



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.906334/2018-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.513 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de outubro de 2021
Recorrente GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/09/2015 a 30/09/2015

RETIFICAÇÃO DE DCTF ANTES DA EXPEDIÇÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE INDEFERIU COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A DCTF retificadora, satisfeitas as condições normativas expedidas pela RFB, substitui integralmente a original, podendo o crédito decorrente do pagamento a maior do débito retificado ser utilizado para fins de compensação tributária, acaso não conste dos autos elementos que porventura demonstrem a impossibilidade de retificação do débito correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para que seja revisto o despacho decisório eletrônico proferido para analisar a liquidez e certeza do crédito considerando a DCTF retificadora aceita pela fiscalização da malha da DCTF. Vencido o Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira(suplente convocado) que entendia pela possibilidade de adentrar na análise do direito creditório.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Lazaro Antonio Souza Soares, Marcelo Costa Marques D'Oliveira (suplente convocado), Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada) e Thaís de Laurentiis Galkowicz. Ausente a Conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pela Conselheira Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada). Ausente a Conselheira Cynthia Elena de Campos, sendo substituída pelo Conselheiro Marcelo Costa Marques D'Oliveira (suplente convocado). Ausente o Conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pela Conselheira Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada).

Relatório

Tratam-se de Declarações de compensação para aproveitamento de créditos de COFINS não cumulativa. O direito creditório não foi reconhecido por meio de despacho decisório eletrônico em razão do valor do DARF indicado no PER/DCOMP já ter sido integralmente utilizado para quitar o débito de COFINS do período.

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade afirmando que a fiscalização não considerou as DCTFs retificadoras transmitidas pela empresa antes da prolação do despacho decisório, que respaldam o direito creditório pleiteado. Naquela defesa, a empresa sustenta que as retificações foram realizadas quanto aos créditos de insumos¹. A empresa anexa aos autos despacho assinado por auditor fiscal que afirma que os "*débitos foram liberados da malha DCTF em 26/03/2019*".

Esta defesa foi julgada improcedente pelo acórdão da DRJ, no qual os I. Julgadores *a quo* adentraram nas razões pelas quais os valores supostamente não poderiam ser enquadrados como insumos. A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 23/10/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA. O critério da essencialidade, nos termos do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, requer que o serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo, seja pela singularidade de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

INCENTIVOS DE VENDAS PAGOS E DESPESAS COM REPOSIÇÃO DE PARTES E PEÇAS ÀS CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. INSUMOS. GASTOS POSTERIORES À FINALIZAÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO. As despesas com incentivos de vendas e com reposição de partes e peças às concessionárias de veículos não podem ser consideradas insumos e, conseqüentemente, não geram direito ao crédito não cumulativo da Cofins, uma vez que são gastos posteriores à finalização do processo de produção.

DESPESAS COM SERVIÇOS DE MARKETING. INSUMOS. ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA. As despesas de marketing não podem ser considerados insumos haja vista que não atendem os critérios da essencialidade, porque não são elementos

¹ Referentes a despesas com: (i) Incentivos de vendas pagos às Concessionárias da rede Chevrolet; (ii) reposição de partes e peças às Concessionárias por decorrência de obrigação legal prevista no Código de Defesa do Consumidor (Lei nº 8.078/1990); (iii) Despesas incorridas em marketing de marca e varejo, com comissões das agências de publicidade, mídia online e offline e produção das campanhas.

inseparáveis do processo produtivo, ou da relevância, porquanto não integram o processo de produção da interessada, nem pela singularidade do processo produtivo nem por disposição legal. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Observa-se que na r. decisão, os julgadores identificam que as DCTFs retificadoras foram emitidas antes da emissão do despacho decisório em 12/03/2019:

A pesquisa efetuada no sistema de controle de DCTF indica que, em relação ao mês de setembro de 2015, a requerente apresentou três DCTF, uma original transmitida em 23/11/2015 (débito de Cofins no valor de R\$ 42.998.717,99) e duas retificadoras, em 24/08/2018 e 21/11/2018, por meio das quais o débito foi retificado para R\$ 38.285.331,26 e R\$ 28.698.978,02 - respectivamente.

O dossiê nº 10010.014942/1018-93, a que a contribuinte faz menção, diz respeito aos procedimentos de auditoria da Malha DCTF em razão da diminuição dos débitos nas declarações retificadoras. No curso do procedimento a contribuinte apresentou petição (fls. 102/104 do referido Dossiê) solicitando prioridade na análise, tendo em vista que em 12/03/2019 recebera quinze (15) despachos decisórios não homologando as compensações declaradas, em razão de que a análise dos PER/Dcomp não considerou os valores declarados nas DCTF retificadoras dos anos de 2015 a 2017, que se encontravam aguardando conclusão da análise e processamento. Em resposta à petição, a DRF/Santo André, emitiu a Informação Fiscal (fl. 122 do Dossiê) esclarecendo que os débitos foram liberados da Malha DCTF em 26/03/2019, ressalvando o direito de a Fazenda Nacional verificar, em eventual ação fiscal ou auditoria de compensação, a correção dos creditamentos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins realizados em decorrência da verificação do enquadramento das situações fáticas às balizas contidas no Resp nº 1.221.170/PR do STJ.

Como se vê, ao contrário do que alega a contribuinte, a análise das retificações efetuadas nas DCTF de 2015 a 2017 não foram concluídas. Apenas foram liberados da malha DCTF com as ressalvas contidas na Informação Fiscal.

Intimada desta decisão em 03/10/2019, a empresa apresentou Recurso Voluntário em 04/11/2019 afirmando que procedeu com a retificação da DCTF antes da transmissão do despacho decisório. Contudo, uma vez que a r. decisão recorrida adentrou nos itens glosados, trouxe defesa e documentos específicos buscando evidenciar que os itens se enquadram no conceito de insumo.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

O presente processo se refere à pedido de compensação de crédito de COFINS formulado pelo contribuinte, negado em despacho decisório eletrônico proferido em 12/02/2019

no qual a fiscalização indica que o DARF relacionado ao pagamento indevido ou a maior teria sido integralmente utilizado para quitar o débito de COFINS do período.

Contudo, a empresa afirmou em sua Manifestação de Inconformidade que sua DCTF retificadora apresentada antes da transmissão do despacho decisório traz valor de débito de COFINS do período inferior ao valor indicado no despacho decisório, que se respaldou na DCTF original transmitida pelo sujeito passivo.

Na r. decisão recorrida, os julgadores identificam que as DCTFs retificadoras foram emitidas em 24/08/2018 e 21/11/2018, antes da emissão do despacho decisório que se deu em 12/03/2019. Contudo, as declarações retificadoras estavam retidas em malha, tendo sido liberadas dias após a transmissão do despacho, em 26/03/2019:

A pesquisa efetuada no sistema de controle de DCTF indica que, em relação ao mês de setembro de 2015, a requerente apresentou três DCTF, uma original transmitida em 23/11/2015 (débito de Cofins no valor de R\$ 42.998.717,99) **e duas retificadoras, em 24/08/2018 e 21/11/2018, por meio das quais o débito foi retificado para R\$ 38.285.331,26 e R\$ 28.698.978,02** - respectivamente.

O dossiê nº 10010.014942/1018-93, a que a contribuinte faz menção, diz respeito aos procedimentos de auditoria da Malha DCTF em razão da diminuição dos débitos nas declarações retificadoras. No curso do procedimento a contribuinte apresentou petição (fls. 102/104 do referido Dossiê) solicitando prioridade na análise, tendo em vista que em 12/03/2019 recebera quinze (15) despachos decisórios não homologando as compensações declaradas, em razão de que a análise dos PER/Dcomp não considerou os valores declarados nas DCTF retificadoras dos anos de 2015 a 2017, que se encontravam aguardando conclusão da análise e processamento. Em resposta à petição, a DRF/Santo André, **emitiu a Informação Fiscal (fl. 122 do Dossiê) esclarecendo que os débitos foram liberados da Malha DCTF em 26/03/2019, ressaltando o direito de a Fazenda Nacional verificar, em eventual ação fiscal ou auditoria de compensação, a correção dos creditamentos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins realizados em decorrência da verificação do enquadramento das situações fáticas às balizas contidas no Resp nº 1.221.170/PR do STJ.**

Como se vê, ao contrário do que alega a contribuinte, a análise das retificações efetuadas nas DCTF de 2015 a 2017 não foram concluídas. Apenas foram liberados da malha DCTF com as ressalvas contidas na Informação Fiscal. (grifei)

Esse novo fato deve ensejar uma revisão do despacho decisório eletrônico para que seja realizada a ação fiscal para avaliar a “*correção dos creditamentos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins realizados em decorrência da verificação do enquadramento das situações fáticas às balizas contidas no Resp nº 1.221.170/PR do STJ*”, nos termos da informação fiscal proferida na malha da DCTF. De fato, o despacho decisório eletrônico lavrado não considerou as informações prestadas pelo contribuinte em sua declaração retificadora vez que elas estavam sob análise da fiscalização, na forma do art. 10, §2º, I, da Instrução Normativa RFB n.º 1.599/2015², vigente à época. Observa-se, portanto, a necessidade de revisão do despacho decisório eletrônico na forma evidenciada pelo Parecer Normativo n.º 2/2015:

² Art. 10. As DCTF retificadoras poderão ser retidas para análise com base na aplicação de parâmetros internos estabelecidos pela RFB.

§ 1º O sujeito passivo ou o responsável pelo envio da DCTF retida para análise será intimado a prestar esclarecimentos ou apresentar documentação comprobatória sobre as possíveis inconsistências ou indícios de irregularidade detectados na análise de que trata o caput.

Procedimento de retificação de DCTF suspenso e sua consequência na análise do PER/DCOMP

21. Além das circunstâncias contidas no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, a DCTF retificadora pode ser retida para análise na forma do art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010. A retificação da DCTF nessa análise fica suspensa, conforme disposto no § 4º desse mesmo dispositivo normativo, já que não produz efeitos. Pode ocorrer de o sujeito passivo apresentar DCTF retificadora e PER/DCOMP requerendo o direito crédito referente a tal retificação. **Caso a DCTF retificadora fique suspensa para análise, e por isso o PER/DCOMP é indeferido/não homologado, pode ocorrer de o sujeito passivo apresentar manifestação de inconformidade contra o despacho decisório desse indeferimento/não homologação, e, antes do julgamento, a DRF encerre o procedimento de retificação da DCTF, da seguinte forma: (i) a retificação da DCTF é aceita;** (ii) a retificação da DCTF não é homologada, não produzindo efeitos em definitivo.

21.1. Na primeira circunstância (i), o sujeito passivo pode informar ao órgão julgador que aquele crédito ficou disponível, conforme alínea “b” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, sem prejuízo de tal informação ser feita de ofício. Caso a manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP tenha exatamente o mesmo objeto, ou seja, a retificação de DCTF, **o processo administrativo fiscal referente ao direito creditório do sujeito passivo deixa de ter objeto, e cabe ao órgão julgador baixar o processo para revisão do despacho decisório que indeferiu/não homologou o PER/DCOMP.** (grifei)

Com efeito, entendo que essa é a melhor solução aplicável ao caso, e não a análise direta pelo órgão julgador da validade ou não do crédito de insumo, como feito pela DRJ. De fato, ainda que a DRJ tenha evidenciado que a DCTF foi transmitida antes do despacho decisório, adentrou de forma autônoma na análise do direito creditório, sustentando que os valores pleiteados pelo sujeito passivo não se enquadrariam no conceito de insumo. Entretanto, em qualquer momento no despacho decisório a fiscalização questiona a retificação das declarações pelo sujeito passivo e solicita a apresentação de documentos para respaldar as informações. O fundamento do despacho decisório foi a inexistência de crédito considerando as informações que teriam sido prestadas pelo próprio sujeito passivo em suas declarações fiscais.

Leia-se: não foi realizada uma ação fiscal no presente caso para verificar a validade dos créditos pleiteados pelo sujeito passivo em sua DCTF retificadora, cuja retificação foi aceita pela fiscalização conforme Informação Fiscal da malha da DCTF.

Como um elemento modificativo relevante ao despacho decisório, o contribuinte evidenciou que retificou suas declarações antes da transmissão do pedido de compensação, sem que tenha tido seu direito creditório propriamente analisado pela fiscalização após as declarações retificadoras serem recepcionadas no sistema e admitidas na malha fiscal da DCTF.

§ 2º A intimação poderá ser efetuada de forma eletrônica, observada a legislação específica, prescindindo, neste caso, de assinatura.

§ 3º O não atendimento à intimação no prazo determinado ensejará a não homologação da retificação.

§ 4º Não produzirão efeitos as informações retificadas:

I - enquanto pendentes de análise; e

II - não homologadas.

§ 5º É facultado ao sujeito passivo, no prazo de 30 (trinta) dias contado da data da ciência da decisão que não homologou a DCTF retificadora, apresentar impugnação dirigida à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de sua jurisdição, nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Ora, considerando a existência de DCTF retificada, cuja retificação foi admitida pela fiscalização em malha fiscal, *“a não-homologação da compensação deveria, obrigatoriamente, estar alicerçada em razões que demonstrassem a insubsistência da retificação processada, o que, no entanto, não restou consignado nos autos.”* É o que bem consignou o Conselheiro Francisco José Barroso Rios como redator ad hoc do acórdão 3802-004.252, assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/10/2004

DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO COM BASE EM DÉBITO DECLARADO EM DCTF QUE JÁ HAVIA SIDO RETIFICADA ANTES DA CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO NÃO HOMOLOGATÓRIO. DESPACHO DECISÓRIO FUNDADO EM PREMISSE EQUIVOCADA. NULIDADE.

A DCTF retificadora, satisfeitas as condições normativas expedidas pela RFB, substitui integralmente a original, podendo o crédito decorrente do pagamento a maior do débito retificado ser utilizado para fins de compensação tributária, acaso não constem dos autos elementos que porventura demonstrem a impropriedade da retificação do débito correspondente.

Recurso ao qual se dá parcial provimento para declarar nulo o despacho decisório que não homologou a declaração de compensação da interessada, posto que baseado em premissa errônea, qual seja, DCTF que já havia sido tempestivamente retificada antes do aludido despacho. (Número do Processo 13884.906411/2009-09 Data da Sessão 18/03/2015 N.º Acórdão 3802-004.252. Redator ad hoc Francisco José Barroso Rios)

No mesmo sentido:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003 DCTF RETIFICADORA. APRESENTAÇÃO ANTES DE PROCEDIMENTO FISCAL OU DECISÃO ADMINISTRATIVA. NATUREZA JURÍDICA. ORIGINAL. **A DCTF retificadora apresentada antes de qualquer procedimento fiscal ou decisão administrativa terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores.** (Número do Processo 10830.900608/2008-82 Data da Sessão 23/10/2013 Relator Belchior Melo de Sousa N.º Acórdão 3803-004.729 - grifei)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 31/05/2006 RETIFICAÇÃO DE DCTF ANTES DA EXPEDIÇÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE INDEFERIU COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE. **A DCTF retificadora, satisfeitas as condições normativas expedidas pela RFB, substitui integralmente a original, podendo o crédito decorrente do pagamento a maior do débito retificado ser utilizado para fins de compensação tributária, acaso não conste dos autos elementos que porventura demonstrem a impossibilidade de retificação do débito correspondente.** Recurso ao qual se dá provimento. (Número do Processo 10166.911738/2009-10 Data da Sessão 18/07/2012 Relator Francisco Jose Barroso Rios. Acórdão 3802-001.178 - grifei)

Com isso, o presente caso se difere de outros apreciados por esta turma que se referem às retificações realizadas na documentação fiscal do sujeito passivo após o recebimento do despacho decisório (vide, por todos, Acórdão 3402-005.034 de relatoria da Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz). No caso, antes da própria transmissão do despacho decisório o

contribuinte procedeu com a retificação de sua DCTF referente à competência sob análise, demonstrando a existência do crédito recolhido a maior por meio de DARF, retificação essa que foi admitida pela Receita Federal em malha fiscal após o despacho decisório.

Uma vez que a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP teve exatamente o mesmo objeto, ou seja, a retificação de DCTF, o presente processo administrativo fiscal referente ao direito creditório do sujeito passivo deixa de ter objeto, cabendo “*ao órgão julgador baixar o processo para revisão do despacho decisório que indeferiu/não homologou o PER/DCOMP*” nos termos do Parecer Normativo n.º 2/2015.

Diante disso, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para que seja revisto o despacho decisório eletrônico proferido para analisar a liquidez e certeza do crédito considerando a DCTF retificadora aceita pela fiscalização da malha da DCTF.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne