



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.903737/2018-00
Recurso Voluntário
Resolução nº **3401-002.534 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de setembro de 2022
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente TOPSHOES INDÚSTRIA DE CALÇADOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Relator/Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Ronaldo Souza Dias. Ausente a conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** (fls. 152 e ss) interposto contra decisão no Acórdão nº **15-51.025 - 4ª Turma da DRJ/SDR**, de 15/07/20 (fls. 97 e ss), que considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 04 e ss) interposta contra Despacho Decisório (fls. 85), que reconheceu parcialmente o crédito pleiteado.

I - Do Pedido, do Despacho Decisório e da Manifestação de Inconformidade

O relatório da decisão de primeiro grau, abaixo transcrito, resume bem o contencioso até então:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins Não Cumulativa apurada no 3º trimestre de 2014 no valor de R\$242.726,54 – PER/DCOMP com o Demonstrativo de Crédito nº 23324.31719.270715.1.1.19-2623. O referido crédito foi assim discriminado pela contribuinte:

1) Crédito Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno (código 101) com base no art. 57-A, § 2º, da Lei nº 11.196/05, no valor de R\$201.405,24;

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-002.534 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.903737/2018-00

2) Crédito Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno – Importação (código 108), no valor de R\$302,10;

3) Crédito Vinculado à Receita de Exportação – Alíquota Básica (código 301), no valor de R\$41.019,20.

Nos termos do Despacho Decisório eletrônico proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul/RS, o pedido de ressarcimento foi deferido em parte, no valor de R\$41.321,30, e, conseqüentemente, foi homologada parcialmente a compensação declarada em DCOMP vinculadas ao crédito.

Os fundamentos do Despacho Decisório eletrônico constam do DRF/CXL/SEORT n.º 268, anexado às folhas 70/84.

Cientificada do Despacho Decisório em 14/08/2018, conforme Aviso de Recebimento – AR à folha 91, em 13/09/2018 a interessada apresenta Manifestação de Inconformidade alegando que:

1. O registro 0111 da EFD Contribuições – no qual se discrimina o rateio de créditos comuns em razão da proporção de receitas tributadas no Mercado Externo versus Mercado Interno – não havia sido informado de forma correta, gerando assim a inconsistência dos referidos créditos;

2. Houve de fato um erro no preenchimento da EFD Contribuições, retificada logo após os despachos decisórios, conforme documentos que anexa;

3. Diante do ocorrido, solicitamos a compreensão dos julgadores para que não promovam o enriquecimento sem causa da RFB, visto que a empresa não errou por dolo ou mesmofraude, mas pela profusão de normas reguladoras que mudam a todo instante e que, por vezes, não se consegue acompanhar.

II – Da Decisão de Primeira Instância

O voto do relator na DRJ, acolhido por unanimidade no acórdão de 1º grau, em resumo, argumentava:

(...)

A contribuinte pleiteou o ressarcimento do crédito da Cofins assim discriminado: i) vinculado à receita tributada no mercado interno (código 101) com base no art. 57-A, § 2º, da Lei nº 11.196/05, no valor de R\$201.405,24; ii) vinculado à receita tributada no mercado interno – importação (código 108), no valor de R\$302,10; e iii) vinculado à receita de exportação – alíquota básica (código 301) no valor de R\$41.019,20.

O pedido de ressarcimento dos créditos relativos aos códigos 301 e 308 foi integralmente reconhecido pelo Despacho Decisório, e o do crédito identificado pelo código 101 foi indeferido, pelo fato de a interessada não se enquadrar no citado artigo 57 da Lei nº 11.196/05, restrito às centrais petroquímicas, e porque esse tipo de crédito não é passível de ressarcimento, devendo apenas ser mantido na escrituração.

Sobre essas matérias a interessada nada disse a respeito na Manifestação de Inconformidade, limitando-se a afirmar que cometeu um erro no preenchimento da EFD Contribuições, retificada em 11/09/2018 após cientificada do Despacho Decisório, conforme recibo e relatório “Demonstração dos Créditos Apurados no Período” que anexa.

De pronto verifica-se que no Despacho Decisório foram corretamente analisados os dados informados pela contribuinte no PER/DCOMP, onde identificou os tipos de

Fl. 3 da Resolução n.º 3401-002.534 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.903737/2018-00

crédito e os valores que entendia fazer jus. O objeto do pedido de ressarcimento e, conseqüentemente, do litígio foi delimitado pela própria contribuinte.

Somando-se as bases de cálculo dos créditos informadas na EFD retificada, verifica-se que na apuração dos créditos foram adotados percentuais de rateio entre as receitas tributadas e de exportação em relação à receita total diferentes daqueles considerados pela Autoridade Tributária no parágrafo 14 do DRF/CXL/SEORT n.º 268 (fls. 70/84), sem que a interessada tenha tecido qualquer comentário a respeito.

No que tange aos valores das receitas para apuração do rateio, reproduzo o parágrafo 15 do Despacho Decisório: “Os valores informados pela empresa no registro 0111 são compatíveis com as notas fiscais eletrônicas emitidas por ela no período em questão e por nós analisadas utilizando-se a metodologia de amostragem. Desta forma, aceitamos os percentuais de rateio informados”.

Os valores dos créditos adotados no Despacho Decisório estavam em consonância com os registros da EFD, conforme tópico “Dos Exames Efetuados”, onde o Auditor Fiscal da Receita Federal assevera no parágrafo 25: “Efetuou-se o cotejo entre o crédito informado no pedido de ressarcimento com as informações da escrituração fiscal digital das contribuições de PIS e COFINS (EFD CONTRIBUIÇÕES). Nessa verificação foi observado que os créditos do pedido de ressarcimento são compatíveis ao discriminado na EFD Contribuições”.

A interessada não justificou a alteração dos valores apresentados com a Manifestação de Inconformidade, e não apresentou um único documento comprobatório do alegado erro no preenchimento da EFD-Contribuições.

Resta patente, no presente caso, a mais absoluta ausência de liquidez e certeza do crédito pleiteado. Para que se atribua eficácia às informações contidas na retificação da EFD Contribuições, é necessário que a Manifestação de Inconformidade esteja lastreada com documentos hábeis e idôneos, comprovando o crédito ao qual a contribuinte efetivamente faz jus.

A simples retificação da EFD-Contribuições após cientificada do Despacho Decisório – o qual se valeu, para o deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento, de informações prestadas pela própria contribuinte – não é suficiente para fazer prova a seu favor. O ônus da comprovação do direito creditório é de quem pleiteia, pois se trata de um pedido de ressarcimento, de seu exclusivo interesse. Ao albergue do que dispõe o art. 373, I, do Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente ao Decreto n.º 70.235/1972, cumpre ao autor o ônus da prova, quanto ao fato constitutivo do seu direito, que deveria ser produzida, então, *in casu*, pela manifestante.

Por fim, ressalte-se que no Despacho Decisório foram corretamente analisados os dados informados pela contribuinte no PER/DCOMP, onde identificou os tipos de crédito e os valores que entendia fazer jus. Se existiam incorreções nas informações prestadas no PER/DCOMP, cabia à interessada a retificação do pedido de ressarcimento, nas hipóteses em que admitida, caso ainda se encontrasse pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador, ou então o seu cancelamento.

(...)

III – Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, a recorrente argumentou sobre os seguintes pontos:

- 1) Rateio de Créditos
- 2) Enriquecimento sem Causa

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.534 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.903737/2018-00

- 3) Destinatários da Norma Constitucional
- 4) Da Multa pela Não Homologação da Declaração de Compensação
- 5) Contestações Judiciais
- 6) Restituição/Compensação
- 7) Da Sanção Política
- 8) Do Efeito Confiscatório
- 9) Do Princípio da Proporcionalidade
- 10) Direito de Petição

PEDIDO

A) Ante o exposto requer e espera a recorrente que o presente recurso seja julgado procedente, com vistas a ser RECONHECIDA INTEGRALMENTE AS COMPENSAÇÕES REALIZADAS, uma vez que a ausência de reconhecimento decorreu do simples fato de não ter sido feita a retificação do SPED original antes da análise do fisco;

B) Se o entendimento dos nobres julgadores de que mesmos demonstrada a existência e validade dos créditos, não for por aceita-los que as multas sejam excluídas.

VOTO

Conselheiro Ronaldo Souza Dias, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade; assim, dele conheço.

I – Objeções de Teor Constitucional

A Recorrente suscita pontos que se destinam a questionar a constitucionalidade da legislação aplicável à matéria, tais como, *enriquecimento sem causa, destinatários da norma constitucional, sanção política, efeito confiscatório, princípio da proporcionalidade e direito de petição*, contudo, a análise de inconstitucionalidade de lei não está ao alcance deste tribunal, matéria objeto de súmula no CARF:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, as alegações de inconstitucionalidade não serão conhecidas.

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.534 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.903737/2018-00

II – Mérito: Erro na EFD e Rateio

Na questão de fundo do presente contencioso encontra-se o problema do rateio a ser utilizado para discriminação dos créditos da não-cumulatividade.

De modo geral, é possível a existência de créditos referentes ao mercado interno em operações tributadas; ao mercado interno em operações não-tributadas (alíquota zero, isentas e não incidência); ao mercado externo em operações de exportação. O montante de cada espécie de crédito é determinado pelo critério definido nos §§8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833/03.

Lei nº 10.833/03

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

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, **em relação apenas à parte de suas receitas, o 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 para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

É relevante, então, assentar que a disciplina acima aplicada ao caso em que coexistem os dois regimes (cumulativo e não-cumulativo), também se aplica ao caso em que o contribuinte apura receitas simultaneamente de venda no mercado interno e de exportação, por força do que determina o § 3º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:(Produção de efeito)

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-002.534 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.903737/2018-00

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, **observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.**

E, da mesma forma, quando há venda tributada, e venda não-tributada no mercado interno.

A Fiscalização (fls. 70 e ss) anotou, quanto ao ponto, que:

(...)

11. Conforme análise da EFD Contribuições entregue, o contribuinte informou no registro 0110 que apurou as contribuições pelo regime não-cumulativo, utilizando-se do método de rateio proporcional.

12. As pessoas jurídicas que optam pelo rateio proporcional estão obrigadas a preencher também o registro 0111, que é o detalhamento dos tipos de receita auferidas no período. Isto é, a empresa deve informar o montante das receitas tributadas, das receitas não-tributadas e das receitas de exportação, de modo que seja possível calcular o rateio a ser utilizado na apuração dos créditos.

13. Para o período em análise, a empresa informou na EFD Contribuições os seguintes valores:

	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO
Receitas Tributadas	R\$ 1.097.048,26	R\$ 554.464,91	R\$ 1.492.142,71
Receitas Não Tributadas	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 42.402,96
Receitas De Exportação	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 1.909.878,95
Total	R\$ 1.097.048,26	R\$ 554.464,91	R\$ 3.444.424,62

Portanto, os percentuais de rateio informados são:

	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO
Receitas Tributadas	100,00%	100,00%	43,32%
Receitas Não Tributadas	0,00%	0,00%	1,23%
Receitas De Exportação	0,00%	0,00%	55,45%
Total	100,00%	100,00%	100,00%

15. Os valores informados pela empresa no registro 0111 são compatíveis com as notas fiscais eletrônicas emitidas por ela no período em questão e por nós analisadas utilizando-se a metodologia de amostragem. Desta forma, aceitamos os percentuais de rateio informados.

O crédito objeto do pedido de ressarcimento (Cofins, 3º trimestre/2014) no valor de R\$242.726,54 foi discriminado (v. PER/DCOMP 23324.31719.270715.1.1.19-2623, fls. 35 e ss)) do seguinte modo:

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-002.534 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.903737/2018-00

- 1) Crédito Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno (código 101) com base no art. 57-A, § 2º, da Lei nº 11.196/05, no valor de R\$201.405,24;
- 2) Crédito Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno – Importação (código 108), no valor de R\$302,10;
- 3) Crédito Vinculado à Receita de Exportação – Alíquota Básica (código 301), no valor de R\$41.019,20.

A Fiscalização, porém, glosou os créditos relacionados no item “1” acima, porque tais se vinculam à atividade petroquímica e não à fabricação de calçados de couro (atividade do contribuinte):

30. Fica evidente, portanto, com base na legislação vigente, que a Interessada não tem direito a creditar-se dos valores solicitados com base no Art. 57-A, § 2º, Lei 11.196/05, haja vista que, como informado em seus dados cadastrais, a empresa possui atividade econômica diversa, conforme o cadastro no Código Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE nº 1531-9-01: Fabricação de calçados de couro.

31. Adicionalmente, o tipo de crédito solicitado para este pedido de ressarcimento, mediante utilização de valores vinculados à receita tributada no mercado interno, código 101, não é passível de pedido de ressarcimento, devendo ser mantido em escrituração, em conformidade com o estipulado no artigo 6º, §1º da Lei nº 10.833/03.

32. Desta forma, os valores solicitados com base no código 101 (Crédito vinculado à receita tributada no mercado interno - Alíquota Básica), Art. 57-A, § 2º, Lei 11.196/05 foram glosados e o valor total do crédito recalculado.

A Recorrente limita-se a argumentar que não havia informado corretamente em sua EFD os dados das receitas que foram utilizados no rateio, daí que retificara a EFD, após a ciência do Despacho Decisório. O Colegiado de 1º Grau não acolheu o argumento, com base nas seguintes razões:

A interessada não justificou a alteração dos valores apresentados com a Manifestação de Inconformidade, e não apresentou um único documento comprobatório do alegado erro no preenchimento da EFD-Contribuições.

Resta patente, no presente caso, a mais absoluta ausência de liquidez e certeza do crédito pleiteado. **Para que se atribua eficácia às informações contidas na retificação da EFD Contribuições, é necessário que a Manifestação de Inconformidade esteja lastreada com documentos hábeis e idôneos, comprovando o crédito ao qual a contribuinte efetivamente faz jus.**

A simples retificação da EFD-Contribuições após cientificada do Despacho Decisório – o qual se valeu, para o deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento, de informações prestadas pela própria contribuinte – não é suficiente para fazer prova a seu favor. O ônus da comprovação do direito creditório é de quem pleiteia, pois se trata de um pedido de ressarcimento, de seu exclusivo interesse. Ao albergue do que dispõe o art. 373, I, do Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente ao Decreto nº 70.235/1972, cumpre ao autor o ônus da prova, quanto ao fato constitutivo do seu direito, que deveria ser produzida, então, *in casu*, pela manifestante.

No Recurso Voluntário, a recorrente reafirma erro na EFD original, anexando planilhas para o fim de comprovar o alegado:

Fl. 8 da Resolução n.º 3401-002.534 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.903737/2018-00

A não homologação ocorreu por erro na declaração de SPD contribuições a qual não separou os valores referente as vendas no mercado interno (código 101) e mercado externo (código 301) para fazer a proporção dos créditos passível de restituição/ compensação. A retificação dos SPDs contribuição se deu após o apontamento do problema pelo despacho decisório de não homologar os créditos que não estavam descritos na proporção do código 301, no valor de R\$ 242.726,54 do SPD contribuição. A demonstração se deu tão somente pela retificação aja visto ter havido uma simples realocação das notas fiscais de saída para o mercado externo, com o entendimento de que a própria receita tem em seus arquivos os documentos fiscais que deram origem a declaração que foi retificada. Como inclusive reconhecido pelo julgador de 1ª instância, em seu voto no qual coloca que no SPD contribuição foi alterada a proporção, a qual efetivamente se deu por um erro de fato no seu preenchimento e que posteriormente foi retificada, desta forma apresentamos planilha com todas as nfs do período e resumo de faturamento MI e ME, o qual da direito ao aproveitamento do credito. (Anexo relação de documentos de venda MI e ME) conforme quadro abaixo:

[v. quadro à fl. 156].

A retificação da EFD após a ciência do despacho decisório, desde que acompanhada dos documentos fiscais que suportem os registros contábeis, pode ser acolhida para apreciar o pedido de ressarcimento.

Em análise perfunctória, os documentos juntados pela recorrente; (1) relação de notas fiscais eletrônicas com respectivas chaves de acesso (fls. 132 e ss); (2) balancete de verificação (fls. 109 e ss); e (3) Demonstrativo de cálculo (fl. 150); são dotados de potencial capacidade de respaldar o pedido.

Por outro lado, a jurisprudência deste Colegiado, seguindo a CSRF, em homenagem ao princípio da verdade material, tem admitido a juntada de provas, mesmo em segunda instância, quando não se mostrem meramente protelatórias e guardem correlação de pertinência e suficiência com alegações revestidas de mínima plausibilidade, notadamente quando se destinem a sanar alegados erros ou inexatidões materiais.

Assim, devem ser admitidos os documentos apresentados após Despacho Decisório (e acórdão de 1º grau) e que, por óbvio, não foram objeto de análise pela Unidade Local, a qual detém as condições para avaliar a existência, a disponibilidade e a suficiência do crédito.

Deste modo, **voto** por converter o julgamento em diligência para que a Unidade de origem, **à vista dos documentos apresentados**, tendo em conta ainda a retificação da EFD (fls. 24 e ss), se manifeste conclusivamente, mediante relatório circunstanciado, acerca:

da quantificação do direito creditório a título de Cofins, indicado pelo contribuinte, no 3º trimestre de 2014, no valor de R\$242.726,54 – PER/DCOMP, considerando o Demonstrativo de Cálculo (fl. 150) e demais documentos ora juntados (fls 109 e ss, e 132 e ss).

Fl. 9 da Resolução n.º 3401-002.534 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11020.903737/2018-00

Ao final, dê-se ciência ao Recorrente para manifestar-se em trinta dias, retornando os autos a este Colegiado para prosseguimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias