



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.904520/2014-49  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3003-000.077 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 06 de abril de 2020  
**Assunto** COFINS  
**Recorrente** CMU TRADING COMERCIALIZADORA DE ENERGIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por voto de qualidade, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que fique apurado devidamente o valor e a própria existência do crédito. Vencidos os conselheiros Muller Nonato Cavalcanti Silva (relator) e Márcio Robson Costa, que entendiam pela desnecessidade de diligência. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Lara Moura Franco Eduardo.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Muller Nonato Cavalcanti Silva - Relator

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (Presidente), Lara Moura Franco Eduardo, Márcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## **Relatório**

Trata o presente processo de Declaração Eletrônica de Compensação – DCOMP, por meio da qual o contribuinte de busca a quitação de débito da COFINS (PA 03/2014) com créditos de pagamento a maior da mesma contribuição (PA 01/2014).

Despacho Decisório da DRF/Belo Horizonte não homologou a compensação, em razão dos créditos informados estarem integralmente alocados a débitos da Recorrente, conforme declarado em DCTF, não restando créditos a serem utilizados.

Inconformada, a Recorrente impugnou o referido Despacho Decisório, alegando, em síntese, que os créditos teriam origem em apuração errônea da COFINS relativa à

Fl. 2 da Resolução n.º 3003-000.077 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10680.904520/2014-49

competência de 01/2014, “por não ter incluído quatro notas fiscais, sendo: duas de venda de energia, uma de compra de energia e uma de serviços tomados de intermediação de negociação de compra e venda de energia, considerados insumos à atividade de trading de energia, nos termos da lei 10.833/2003”.

Em seguida, a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por considerar que o contribuinte não trouxe aos autos documentos que evidenciassem o erro alegado, limitando-se a apresentar planilha elaborada à parte de documentação contábil/fiscal oficial. Acrescenta que a DCTF foi retificada somente após a ciência do Despacho Decisório.

Apresentado Recurso Voluntário, repisa as alegações feitas na impugnação acerca da falta de apropriação do crédito referente à inclusão de notas fiscais relativas ao período de janeiro/2014, que resultariam em crédito no valor de R\$ 59.390,99.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### 1 Da comprovação do direito creditório

A compensação - uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional - pressupõe a existência de créditos e débitos tributários de titularidade do contribuinte. Conforme o art. 170 do CTN, a lei poderá atribuir, em certas condições e sob garantias determinadas, à autoridade administrativa autorizar a compensação de débitos tributários **com créditos líquidos e certos do sujeito passivo**:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

A demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível. Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

Fl. 3 da Resolução n.º 3003-000.077 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 10680.904520/2014-49

Trata-se de regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, **não poderão ser objeto de compensação** mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; - Grifado.

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): demonstração da certeza e liquidez. A regra é harmônica com a disposição do CTN sobre o instituto da compensação, conforme assesta o artigo 170.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo. Assim, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário mostra-se fundamental para a efetivação da compensação.

Em análise dos autos afere-se que a Recorrente traz a esta Instância Revisora documentos após a fase de instrução. É certo que este Colegiado assentou o entendimento, à esteira da jurisprudência deste Conselho, que na excepcionalidade de processo originário de PER/DCOMP cujo despacho decisório tenha sido proferido eletronicamente, far-se-á um cotejo analítico da matéria alegada em manifestação de inconformidade e, em grau de exceção, aceitar-se-á a produção de provas na fase recursal, desde que mantenham correlação lógica com o mérito em julgamento.

A Recorrente apresentou em fase recursal documentos de e-fls. 52/150 que carregam correlação lógica com o direito pleiteado, dentre os quais destaco notas fiscais de compra de energia elétrica do período de apuração janeiro/2014.

Para o reconhecimento do direito creditório, especificamente quando há alegação de erro no preenchimento da DCTF, se faz indispensável a demonstração documental que autorize a retificação que revele crédito a ser compensado.

Pelo império da Verdade Material, urge o recebimento das provas juntadas às e-fls. 52/1150 no sentido da jurisprudência desta Corte, em decisão proferida pela 1ª Turma da CSRF, esboçado nos autos do PAF 10835.901327/200988, em voto da relatoria do eminente Conselheiro André Mendes de Moura:

Fl. 4 da Resolução n.º 3003-000.077 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10680.904520/2014-49

entendo que a interpretação mais adequada não impede a apresentação das provas em sede de recurso voluntário, **desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão da matéria em litígio**, ou seja, podem ser apresentadas desde que não disponham sobre nenhuma inovação. - Grifos no original.

## 2 Da liquidez e certeza do crédito

As Contribuições ao PIS e COFINS, em razão da não-cumulatividade prevista no texto constitucional do artigo 195, §12, autoriza a tomada de crédito com insumos e despesas que compõem o processo produtivo da contribuinte. Portanto, há de se fazer um juízo sobre quais gastos são geradores de crédito.

A avaliação deve ser feita individualmente, à luz do que decidiu a Primeira Seção do STJ no Recurso Especial 1.221.170-PR, na sistemática de representativo de controvérsia geral, que vincula este julgamento por força do art. 36, VII do RICARF:

*O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da **essencialidade ou relevância**, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.(REsp 1.221.170-PR. Primeira Seção. Min. Rel. Napoleão Nunes Maia Filho. DJe 24/04/2018). – grifado.*

Por essencial ou relevante deve ser entendido os gastos sem os quais o desenvolvimento da atividade empresarial ficaria prejudicada. Ainda, há de se observar que o aresto vergastado fora publicado em data anterior ao julgamento do STJ e, da mesma forma, antes do Parecer Normativo Cosit 5/2018. Portanto, há de se apreciar o mérito recursal sob a orientação do novel entendimento sobre créditos das contribuições PIS/COFINS.

Há de se destacar que o direito a crédito emerge dos gastos no curso do processo produtivo, admitidas ressalvas quando determinado gasto é de tamanha relevância que, mesmo após o processo produtivo, deve ser incorporado aos créditos de PIS/COFINS.

Para tanto, quando se trata de fato constitutivo do direito de crédito, o contribuinte deve demonstrar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, de modo que as alegações aventadas nos autos alcancem elevado grau de verossimilhança.

As provas devem ser compreendidas como um meio apto a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso em testilha, o que deve ser elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos, aptos a dissuadir o julgador a tomar como verdadeira as alegações articuladas.

Fl. 5 da Resolução n.º 3003-000.077 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10680.904520/2014-49

Regressando aos autos, verifico que as notas fiscais trazidas aos autos, em especial às e-fls. 52/136 somadas à planilha de cálculo de e-fl. 151 são elementos probatórios suficientes a demonstrar as alegações trazidas em Recurso Voluntário.

Nesta toada, pela interpretação do conceito de insumo exarado pela jurisprudência consolidada do STJ, bem como o objeto social da Recorrente, é possível identificar a correlação da aquisição de energia elétrica com a revenda, sendo assim atividade essencial ao exercício do objeto social da contribuinte. Portanto, devem ser revertidas as glosas referentes à aquisição e revenda de energia elétrica por tratar-se de atividade atinente ao objeto social da Recorrente.

### **3 Da glosa dos valores referentes a nota de serviços**

No que toca à nota fiscal de e-fl. 69/70 referentes à prestação de serviço, melhor sorte não assiste à Recorrente. A “prestação de serviço” a que se refere as notas fiscais de e-fls. 69/70, tendo como prestadoras as empresas AGA Engenharia S/S Ltda e Ágata Consultoria e Participações S/S Ltda referem-se a serviços de assessoria, consultoria, orientação e assistência operacional e intermediação de negócios, de modo que os valores não se enquadram na essencialidade/relevância necessária para os créditos da contribuição Cofins. Portanto, voto pela manutenção das glosas das notas fiscais representativas de tomada de serviços.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito dar-lhe parcial provimento para reverter as glosas das aquisições de energia elétrica.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Muller Nonato Cavalcanti Silva

### **Voto Vencedor**

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Redatora designada.

Uma vez que se encontram satisfeitos os requisitos da tempestividade e da competência material deste colegiado para a análise do Recurso Voluntário, deste conheço.

A teor do relatado, o cerne da questão consiste em saber se as provas apresentadas para comprovação do indébito tributário confirmam a existência do direito creditório, no valor pleiteado pela pessoa jurídica.

Analisando os documentos carreados ao processo, verifica-se que o acervo contém diversas notas fiscais de entrada e de saída de produtos e serviços, além de planilha elaborada pelo contribuinte. As notas fiscais não registradas, que teriam gerado o crédito, segundo a Recorrente, seriam as seguintes:

Fl. 6 da Resolução n.º 3003-000.077 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10680.904520/2014-49

1. NF Venda — n.º 252 — MMX Mineração e Metálicos S/A — R\$ 122.895,94;
2. NF Venda — n.º 286 — Liquidação CCEE — R\$ 56.279,50
3. NF Compra — n.º 4184 — Eneva Comercializadora de Energia Ltda — R\$ 88.485,05
4. NF Serviços Tomados — n.º 2014/78 — Ágata Consultoria e Participações S/S Ltda — R\$ 872.150,83.

A primeira dúvida surge quando se constata que há notas fiscais emitidas em datas posteriores a Janeiro/2014, considerando que a alegação trazida na defesa refere que o crédito teria se originado em erro no registro daquelas, no referido PA 01/2014.

Outro aspecto importante diz respeito à sistemática de apuração de créditos do PIS-COFINS, que deve ser feita por meio do EFD-Contribuições. Por isso, a simples apresentação de nota fiscal não conduz diretamente ao valor do crédito a que teria direito o Recorrente.

Ao se dar conta de equívoco quanto à inclusão de notas fiscais, o contribuinte deve retificar toda a apuração mensal no EFD-Contribuições. Portanto, apenas se pode verificar se novas notas fiscais de saída e de entrada gerarão créditos ou débitos, após estas serem levadas ao regime de apuração mensal contido na aludida EFD-Contribuições, que substituiu a extinta DACON.

De modo que, no caso, estamos diante de uma situação que enseja a realização de diligência, com o objetivo de que a verdade material dos fatos reste bem evidenciada. Frente ao conjunto de documentos apresentados, há indício da existência do crédito, mas não é possível afirmar-se com segurança o valor correspondente a este.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, a fim de que sejam esclarecidos os seguintes itens, tomando-se como base os registros contábeis/fiscais da Recorrente:

- (1) Verificar se as notas fiscais referidas no Recurso Voluntário, grafadas em amarelo na planilha apresentada pelo contribuinte (fl. 151) e citadas acima, foram incluídas na apuração da contribuição em referência, para o PA 01/2014, após a alegada retificação da EFD-Contribuições, ou se as notas fiscais em menção já constavam da apuração, antes da retificação promovida;
- (2) Verificar a que período de competência se referem as notas fiscais em alusão, considerando que estas não foram emitidas em Janeiro/2014;
- (3) Com base na última EFD-Contribuições transmitida para Janeiro/2014, identificar se existe crédito em favor da Recorrente em decorrência do registro das notas fiscais grafadas na Planilha apresentada pela Recorrente (fl. 151) e, em caso de resposta positiva, qual o valor total deste crédito, correspondente à COFINS do PA 01/2014 .

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo

Fl. 7 da Resolução n.º 3003-000.077 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 10680.904520/2014-49