



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.904520/2014-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-001.573 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 9 de fevereiro de 2021
Recorrente CMU TRADING COMERCIALIZADORA DE ENERGIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/02/2011 a 28/02/2011

CONCEITO DE INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. REVENDA DE ENERGIA ELÉTRICA. RESP 1.221.170.

A interpretação pelo Recurso Especial 1.221.170-PR permite que os gastos essenciais e relevantes à atividade empresarial sejam aptos a gerar crédito. Empresa cujo objeto social é a revenda de energia elétrica pode tomar crédito da sua aquisição.

SERVIÇOS DE ASSESSORIA E CONSULTORIA. INAPLICABILIDADE DOS PARÂMETROS RELEVÂNCIA E ESSENCIALIDADE.

Serviços de assessoria, consultoria, orientação, assistência operacional e intermediação de negócios. Não se enquadram na essencialidade/relevância necessária para os créditos da contribuição Cofins para empresa cujo objeto social é venda de energia elétrica.

COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. COMPROVAÇÃO DE INSUFICIÊNCIA DO CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Para homologação da compensação transmitida por DCOMP o contribuinte deve comprovar crédito líquido, certo e suficiente para quitação do débito indicado.

DILIGÊNCIA. VERIFICAÇÃO DE INCORREÇÕES OU INEXATIDÃO QUE AGRAVE A EXIGÊNCIA FISCAL. POSSIBILIDADE. ART. 18, §3º DO DECRETO 70.235/1972.

É autorizada à Autoridade Fiscal realizar lançamento complementar quando da diligência se verificar situação de agravamento da exigência, desde que devolvido o prazo para o contribuinte para impugnar o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Müller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene D'Arc Diniz e Amaral.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata-se de Despacho Decisório que não homologou Declaração de Compensação eletrônica. Na fundamentação do ato, consta:

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.

(...)

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que:

No DOC 3 em anexo a manifestante apresenta planilha com a apuração dos valores pagos a maior bem a compensação dos mesmos.

A manifestante teve seu pleito indeferido (...), pois a manifestante na ocasião da transmissão do PER/DCOMP, não retificou também, como deveria, a sua declaração DCTF, da competência do mês de janeiro de 2014, no qual foi constatado, posteriormente, um erro de apuração a maior na base de cálculo da COFINS devido neste mês. Por este motivo, o pagamento a maior realizado não foi reconhecido no conta-corrente da Receita Federal, que ora, a manifestante demonstra no DOC 3, em anexo, a apuração dos valores pagos a maior bem a compensação dos mesmos.

Em 19/08/2014 a manifestante apresentou a DCTF RETIFICADORA (DOC 4) do mês de janeiro de 2014, que em sua página nº 7, demonstra a legitimidade do crédito original de R\$ 59.390,99, decorrente de pagamento a maior.

A 14ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto julgou improcedente a manifestação de inconformidade sob o fundamento de não haver provas da certeza e liquidez do crédito pleiteado. Inconformada, a Recorrente socorreu-se a este Conselho alegando, em suma, as mesmas matérias apostas na manifestação de inconformidade, além de trazer aos autos os documentos de e-fls. 52/150, dos quais se destacam 4 notas fiscais e planilha de apuração da Cofins no PA em debate. Em sessão de julgamento, este Colegiado proferiu a Resolução de n. 3003-000.077, que nos termos do art. 29 do Decreto 70.235/1972, converteu o julgamento em diligência.

Em linhas gerais, a Resolução solicitou à unidade preparadora a verificação de 4 notas fiscais trazidas em sede de Recurso Voluntário, com fins de contrastar com a EFD-Contribuições para apurar se, no período de apuração em debate, existe evidência do direito creditório alegado em Dcomp. A DRF de Belo Horizonte consultou a escrita contábil da Recorrente disponível no SPED e juntou aos autos a EFD-Contribuições transmitida em janeiro de 2014 e a sua retificação às e-fls. 175/179. Em relatório às e-fls. 180/184, atesta que as notas fiscais objeto de diligência foram registradas na EFD-Contribuições retificadora.

Dada ciência à Recorrente sobre a diligência, apresentou sua manifestação de forma tempestiva. Os autos retornaram a este Conselho, que ora submete a matéria à julgamento por este Colegiado.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

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

1 Da diligência

Vale destacar que a unidade preparadora, num trabalho célere e minucioso, cumpriu a contento os termos da diligência solicitada, de modo que trouxe aos autos a escrita contábil da Recorrente e elaborou relatório final explicativo sobre o registro das notas fiscais trazidas aos autos. Destaca-se também que a Recorrente foi devidamente intimada para ciência do inteiro teor da diligência, de modo que juntou manifestação de e-fls. 188/200. Portanto, constata-se fiel cumprimento ao contraditório, ampla defesa e regras procedimentais do Decreto 70.235/1972.

No relatório de e-fls. 181, a unidade preparadora atesta que, com a retificação da EFD-Contribuições transmitida pela Recorrente, o valor devido de Cofins no PA janeiro/2014 fora reduzido em razão das notas fiscais trazidas em sede recursal:

8. Constatamos que o crédito pleiteado pelo contribuinte surgiu por ele considerar as 4 (quatro) notas fiscais mostradas por ele em seu recurso na apuração da contribuição. Ao considerar tais notas, o valor da COFINS de janeiro de 2014 reduziu. Isso pode ser visto na planilha anexada no processo, fl. 151. Nas folhas 175 a 177, se encontram telas da EFD-Retificadora, com valores coincidentes com o da planilha referida.

Sendo assim, cabe a apreciação se os gastos indicados nas notas fiscais são hábeis a gerar o direito creditório pleiteado.

2 Dos gastos com energia elétrica

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 individualizado sobre quais gastos são geradores de crédito.

A avaliação deve ser feita 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. 62, §1º, II do Anexo II 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.

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.

Ainda, há de destacar que existe expressa autorização legal para tomada de créditos com energia elétrica, conforme disciplina do art. 3º, III da Lei 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

Por interpretação sistemática da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e Cofins, se há autorização legal para creditamento com energia elétrica e termina consumida no estabelecimento, é coerente interpretar que a aquisição de energia elétrica/térmica também é apta a gerar créditos.

Conforme as documentações que constam nos autos e o resultado da diligência, há de se reconhecer que as notas fiscais de compra e venda de energia são hábeis a gerar crédito de Cofins no PA janeiro/2014, conforme memória de cálculo feita para DRF de Belo Horizonte à e-fl. 183:

Apuração da Cofins – 01/2014

Apuração dos Créditos da Cofins – Aquisições no Mercado Interno	
Aquisição de bens para revenda	R\$ 7.391.557,06
Aquisição de serviços utilizados como insumos	R\$ 0,00
Energia elétrica e térmica	R\$ 1.132,91
Base de Cálculo dos Créditos	R\$ 7.392.689,97
Créditos a Descontar à Alíquota de 7,6%	R\$ 561.844,44

Entendo, portanto, que devem ser revertidas as glosas referentes à aquisição e revenda de energia elétrica por tratar-se de atividade atinente ao objeto social da Recorrente e revestidas pelo critério da relevância/essencialidade.

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, há de se avaliar com mais cautela a natureza do dispêndio que a Recorrente pretende creditar-se. 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 (NF n.º 299 – R\$ 2.621.671,78) e Ágata Consultoria e Participações S/S Ltda (NF Serviços Tomados — n.º 2014/78 — R\$ 872.150,83) referem-se a serviços de assessoria, consultoria, orientação e assistência operacional e intermediação de negócios. Trata-se de um serviço de intermediação que entendo não enquadrar-se nos critérios relevância/essencialidade.

Transcrevo o posicionamento da 3ª Turma da CSRF quando apreciou matéria semelhante:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 à 31/12/2007

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. SERVIÇOS DE CORRETAGEM NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA.

Os serviços de corretagem, na aquisição de matéria-prima, não se subsumem no conceito de insumos de forma autônoma. O seu crédito somente é permitido quando agregarem valores ao custo de aquisição dos insumos. Esse crédito somente pode ser apropriado na mesma proporção do crédito previsto para os insumos. (Acórdão 9303-008.335. Conselheiro Relator: Andrada Canuto Natal. Publicado em 11/04/2019)

Ao teor do entendimento da CSRF, os serviços de assessoria que constam das notas fiscais às e-fls. 69/70, por terem sido prestados por empresas diversas daquelas que são feitas as aquisições de matéria prima, não agrega valor ao custo de aquisição da matéria prima adquirida. São serviços, portanto, não essenciais ao desempenho da atividade empresarial da Recorrente, de modo que entendo corretas as glosas e voto por mantê-las.

4 Da Compensação – Instrumento de confissão de dívida

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**.

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.

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): **demonstração da certeza e liquidez de crédito e sua suficiência para ser compensado com o débito informado**.

No caso em discussão, embora a Recorrente tenha feito prova de insumos a ser creditados da base de cálculo da Cofins no PA janeiro/2014, **não resta a comprovação de recolhimento indevido/a maior, nos termos do PER/DCOMP 20871.11120.250414.1.3.04-2416**.

No cumprimento da diligência solicitada por este Colegiado, a DRF de Belo Horizonte apontou que, embora a Recorrente pudesse se creditar com os insumos das notas fiscais de aquisição/venda de energia elétrica, não existiu recolhimento à maior, mas indicação de que o valor recolhido foi supostamente inferior ao apurado na análise da escrituração contábil no PA em discussão:

Cálculo da Cofins - Regime Não-Cumulativo		
Apuração da Cofins	Base de Cálculo	Contribuição
Receita de Vendas de Bens e Serviços	R\$ 12.049.299,63	R\$ 915.746,77
Resumo – Cofins Regime Não-Cumulativo		
Cofins Apurada	R\$ 915.746,77	
Créditos descontados	R\$ 561.844,44	
Cofins a Pagar	R\$ 352.902,33	

Por oportuno, destaco que o §3º do art. 18 do Decreto 70.235/1972 autoriza à Autoridade Fiscal efetuar lançamento complementar quando do resultado da diligência for verificada inexatidões do valor discutido, desde que garantida a devolução do prazo de impugnação ao sujeito passivo.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

Tendo em vista o termo de apensamento de e-fl. 201, em respeito ao que dispõe o §3º do art. 18 do Decreto 70.235/1972, **devem os autos de n. 11080.736450/2019-26 ser encaminhados para apreciação da Impugnação nele juntada para a devida discussão do suposto valor devido pela Recorrente.**

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva

