditório pleiteado; (ii) para que se confirme a existência do direito creditório indicado no PER/DCOMP, é necessário a juntada dos registros contábeis e demais documentos fiscais que embasaram a apuração do débito da Cofins no período de 06/2014; e (iii) a comprovação dos créditos apurados pela recorrente demanda uma análise criteriosa da documentação apresentada pela recorrente no Recurso Voluntário; em observância ao princípio da verdade material, julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF):

- 1)** intime a recorrente para apresentar os registros contábeis e demais documentos fiscais que embasaram a apuração do débito da Cofins no período de 06/2014, juntamente com os documentos que deram suporte aos lançamentos realizados em tais escritas;
- 2)** após apresentados os referidos documentos ou findo o prazo sem manifestação da recorrente, cabe a unidade de origem analisar integralmente a documentação colacionada aos autos pela recorrente, a fim de verificar a existência ou não do direito creditório pleiteado, intimando a recorrente para apresentar eventual documentação distinta que entenda necessária, elaborando, por fim, relatório conclusivo;
- 3)** encerrada a instrução processual, intime a recorrente para, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, nos termos do voto.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues

RESOLUÇÃO 3102-000.357 – 3^a SEÇÃO/1^a CÂMARA/2^a TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10480.901886/2015-01