

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos a Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar e o Conselheiro Walker Araújo que convertiam o julgamento em diligência para ciência do contribuinte do resultado da diligência anterior.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente e Relator

EDITADO EM: 23/03/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Paulo Guilherme Déroulède, Domingos de Sá, José Fernandes do Nascimento, Lenisa Rodrigues Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Maria Linhares Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em setembro de 2011 sem exigência de crédito tributário, autuado para formalização da glosa de créditos do contribuinte correspondentes às Contribuições para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins apuradas no Sistema Não-Cumulativo e informados nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon ao longo do ano de 2006.

Na Descrição dos Fatos, parte integrante do Auto de Infração, a Fiscalização Federal explica.

Em 13-07-2011, o contribuinte foi cientificado via postal, do Termo de Início do Procedimento Fiscal, intimando-o a apresentar, no prazo de vinte dias, livros fiscais e contábeis, arquivos magnéticos, demonstrativo de apuração mensal informando, para cada linha do Dacon, as contas analíticas de todos os valores que serviram de base para a apuração dos débitos e créditos das contribuições Pis e Cofins, relatórios extracontábeis e demais informações necessárias a apuração dos pretensos créditos (fls. 02 a 07). Vencido o prazo, nenhum documento foi apresentado.

Após a Fiscalização ter concedido prorrogação do prazo inicial, em 20/09/2011, o Contribuinte protocolou novo pedido de prorrogação, alegando rescisão do contrato com o antigo contador. O Fisco não concedeu nova dilação do prazo para apresentação dos documentos requeridos. No seu dizer, “*tendo em vista os prazos já concedidos e que teve prazo de 01/01/2010 [segundo Contribuinte, o contrato com o antigo contador foi rescindido em 31/12/2009] até 20/09/2011 para compor seus arquivos (fls. 28 e 29)*”.

Nestas circunstâncias, não foram apresentados (i) os arquivos magnéticos, (ii) o demonstrativo mensal informando para cada linha da Dacon as contas contábeis analíticas dos valores que serviram de base para apuração do débitos e dos créditos das Contribuições e fundamentação legal correspondente, (iii) os relatórios extracontábeis, (iv) Registro de Apuração do ICMS das filiais Paulínea e Ribeirão Preto, (v) Registro de Inventário da Matriz e

das Filiais Paulínea, Ribeirão Preto e Uberlândia e (vi) resposta aos itens 14 e 15 do Termo de Início (existência de processos judiciais ou de consulta).

A Fiscalização Federal explica que o Contribuinte atua no comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo, exceto lubrificantes e que apurou créditos correspondentes, exclusivamente, a despesas com energia elétrica e encargos com depreciação de bens do ativo imobilizado (conforme fichas 16 A e 06 A resumidas no Anexo I ao Termo de Verificação Fiscal).

Que a tributação do álcool carburante era, à época dos fatos, concentrada nas distribuidoras e sujeita à apuração na Sistemática Cumulativa. Que não geram direito de créditos os bens e serviços utilizados como insumo por empresa que, como a autuada, desenvolve atividade comercial, valendo o mesmo em relação à depreciação de máquinas e outros bens incorporados ao ativo imobilizado.

Por outro lado, uma vez que os créditos a que o Contribuinte teria direito deveriam ter sido apurados a partir do rateio entre receita total tributada e receita não-cumulativa tributada, a ausência de qualquer demonstração da segregação das receitas e do cálculo correspondente, a falta de apresentação das contas contábeis analíticas vinculadas a cada linha da Dacon e dos livros, arquivos magnéticos e relatórios extra contábeis acarretou a glosa integral dos créditos vinculados aos gastos com energia elétrica.

Finalmente, relata diferenças entre os valores informados nos Dacon e nos PER e, por força de todas as irregularidades até aqui apontadas, conclui pela glosa integral dos créditos objeto dos Pedidos de Ressarcimento e Declarações de Compensação para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no período de janeiro a dezembro de 2006.

O Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento descreve assim a Manifestação de Inconformidade à decisão proferida pela Fiscalização Federal.

A empresa apresenta impugnação às fls. 413/424 na qual alega, em síntese, que:

1) “DO PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

1.1) Tendo em vista que o presente Auto de Infração somente foi lavrado em 27/09/2011, referente a supostos créditos do regime não-cumulativo da Contribuição PIS/Pasep e Cofins do período de janeiro/2006 a dezembro/2006; logo, tem-se por operada a parcial decadência no presente caso, porquanto que transcorrido o tempo superior ao quinquênio legal;

2) DA COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS DO PIS E CONFINS.

2.1) Cumprе ressaltar que independente das supostas faltas apresentadas e citadas pelo Sr. Agente Fiscal, a Manifestante apresentou e disponibilizou para o Sr. Agente Fiscal diversos outros documentos contábeis/fiscais que dão total suporte e possibilidade jurídica/fiscal para comprovar os origens dos créditos ora utilizados;

2.2) Prova disso é que foram disponibilizadas para as devidas análises todas as NOTAS FISCAIS que deram origem aos créditos de PIS e COFINS, sendo que

tais documentos são mais do que suficientes para poder provar a origem e credibilidade dos valores utilizados;

3) DO DIREITO AO CRÉDITO DE ENERGIA ELÉTRICA INSUMO PREVISTO NO ARTIGO 30, INCISO III, PREVISTO NAS LEIS 10.637/02 (PIS) E 10.833/03 (COFINS).

3.1) A legislação, como se nota, permitiu expressamente, em cumprimento ao regime não cumulativo, o desconto de créditos em relação à energia elétrica consumida no estabelecimento da pessoa jurídica, ora Manifestante, como insumos na prestação de serviço e produção ou fabricação de bens ou produtos;

4) DA UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO DE DEPRECIÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO.

Foi outorgado ao contribuinte o direito de utilizar o crédito no prazo de 04 anos, sendo que no caso em tela, a empresa utilizou esta prerrogativa. OU SEJA: A IMPUGNANTE ACUMULOU REFERIDO CRÉDITO NO PRAZO DE 04 (QUATRO) ANOS E APÓS UTILIZOU REFERIDO CRÉDITO NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO FISCAL”;

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

CRÉDITO PIS/PASEP E COFINS. APURAÇÃO E DECADÊNCIA.

Não existindo lançamento de tributos não há que se falar em decadência. Os créditos requeridos devem estar devidamente quantificados e demonstrados na escrituração contábil.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a empresa apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Esclarece ter apresentado Manifestação de Inconformidade em face da decisão tomada no Despacho Decisório de não homologar “a integralidade dos Dacons apresentados”, razão pela qual requereu “o reconhecimento da integralidade da compensação declarada, bem como a total improcedência do Auto de Infração lavrado”.

Inicia reiterando pedido de reconhecimento da decadência de uma parcela da autuação. Argumenta,

Na realidade, contando-se o prazo inversamente, ou seja, a partir da data inicial da lavratura do Auto de Infração –setembro de 2.011 – temos que os fatos ocorridos antes de setembro de 2.006 estão homologados tacitamente e o crédito tributário definitivamente extinto, de acordo com o §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Cita e transcreve jurisprudência.

A seguir, acusa vício na formalização do Auto de Infração, ante a ausência de qualquer documento comprobatório dos levantamentos efetuados pelo Fisco.

Também cita e transcreve jurisprudência.

Requer a nulidade da decisão de piso pela não manifestação acerca da utilização do crédito de depreciação do ativo imobilizado.

No mérito, relata ter apresentado à Fiscalização Federal “*diversos outros documentos contábeis/fiscais que dão total suporte e possibilidade jurídica/fiscal para comprovar os origens (sic) dos créditos ora utilizados*”, como, por exemplo, todas as notas fiscais que deram origem aos créditos.

Que as Leis 10.833/03 e 10.637/02 claramente autorizam a utilização dos gastos com energia elétrica para lançamento credor no cálculo do valor devido das Contribuições.

Repita-se: a Lei claramente possibilitou a utilização do valor consumido de energia elétrica no estabelecimento da pessoa jurídica como insumo, sem traçar qualquer restrição, ou seja, consumindo a energia elétrica na prestação de serviços ou produção de bens ou produtos, é possível computar o crédito para o abatimento das contribuições.

Na mesma direção, defende ter direito ao crédito “*sobre máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado e sobre edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros com relação a encargos de depreciação e amortização incorridos no mês*”.

A esse respeito, considera que a Lei 10.865/04 feriu a regra da irretroatividade das leis ao restringir o direito de crédito calculado sobre os encargos de depreciação e amortização que estavam em andamento.

A análise inicial do Processo indicou a necessidade de conversão do julgamento em diligência. O pedido foi assim expresso.

VOTO pela conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Jurisdição do contribuinte informe sobre a existência de declarações de compensação ou pedidos de ressarcimento apresentados pela Recorrente, vinculados aos créditos discutidos no vertente Processo, anexando-as no caso de elas de fato existirem.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso.

Preliminares arguidas

Falta de provas

A Recorrente alega vício na formalização do Auto de Infração, pela ausência de comprovação das constatações veiculadas e que deram origem à glosa do crédito informado pelo Contribuinte nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon.

A comprovação do fato ou direito, com se sabe, é ônus de quem alega. A Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código do Processo Civil, fixa assim a responsabilidade.

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

A relação jurídica entre sujeito passivo e o Estado; no entanto, não se amolda tão bem a essa máxima, pelo menos não para o efeito que, por vezes, parece que se lhe pretende atribuir.

No campo do direito tributário, é do próprio administrado o dever registrar e guardar consigo os documentos e demais efeitos que testemunham a ocorrência dos eventos que se pretende provar. A guarda não constitui obrigação do Erário e não integra a natureza das relações fisco-contribuinte. De fato, nem mesmo se pode falar em constituição formal do fato constitutivo do direito.

A comprovação do fato jurídico tributário, por isso, depende, em regra geral, de que o administrado apresente os documentos que a legislação fiscal o obriga a produzir e manter ou declare sua ocorrência em declaração prestada à autoridade fazendária.

No caso concreto, como se viu, a Fiscalizada foi intimada a apresentar os documentos que comprovavam a origem dos créditos informados nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon, restando omissa, pelo menos, em relação aos arquivos magnéticos; ao demonstrativo mensal, informando para cada linha da Dacon as contas contábeis analíticas de todos os valores que serviram de base para apuração dos débitos e dos créditos das Contribuições e fundamentação legal correspondente; aos relatórios extra contábeis e ao Livro Registro de Apuração do ICMS das filiais Paulínea e Ribeirão Preto.

É óbvio que o administrado está obrigado a escriturar os livros fiscais, comerciais e contábeis que a legislação lhe obriga. Inadmissível que sejam apresentadas apenas notas fiscais desacompanhadas de qualquer tipo de escrituração, como que impondo à Fiscalização Federal o dever de fazer, ela, a escrituração que a empresa deixou de fazer.

Ainda mais, antecipando um pouco a questão de mérito que, parece-me, haverá de ser decisiva, notas fiscais, sejam elas de entrada ou de saída, não contém isoladamente as informações suficientes para demonstração da necessária segregação das receitas auferidas pelas empresas sujeitas à apuração das Contribuições pelo Sistema Cumulativo e Não Cumulativo.

Nulidade da Decisão de Primeira Instância

Requer a nulidade da Decisão proferida no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, pela não manifestação acerca da utilização do crédito de depreciação do ativo imobilizado.

Reproduzo a seguir, excerto extraído do Voto condutor da Decisão Recorrida, no qual o assunto é enfrentado.

Quanto ao crédito oriundo de depreciação do ativo imobilizado, saliente-se que a autoridade fiscal informa que “o contribuinte auferiu receitas apenas de revenda de mercadorias, conforme extrato da DIPJ (fls. 31 a 36)” e assim “descabe o crédito referente a máquinas e outros bens incorporados ao ativo imobilizado de empresas comerciais, vez que esses bens devem ter como fim a ‘utilização na produção de bens ou na prestação de serviços’”. Portanto, a glosa deve ser mantida.

A despeito de estar ou não correta a decisão tomada, uma vez que o assunto tenha sido enfrentado, não há que se falar em nulidade da Decisão.

Prejudicial de Mérito. Decadência.

A Empresa pretende demonstrar que o crédito tributário teria sido homologado tacitamente, tal como prescrito no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Não há que se falar, aqui, em crédito tributário. O Auto de Infração, como já bem esclarecido no Relatório que precede o vertente Voto, não está destinado à constituição de exigência de crédito tributário, mas à glosa de créditos do contribuinte.

Por outro lado, ainda que assim não fosse, inexistindo antecipação de pagamento, não opera-se o lançamento por homologação, restando inaplicável o dispositivo evocado. Trata-se de assunto pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme demonstra Recurso Especial Repetitivo nº 973733 a seguir reproduzido.

Recurso Especial Repetitivo nº 973733

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

(...)

Inobstante, não me parece que nada disso seja de grande relevo à solução da lide. No caso, o que interessa é o prazo de cinco anos atribuído ao Fisco para rever a compensação pretendida pelo administrado, sob pena de homologação tácita. De fato, o que é possível discutir em relação ao direito de créditos de contribuinte, seja ele manifesto como pedido de ressarcimento, restituição ou compensação, é o prazo para apresentação do pedido de reconhecimento do direito ou o prazo para homologação da compensação requerida, nunca o prazo para constituição de exigência.

Foi justamente esta a razão porque o julgamento da lide foi convertido em diligência, para que a Unidade de Jurisdição do contribuinte informasse sobre a existência de Declarações de Compensação vinculadas ao crédito neste controvertido.

Às folhas 493 (e-Proc) e seguintes, foram anexadas as telas contendo informações a respeito das Declarações de Compensação apresentadas pelo contribuinte.

Conforme consta, elas foram transmitidas ao longo do ano de 2009. Uma vez que o Auto de Infração tenha sido cientificado ao contribuinte em 2011, não há que se falar em homologação tácita dos créditos.

Crédito. Gastos com Energia Elétrica e Depreciação.

Que diga desde logo, que não há razão para objetar o aproveitamento de créditos relacionados às despesas com energia elétrica.

As Leis 10.637/02 e 10.833/03, como bem apontado pela Recorrente, são claras a respeito do assunto, se não vejamos¹.

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

(...)

IX - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

(...)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

(...)

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês;

Apesar disso, como foi amplamente divulgado nos autos, a empresa não apresentou qualquer elemento contábil apto a demonstrar a necessária segregação das receitas auferidas, com vistas à apuração do direito creditório segundo regras definidas pela legislação de regência para as empresas submetidas simultaneamente aos Regimes Cumulativo e Não Cumulativo das Contribuições.

Mais uma vez, o teor do artigo 3º, parágrafos 7º, 8º e 9º, da Lei 10.637/02.

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o

¹Redação da Lei 10.637/02 na época da ocorrência dos fatos geradores.

crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

Se não é possível fazer a apropriação direta nem o rateio proporcional, não vejo como determinar o direito de crédito que deva ser reconhecido ao contribuinte.

Finalmente, no que se refere à depreciação e amortização de ativos, além da questão acima suscitada, trata-se de um crédito admitido apenas às empresas que produzam bens ou vendam serviços, não às empresas que, como a recorrente, exercem atividade comercial.

VOTO por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator