



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.725452/2011-32
ACÓRDÃO	3004-000.049 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LTA RH INFORMÁTICA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

OMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Para fazer jus à compensação pleiteada, o Contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, através da demonstração do indébito, sob pena de ter seu pedido negado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionísio Carvalhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan.

RELATÓRIO

Na origem, o contribuinte acima identificado efetuou Pedido Eletrônico de Ressarcimento e Declarações de Compensação de saldo de créditos de PIS na sistemática da não-cumulatividade, conforme art. 17 da Lei 11.033/2004, vinculado a receitas de mercado interno não tributadas, relativo ao período de jan./2007 a dez./2009.

Conforme relatório fiscal, a autoridade fiscal identificou irregularidades relacionadas a:

- Serviços Utilizados como Insumos: valores pagos a título de despesas com telefonia, água, escritório de contabilidade, assessoria jurídica e outras, gás para utilização em veículo Kombi e Corsa. Tais dispêndios não se enquadram no conceito de bens ou serviços utilizados como insumos da legislação e, portanto, não foram aceitos pela fiscalização.
- Aluguéis - pago a pessoas físicas e pagamentos considerados como de aluguéis indevidamente:
 6. Foi constatado que no período de fevereiro a dezembro de 2007 houve a inclusão na base de cálculo dos créditos de valores de aluguéis pagos a pessoas físicas, conforme planilhas demonstrativas entregues a fiscalização (fls.79/106). Apenas os aluguéis pagos a pessoas jurídicas são passíveis de geração de crédito de acordo com art. 3º da Lei 10.833/2003.
 7. No período de abril a dezembro de 2009 (fls.166/190), foram incluídos valores pagos a título de “contrato de prestação de serviços de cessão de direito de uso de sala” como de aluguéis. Em tais contratos não há menção de pagamento de aluguel de sala comercial e sim pagamento por serviços prestados, incluindo “pacotes” de mobiliário e serviços de telecomunicações, serviço de apoio e outros (fls.193/232).
- Crédito indevido sobre devolução de vendas: no mês de novembro de 2009 (fl.185) o contribuinte incluiu na base de cálculo dos créditos o valor total da devolução de vendas da NF nº 2366 (fl.191) deixando de excluir os valores não tributados originalmente porque se sujeitavam à alíquota zero (NF original 2341). Apenas o valor de R\$1.897,35 que foi tributado no mês de outubro de 2009 (fl.192) pode ser usado como base de cálculo de crédito pela devolução.
- Proporcionalização dos créditos entre vinculados a receitas tributadas e não tributadas no mercado interno:
 10. Na análise dos valores alocados nos Dacon pelo contribuinte entre créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno e não tributadas se constatou que não houve cálculo de proporcionalização em relação às receitas auferidas. A justificativa dada pelo representante do contribuinte foi a de que quando as compras são efetuadas a empresa já sabe se as vendas serão tributadas ou não pela natureza da mercadoria adquirida para revenda.
 11. No entanto os demonstrativos de cálculos apresentados (fls.75/190) não trazem essa segregação, apenas listam todas as compras e despesas que usou para fins de cálculo de créditos de PIS e Cofins não cumulativos.

12. Tendo em vista esse fato a fiscalização efetuou o recálculo dos créditos do contribuinte utilizando a base de cálculo informada por ele em seus demonstrativos, mas proporcionalizada em relação às receitas auferidas conforme demonstrado abaixo: (...).

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

4. O processo em exame versa sobre pedido de ressarcimento de crédito de Cofins relacionado a receitas não tributáveis auferidas no mercado interno, no montante de R\$ 791.077,54, apurado no 1º trimestre de 2009, ao qual se acha vinculada uma declaração de compensação.

5. A DRF de Porto Alegre intimou a contribuinte a apresentar diversos documentos e informações relativos ao direito creditório pleiteado, inclusive arquivos digitais, e submeteu-os a minuciosa análise, registrando suas conclusões na Informação Fiscal anexa às fls. 3/9, que se refere a vários pedidos de ressarcimento apresentados pela empresa.

6. Com base nas considerações contidas nesse termo, em despacho decisório exarado na fl. 20, a referida delegacia deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, reconhecendo o crédito de R\$ 77.750,11, e homologou até esse valor a compensação declarada.

7. Intimada da decisão por via postal em 13/09/2011 (fl. 158), apresentou a contribuinte em 06/10/2011 — tempestivamente portanto — a manifestação de inconformidade anexa às fls. 22/38, acompanhada de vários documentos (fls. 39/155), na qual alega em síntese que:

Do conceito de insumo

a) tendo em vista o amplo permissivo constitucional constante do art. 195, § 12º, da Constituição Federal, ao contrário do que preveem as instruções normativas nº 247/2002 e nº 404/2004, que admitem como insumos apenas os serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto, o conceito técnico de insumo pode ser definido como conjunto de fatores necessários à atividade da empresa, alcançando todos os custos e despesas, diretos e indiretos, necessários à consecução dessa atividade;

b) a interpretação restritiva ao crédito de Pis e Cofins estabelecida nessas instruções normativas e adotada pelo despacho decisório contraria não apenas a lógica, mas principalmente o texto da Constituição Federal de 1988;

c) segundo decisão recente do CARF, o termo insumo compreende os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica, na forma definida nos arts. 290 e 299 do RIR/99, não se limitando ao conceito contido nas referidas instruções normativas, fundadas exclusivamente na inaplicável legislação do IPI;

d) veja-se também sobre a matéria acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região, de que transcreve um excerto neste tópico;

e) em suma, o vocábulo insumo deve abranger todos os custos e despesas direta ou indiretamente ligados à produção e comercialização de mercadorias ou à prestação de serviços;

f) assim, por tratar-se de gastos essenciais a sua atividade, tem direito a crédito de Pis e Cofins sobre dispêndios com telefonia, água, escritório de contabilidade, assessoria jurídica e outras e gasolina utilizada em veículos;

Dos aluguéis

g) os contratos firmados com a empresa HQ do Brasil Administração de Bens e Serviços Ltda. têm todas as características e peculiaridades inerentes aos contratos de locação de imóvel comercial, não desnaturando sua essência, que é de locação comercial, o nome jurídico dado ao instrumento particular assinado pelas partes (Instrumento particular de contrato de prestação de serviços e cessão de direito de uso de sala do centro de escritórios);

h) o simples fato de a empresa HQ oferecer adicionalmente ao imóvel locado outros serviços agregados, como mobiliário, telefonista e outras comodidades, não descaracteriza a natureza de locação comercial do imóvel;

i) trata-se de um aluguel em condomínio com outras pessoas físicas ou jurídicas, que compartilham o mesmo imóvel e a mesma estrutura ofertada por um menor custo, dentro de uma programação de dias e horários flexíveis;

j) esta espécie de locação, modernamente denominada de "escritório virtual", ou "Centro de escritórios", destaca-se pela expressiva redução de custos gerados aos locatários, que acabam por pagar o aluguel somente de acordo com o efetivo número de dias utilizados do imóvel durante o mês;

k) além do mais, dentro do valor do aluguel pago estão adicionalmente incluídos serviços de secretaria, mobiliário, serviços de fax, internet, telefonia e outros;

l) em atendimento a intimação da autoridade fiscal, apresentou uma "Declaração" da empresa HQ do Brasil Administração de Bens e Serviços Ltda. (doc. anexo nº 2 — fls. 57/59), a qual atesta que os valores que lhe pagou pelo uso dos escritórios virtuais foram recebidos a título de aluguel comercial;

m) quanto ao contrato de locação do imóvel que abriga sua sede, situado na Av. Ipiranga, 2.640, Porto Alegre, foi firmado com pessoa jurídica denominada ABS Construção Ltda., conforme comprova o documento anexo (doc. anexo nº 3 — fls. 60/63);

n) esse documento atesta que os valores dos aluguéis foram pagos realmente a pessoa jurídica, assistindo-lhe, portanto, direito ao crédito de Cofins, nos termos do art. 3º da lei nº 10.833/2003;

Do crédito indevido sobre devolução de vendas

o) no que concerne a esta glosa, reconhece haver incluído indevidamente na base de créditos da Cofins no mês de julho de 2008 o valor de R\$ 6.500,00;

p) entretanto, como mostrará no próximo tópico, mesmo ajustando a base de cálculo em razão desse erro involuntário, não haverá crédito de Cofins a glosar no mês em questão;

Do recálculo dos créditos

q) a autoridade tributária efetuou o recálculo dos créditos de Pis e Cofins utilizando a base de cálculo informada pela empresa em seus demonstrativos, mas proporcionalizada em relação às receitas tributadas e às não tributadas, conforme planilha constante do relatório fiscal que integra o despacho decisório ora recorrido;

r) tal planilha, porém, está eivada de erro, pois não leva em conta os cancelamentos de notas (devoluções de vendas) e as retenções de Pis e Cofins ocorridos em cada período de apuração;

s) em outras palavras, além de apurar incorretamente o percentual das receitas tributadas em face das não tributadas, a autoridade fiscal não considerou os pagamentos antecipados dessas contribuições realizados por força das retenções feitas na forma do art. 30 da lei nº 10.833/2003;

t) segundo o art. 12 da IN SRF nº 900/2008, os valores retidos podem ser deduzidos dos valores a pagar das respectivas contribuições ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Receita Federal;

u) esse inclusive é o posicionamento da RFB sobre o assunto manifestado no processo de consulta nº 94/10, cuja ementa transcreve neste tópico;

v) a fim de comprovar as retenções ocorridas no período fiscalizado, junta, a título exemplificativo, comprovantes de retenção do período de 2007 a 2009 (doc. anexo nº 4 — fls. 64/127);

w) no que respeita aos valores relativos às devoluções recebidas por conta de vendas canceladas, a autoridade tributária não os considerou ao efetuar a proporcionalização dos créditos entre os vinculados às receitas tributadas e os vinculados às receitas não tributadas no mercado interno, o que distorceu totalmente o resultado apurado;

x) junta aos autos, a título exemplificativo, comprovantes de devoluções do período de 2007 a 2009 (doc. anexo nº 5 — fls. 128/147);

Dos demonstrativos de cálculo elaborados pela recorrente

y) elaborou dois demonstrativos nos mesmos moldes dos feitos pela autoridade fiscal, porém levando em conta as retenções e os cancelamentos de vendas, o que comprova possuir saldo de créditos suficientes para suportar o pedido de ressarcimento em exame;

z) o “Demonstrativo da Proporcionalização da Receita Tributada versus Receita não tributada”, anexo à fl. 148 (doc. anexo nº 6), considera os cancelamentos de vendas ocorridos no período;

aa) já a “Planilha Demonstrativa de Créditos de Cofins Apurados, Utilizados e Disponíveis”, anexa à fl. 150 (doc. anexo nº 7), considera no cálculo as retenções de contribuições ocorridas;

bb) para fins de demonstrativo de cálculo, e exclusivamente para esse fim, manteve nesse último demonstrativo a dedução dos outros créditos não aceitos (créditos glosados já mencionados em tópicos anteriores), o que comprova que o erro grosseiro cometido pela

autoridade fiscal na proporcionalização da receita acabou por motivar a presente glosa dos créditos em elevada monta, ainda que totalmente descabida;

Do Pedido

cc) requer o provimento da manifestação de inconformidade, bem como a suspensão da exigibilidade do crédito tributário vinculado ao presente processo administrativo até que seja julgada em definitivo;

dd) outrossim, dado o expressivo número de documentos necessários à comprovação de seu direito e tendo em vista o princípio da economia processual e razoabilidade, reporta-se expressamente às provas produzidas na manifestação de inconformidade interposta contra o despacho decisório nº 676/11 e requer que o julgamento da presente se dê de forma conjunta com aquela.

8. A fim de complementar a instrução dos autos, anexei os documentos reunidos nas fls. 161/244.

A 6ª Turma da DRJ/SPO, acórdão nº 16-81.877 negou provimento ao apelo, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO

É legítima a glosa do crédito pleiteado sempre que a requerente o tiver apurado em desacordo com a legislação de regência.

Em Recurso Voluntário, requer o recálculo dos créditos, em razão de retenções na fonte. Anexa comprovantes de retenção nas e-fls. 286/397. Alternativamente, requer a conversão do feito em diligência.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

A Recorrente sustenta que a fiscalização não incluiu na planilha demonstrativa dos créditos de PIS e COFINS as retenções. E que esse erro implica na indevida glosa de crédito na compensação.

Informa que elaborou demonstrativos considerando a totalidade das retenções ocorridas no período, o que alega que comprovaria que possui saldo de créditos suficientes para a compensação integral.

Além disso, aponta que os DACON, ainda que retificadores, registraram a menor as retenções:

Outrossim, como já referido anteriormente, em grande parte das receitas auferidas pela recorrente há a **retenção** pelos órgãos públicos da COFINS e do PIS calculada com base na nota fiscal, e por isso a empresa possuía um "estoque" de retenções não aproveitadas para descontar dos valores a pagar de PIS e COFINS mensais, que foram totalmente ignorados pela douta autoridade fiscal em seus cálculos, e que **ultrapassavam em muito** estes valores de créditos sobre insumos que entendeu ilegítimos, e que, como se verá adiante, foram devidamente pagos através de PERDCOMP.

Todos estes cálculos de retenções ficam claros nas planilhas ora anexas, que demonstram que estes valores não estão nem na planilha da fiscal e nem nas DACONS, como constou na decisão ora recorrida.

Isso por que as DACONS, apesar de retificadoras, foram feitas com base no cálculo antigo da recorrente, contudo a autoridade fiscal usa o cálculo de acordo com a planilha por ela elaborada que está no processo, **onde não são considerados quaisquer valores de retenções.**

As planilhas anexas demonstram a totalidade dos valores retidos pelos clientes da ora recorrente, sendo nítido que essas retenções de PIS e COFINS efetivadas no período em análise são efetivamente superiores aos montantes informados nas DACONS, infinitamente inferiores.

Outrossim, os valores utilizados na DACON são muito inferiores aos que foram efetivamente retidos, porque nestas DACONS a empresa apresentava somente os valores necessários no mês para compensar PIS ou COFINS a pagar. Nada além disso. **Todavia, a totalidade das referidas retenções estão no sistema da Receita, que é sabedora dos pagamentos efetivados pelos órgãos públicos.**

Grosso modo, a Recorrente pleiteia recomposição da apuração do tributo e, conseqüentemente, dos créditos, sem a devida conciliação com declarações fiscais e contábeis. E ainda, sustenta erro em suas próprias declarações retificadoras.

Por imperativo do art. 170, do CTN, o crédito a ser compensado deve ser líquido e certo, por isso é matéria vinculada à produção de prova, o que implica na análise da eficácia dos meios empregados na demonstração do pagamento a maior ou indevido e o ônus dessa produção probatória.

Como regra geral, a prova dos fatos constitutivos cabe a quem pretenda o nascimento da relação jurídica, enquanto a dos extintivos, impeditivos ou modificativos compete a quem os alega, nos termos do art. 373, do CPC/15.

Logo, ao Contribuinte cabe a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório como pré-requisito ao conhecimento do requerimento, que passa por documentos contábeis/fiscais e outros aptos a comprovar a liquidez e certeza do crédito do contribuinte.

No caso, anexa comprovantes de retenção nas e-fls. 286/397.

Todavia, ao se compulsar os comprovantes, verifica-se que se referem a vários períodos de apuração.

Além disso, no tocante ao período de apuração destes autos, já houve a dedução na Ficha 15B dos respectivos DACON retificadores, como se vê nas e-fls. 187, referente ao mês de janeiro de 2009.

Ausente, portanto, a prova de suas alegações.

Por outro lado, como bem ressaltou pela DRJ, a eventual devolução de retenções na fonte deve ser pleiteada por meio de um pedido de restituição específico, nos termos do § 4º do art. 12 da IN RFB nº 900/2008, vigente à época:

Art. 12. Os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela RFB.

(...)

§ 4º A restituição de que trata o caput será requerida à RFB mediante o formulário Pedido de Restituição, constante do Anexo I.

Em relação ao pedido de diligência, não cabe ao órgão julgador diligenciar ou determinar a realização de perícia para, de ofício, promover a produção de prova da legitimidade do crédito alegado pelo contribuinte.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro