



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.727274/2014-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-006.963 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2019
Recorrente DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

COMPENSAÇÃO. 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, sob pena de restar seu pedido indeferido.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

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

Trata o presente processo de declarações de compensação apresentadas em papel pelo contribuinte acima identificado (fl. 02 – 30/07/2014, fl. 23 – 15/08/2014, fl. 38 – 13/06/2014 e fl. 46 – 13/06/2014). Também constam do processo PER/DCOMP transmitidas pela empresa

(fls. 03 a 08, 40 a 45 e 48 a 52), que não puderam ser gravadas em decorrência de erro (prescrição). O contribuinte informa como origem do direito creditório pagamentos referentes à Cofins e ao PIS, relativos aos períodos 01/2003 a 12/2006, no valor total de R\$ 24.316.479,79 (fl. 72). Informa, ainda, que o referido direito foi reconhecido em decisão transitada em julgado, proferida nos autos da ação judicial nº 30889320074047100, tendo sido protocolado pedido de habilitação por meio do processo administrativo nº 11080.724638/2014-17.

Às fls. 69/70 consta cópia do despacho de habilitação, proferido no processo nº 11080.724638/2014-17, deferindo a solicitação do contribuinte. Às fls. 80 a 170, 175 a 221, 240 a 290 e 296 a 300 constam cópias relativas à Ação ordinária nº 2007.71.00.003088-0.

Às fls. 310 a 312 consta despacho decisório proferido em 15/09/2014, pela DRF/Porto Alegre-RS, o qual concluiu pela não homologação das compensações pretendidas, com os seguintes fundamentos:

- O contribuinte ajuizou a Ação Ordinária nº 2007.71.00.003088-0, tendo reconhecido o direito à compensação ou restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS e Cofins sobre o crédito presumido de ICMS. O trânsito em julgado ocorreu em 02/06/2009;

- Em 21/05/2014 o contribuinte formalizou Pedido de Habilitação de Crédito por meio do processo administrativo nº 11080.724638/2014-17, tendo sua solicitação deferida em 03/06/2014;

- O contribuinte obteve perante o Judiciário norma individual e concreta que certificou a relação jurídica de indébito, tendo sido introduzida no mundo jurídico no momento do trânsito em julgado, 02/06/2009;

- A partir daí, compete ao titular do direito de crédito buscar a satisfação do direito reconhecido, mediante precatório ou compensação;

- O direito à execução e à compensação do crédito reconhecido pelo Judiciário deve ser buscado pelo contribuinte dentro de prazo certo, já que o sistema jurídico não se conforma com direito imprescritível;

- O prazo prescricional previsto no art. 168 do CTN se refere ao prazo para a ação de conhecimento do indébito e também do pedido administrativo, ficando consumado pela sua realização;

- Assim, por aplicação analógica do art. 168 do CTN, prevista no art. 108 do CTN, e de acordo com a Súmula 150 do STF, o prazo prescricional para execução da sentença é o mesmo prazo de cinco anos previsto no art. 168 do CTN, que começa a correr com o trânsito em julgado;

- Dessa forma, conclui-se que, tendo obtido decisão judicial transitada em julgado, reconhecendo créditos em seu favor, é imperioso que o contribuinte respeite o prazo quinquenal para a repetição do indébito, considerando, ainda, que a execução prescreve no mesmo prazo de prescrição da ação;

- Tendo em vista que os créditos decorrentes de ação judicial somente podem ser utilizados em compensação após a data do trânsito em julgado da decisão judicial (CTN, art. 170-A), tem-se a regra geral de cinco anos para efetivar a compensação administrativa, contados a partir daquela data;

- O contribuinte protocolou as Declarações de Compensações após o decurso do prazo de 5 anos da data do trânsito em julgado (02/06/2009), ou seja, depois de já ter ocorrido a preclusão do direito de executar a referida decisão.

Cientificado desta decisão em 16/09/2014 (fl. 330), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva em 16/10/2014 (fls. 332 a 359), alegando, em resumo, que: (...)

Em 15/01/2015 foi proferido por esta 16ª Turma de Julgamento da DRJ/RJO, o Acórdão nº 12-71.974 (fls. 401 a 417), considerando parcialmente procedente a manifestação de inconformidade interposta, com as seguintes ementas:

DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE - PROCESSO DE HABILITAÇÃO DE CRÉDITO JUDICIAL - PRAZO PRESCRICIONAL - SUSPENSÃO - No período entre o pedido de habilitação do crédito decorrente de ação judicial e a ciência de seu deferimento, o prazo prescricional para apresentação da Declaração de Compensação fica suspenso.

DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE - PRAZO PRESCRICIONAL - EXERCÍCIO DO DIREITO POR MEIO DE MAIS DE UMA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - O crédito habilitado pode comportar mais de uma Declaração de Compensação, todas sujeitas ao prazo prescricional de cinco anos do trânsito em julgado da decisão judicial transitada em julgado, não havendo interrupção da prescrição em relação ao saldo.

Em consequência, foi proferido novo despacho decisório pela unidade local, nos termos do referido acórdão, no qual foram parcialmente homologadas as compensações efetuadas pelo sujeito passivo, com base nos fundamentos abaixo resumidos (fls. 1.100 a 1.102):

- Considerando as conclusões do Acórdão da DRJ/RJO e o fato de que não havia sido efetuada a apuração e quantificação do direito creditório obtido judicialmente, em razão da questão preliminar que fundamentou integralmente a não homologação das compensações declaradas, passou-se à análise do crédito;

- Os documentos que subsidiaram esta análise foram obtidos no processo de habilitação, nas informações existentes nos sistemas da RFB e na documentação apresentada pelo contribuinte;

- Na apuração do crédito nos anos 2003 a 2005 foi considerada a efetiva inclusão dos créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS e seus respectivos pagamentos;

- Foram comparadas as informações das declarações originais (DAICON - ficha 5 - linha 09 - outras receitas) com as prestadas nos DAICON retificadores e foi analisada a composição, contabilização e alterações das receitas declaradas nesta linha com base nas informações prestadas pelo contribuinte em resposta a intimação;

- Também foram consideradas as informações de ajustes trazidas nos balancetes apresentados no processo 11080.732426/2011-61, tendo em vista que em fiscalização realizada pela RFB foi constatado um refazimento contábil efetuado pela empresa em 2009, modificando sua contabilidade do ano de 2002 até 2008;

- Tais modificações foram consideradas pelo contribuinte nas informações prestadas em resposta a intimação;

- A análise do crédito restringiu-se ao que foi declarado, contabilizado, ajustado na conta "receita crédito presumido de ICMS" e o que fora pago de PIS e COFINS sobre estas receitas, tendo em vista o cumprimento do disposto na decisão judicial;

- O valor considerado como pago é o validado no sistema e que leva em consideração parcelas eventualmente já compensadas pelo contribuinte;

- Os débitos declarados, pagamentos, parcelamentos e valores validados constam nos extratos Siefiscel PIS e Siefiscel COFINS do contribuinte;

- Quanto à apuração do crédito no ano de 2006, verificou-se que no processo 11080.732426/2011-61 houve o lançamento de PIS e COFINS em função do arbitramento de

ofício do lucro, uma vez que a contabilidade da empresa foi considerada imprestável para a apuração das bases tributáveis;

- Assim, a apuração do PIS e da COFINS necessariamente passou para o regime cumulativo. Na base de cálculo dos valores devidos apurados, os créditos presumidos de ICMS não foram considerados, não havendo portanto, créditos a serem considerados. O processo encontra-se em discussão administrativa;

- Após tais procedimentos, procedeu-se ao cálculo dos créditos conforme planilha demonstrativa;

- Os valores que compuseram o crédito foram atualizados pela Selic até 13/06/2014, data do protocolo da primeira declaração de compensação, na qual consta o valor do crédito pleiteado de R\$ 19.516.008,14;

- O montante apurado pela RFB totalizou R\$ 13.349.218,26;

- Em cumprimento à decisão judicial que admitiu o direito aos indébitos de PIS e de COFINS relativos a pagamentos indevidos ou a maior nos anos de 2003 a 2006, reconhece-se parcialmente o direito creditório, no valor de R\$ 13.349.218,26, atualizado até 13/06/2014, homologando-se as compensações apresentadas pelo contribuinte em 13/06/2014, conforme Acórdão 12-71.974 - 16ª Turma da DRJ/RJO.

Cientificado desta decisão em 12/05/2015 (fl. 1.122), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva em 11/06/2015 (fls. 1.123 a 1.191 e 1.220/1.221), alegando, em resumo, que:

- Em decorrência do teor do Acórdão nº 12-71.974 da 16ª Turma da DRJ/RJO, as compensações de julho e agosto de 2014 passaram ao processo nº 11080.724642/2015-66, por meio do qual será levada ao CARF o recurso voluntário interposto relativo à não homologação destas compensações;

- Assim, na presente demanda não mais se discute a questão relativa à prescrição, mas o montante de créditos de PIS e Cofins disponíveis em favor da empresa para as compensações efetuadas em 13/06/2014;

DO VALOR DO CRÉDITO PLEITEADO

- Ao se analisar a aferição efetuada pela Fiscalização, com base na documentação apresentada pela empresa, vê-se que o demonstrativo de cálculo dos créditos diverge da apuração feita pela requerente;

- A informação a respeito do montante do crédito que haveria sido pleiteado pela empresa está equivocada, pois somente considerou o que foi requerido no processo de habilitação a título de Cofins, R\$ 19.516.008,14, ignorando os créditos relativos ao PIS, que correspondiam, ao tempo da habilitação, a R\$ 4.910.141,17;

- O crédito reconhecido pela Fiscalização foi calculado em valor inferior àquele refletido pelos documentos contábeis e fiscais entregues, o que denota que a documentação não foi efetivamente considerada em sua aferição;

- Muito embora o reconhecimento do crédito a menor não tenha afetado as compensações efetuadas em 13/06/2014, que totalizaram apenas R\$ 1.800.007,38, a manifestante tem interesse no reconhecimento integral dos créditos aqui discutidos, uma vez que estes também foram utilizados em compensações realizadas em 25/09/2014 e 15/10/2014, juntadas ao processo nº 11080.729526/2014-52, em 13/11/2014 e 15/12/2014, juntadas ao processo nº 11080.732077/2014-20, e em 14/01/2015 e 11/02/2015, anexadas ao processo nº 11080.721431/2015-71;

- Também há possibilidade de reforma do Acórdão nº 12-71.974 pelo CARF, afetando as compensações objeto dos processos nºs 11080.732077/2014-20 e 11080.721431/2015-71, além daquelas que permanecem em discussão no processo nº 11080.724642/2015-66;

- Observe-se que as compensações objeto dos processos nºs 11080.729526/2014-52, 11080.732077/2014-20 e 11080.721431/2015-71 foram consideradas não declaradas pela unidade local, com fundamento no Acórdão nº 12-71.974. Em razão disso, a manifestante impetrou o Mandado de Segurança nº 5026318-98.2015.4.04.7100, requerendo a suspensão da exigibilidade dos débitos objeto das compensações juntadas naqueles processos administrativos, de modo a não impedir a expedição de certidão negativa, bem como deixar de praticar qualquer ato tendente à cobrança de tais débitos;

- Tendo sido obtida decisão liminar, há grande chance de que a segurança seja acolhida, determinando-se a análise das compensações objeto daqueles processos administrativos;

DOS CRÉDITOS DO ANO DE 2006 - SOBRESTAMENTO

- Os créditos de PIS e Cofins relativos ao ano de 2006 foram glosados pelo Fisco em razão do processo administrativo nº 11080.732426/2011-61, relativo a auto de infração para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins lavrado contra a recorrente, com base no lucro arbitrado pela Fiscalização;

- Em consequência daquele lançamento, restou alterado o regime fiscal aplicável ao PIS e à Cofins, que passaram do regime não cumulativo ao cumulativo;

- O despacho decisório, apesar de reconhecer que o processo nº 11080.732426/2011-61 encontra-se em discussão administrativa, ignorou os efeitos da pendência de decisão definitiva administrativa;

- Nos termos do art. 151-III do CTN, o crédito lançado naqueles autos encontra-se com sua exigibilidade suspensa, durante a qual não poderia a Fiscalização valer-se dela para dar causa a outros lançamentos. Tal processo permanece em discussão no CARF;

- Se o arbitramento do lucro e a mudança do regime efetuados no processo administrativo nº 11080.732426/2011-61 estão em discussão administrativa, tem-se que as glosas de créditos do ano de 2006 devem ser suspensas até o fim daquele processo, sob pena de correr o risco de haver decisões e lançamentos contraditórios;

- Assim, este processo deve ser suspenso até que se decida definitivamente sobre aquele lançamento, não cabendo o argumento de que não há previsão legal para tanto, com base no princípio da oficialidade, pois a aplicação do CPC de forma subsidiária no PAF é expediente amplamente aceito pelo CARF;

- Considerando a dependência demonstrada entre os processos, conclui-se que o presente deve ser suspenso com base no art. 265-IV-a do CPC;

- A não aplicação do CPC ao rito do PAF já foi rechaçada pela jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes, conforme decisões citadas, e também judicial;

DA NULIDADE POR FALTA DE MOTIVAÇÃO – GLOSAS DE CRÉDITOS DE 2004 E 2005

- A requerente, dentre os documentos apresentados no processo de habilitação de crédito, apresentou o cálculo do montante de créditos passíveis de compensação, atualizados até aquela data, conforme planilha transcrita, na qual foram identificados a competência dos créditos, a espécie tributária, a alíquota e a variação monetária da Selic acumulada;

- Posteriormente, atendendo a intimação, apresentou a documentação que deu suporte a seus créditos;

- Assim, caso a Fiscalização decidisse por não reconhecer parcela de tais créditos, esperava-se que proferisse decisão motivada, que desse à manifestante a possibilidade de compreender os motivos que levaram à discordância dos valores apresentados e documentos comprobatórios, mas isso não ocorreu;

- A Fiscalização limitou-se a fazer apontamentos genéricos, que não permitem à manifestante conhecer a motivação da divergência entre seus cálculos e os da Fiscalização;

- Analisando-se os termos do despacho decisório, pergunta-se: a partir do que foi referido pelo agente fiscal, é possível concluir que houve alguma parcela dos créditos que não tenha sido reconhecida? Em caso positivo, qual seria esta parcela? E quais seriam os motivos para que esta parcela não fosse reconhecida?;

- Não há resposta para tais questões, pois o despacho decisório não está fundamentado;

- Analisando-se o demonstrativo de cálculo e o despacho decisório apresentados pela Fiscalização, percebe-se que a suposta motivação é meramente formal, pois é completamente desprovida de conteúdo, na medida em que não estabeleceu qualquer elemento de conexão entre o crédito pleiteado, os documentos apresentados e o cálculo realizado pela Fiscalização;

- Ou seja, a manifestante não tem ideia dos motivos que levaram ao reconhecimento parcial de seus créditos. Portanto, resta evidente a nulidade do despacho decisório com relação às glosas de créditos de 2004 e 2005, violando o art. 2º, caput, da Lei nº 9.784/99, o art. 59-II do Decreto nº 70.235/72 e os arts. 5º, LV e 93, X, da Constituição;

- Citam-se decisões do CARF sobre a matéria;

- Em decorrência das irregularidades apontadas, resta evidenciado o cerceamento do direito de defesa da manifestante e a nulidade do despacho decisório na parte em que glosou créditos de PIS e Cofins dos anos de 2004 e 2005;

DA NULIDADE POR VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL – GLOSAS DE CRÉDITOS DE 2004 E 2005

- Além disso, ao que tudo indica foram ignorados os documentos que comprovam o indevido recolhimento de PIS e Cofins em determinados meses dos anos de 2004 e 2005;

- Isso equivale a negar a restituição, determinada por decisão judicial com força de coisa julgada, de valores indevidamente recolhidos de contribuições sobre os créditos presumidos de ICMS, em que pese tenha sido fornecido à Fiscalização todo o material probatório necessário à verificação dos recolhimentos indevidos;

- O PAF tem como um de seus corolários o princípio da verdade material, que decorre diretamente da necessidade de garantia da estrita legalidade da tributação, devendo a Fiscalização verificar a realidade dos fatos;

- O presente caso, aparentemente foram ignorados os elementos de prova relacionados à extinção de créditos tributários indevidamente recolhidos, a que correspondem os créditos pleiteados pela manifestante a título de restituição, por meio de compensação;

- A Fiscalização deveria ter verificado nos documentos apresentados pela manifestante os elementos que demonstram o indevido recolhimento de PIS e Cofins sobre créditos presumidos de ICMS, uma vez que tais valores correspondem aos créditos discutidos no presente processo e utilizados na compensação efetuada em 13/06/2014;

- Cita-se jurisprudência do CARF a esse respeito;

- Assim, era dever da Fiscalização considerar não só as provas produzidas pela manifestante, mas também os fatos de que tenha conhecimento e até determinar a produção de provas;

- No presente caso, porém, vê-se que a busca pela verdade material ocorreu apenas *pro forma*, pois, embora a Fiscalização tenha intimado a manifestante a apresentar documentos contábeis e fiscais, tendo sido atendida tal solicitação, a documentação em questão não parece ter sido considerada de forma completa na aferição dos créditos;

- A Fiscalização não dispensou o zelo necessário na análise efetuada, em especial dos demonstrativos de apuração de ICMS, as guias de informação e apuração do ICMS, os demonstrativos de apuração de PIS e Cofins e os Livros Razão;

- Assim, tem-se a nulidade do despacho decisório, por haver ignorado a verdade material, passando-se a seguir a demonstrar os documentos que não foram corretamente considerados pela Fiscalização;

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE DEZ/2004 – PIS E COFINS

- Com relação a dez/2004, verifica-se incompatibilidade entre a base de cálculo considerada pela Fiscalização para aferição dos créditos e os documentos contábeis e fiscais da manifestante. A Fiscalização considerou como base dos créditos de PIS o valor de R\$ 2.947.599,39, correspondendo a crédito de R\$ 48.635,39 (1,65%), e para os créditos de Cofins a base de R\$ 3.024.284,73, chegando a um crédito de R\$ 229.845,64 (7,6%);

- Ambas as bases consideradas estão equivocadas, pois o valor correto para tal período é R\$ 3.426.266,09, resultando em créditos de R\$ 56.533,39 (PIS) e R\$ 260.396,22 (Cofins);

- A fim de comprovar a base correta, observem-se os resumos de apuração do ICMS (fls. 460/461). Entre 1º e 20 de dez/2004 foram apurados créditos presumidos no valor de R\$ 2.157.953,74, e entre 21 e 31 de dez/2004 foram apurados mais R\$ 1.268.312,35. Tais valores correspondem aos créditos presumidos aqui discutidos, resultando no total acima citado, o qual é apontado no resumo de apuração de PIS e Cofins à fl. 690, entre “outras receitas”, “RECEITA CRÉDITO PRESUMIDO ICMS”;

- No Livro Razão de 21/12/2004 a 31/12/2004 (fl. 741) vê-se mais uma vez o valor de R\$ 3.426.266,09, relacionado entre “outras receitas” – conta 3.5.2.01.3152;

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE JAN/2005 – PIS E COFINS

- Relativamente a jan/2005, a Fiscalização não reconheceu qualquer crédito a favor da manifestante, que, no entanto, apresentou seu resumo de apuração de ICMS, onde consta o valor de créditos presumidos deste mês, correspondente à base de cálculo do PIS e da Cofins indevidamente recolhidos (fl. 462);

- Verifica-se o registro, nas linhas referentes aos créditos de ICMS, entre “outros créditos”, o montante de R\$ 3.074.310,34, que também está à fl. 698, na demonstração da base de cálculo de PIS e Cofins referente a jan/2005, identificado entre “outras receitas como “receita crédito presumido ICMS” – “Crédito Presumido de ICMS”;

- A guia de informação e apuração do ICMS, ora trazida, apresenta idêntico valor, chegando-se a valores de crédito de R\$ 50.726,12 (PIS) e R\$ 233.647,59 (Cofins);

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE ABR/2005 – PIS E COFINS

- No mês de abr/2005, a Fiscalização deve ter considerado como base para os créditos de PIS o valor de R\$ 3.559.434,54, uma vez que apurou crédito no valor de R\$ 58.730,67. Para a Cofins, supõe-se que tenha apurado a base de R\$ 3.559.449,07, na medida em que informa um crédito de R\$ 270.518,13;

- Ambas as bases consideradas estão equivocadas, pois o valor correto para tal período é R\$ 3.654.727,95, resultando em créditos de R\$ 60.303,01 (PIS) e R\$ 277.759,32 (Cofins);

- A fim de comprovar a base correta, analise-se a guia de informações e apuração de ICMS, anexa à fl. 487;

- De acordo com o que se observa no Anexo III, é este o valor dos créditos presumidos. O mesmo valor é indicado entre “outras receitas” como “RECEITA CRÉDITO PRESUMIDO ICMS” no resumo de apuração de PIS e Cofins (fl. 698);

- Também o Livro Razão (fl. 772) apresenta o mesmo valor entre as “receitas financeiras” na conta 3.5.2.01.3152, especificando que se trata do montante de créditos presumidos de ICMS;

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE JUN/2005 – PIS E COFINS

- No mês de jun/2005, a Fiscalização deve ter considerado como base para os créditos de PIS o valor de R\$ 2.794.646,06, uma vez que apurou crédito no valor de R\$ 46.111,66. Para a Cofins, supõe-se que tenha apurado a base de R\$ 2.791.332,23, na medida em que informa um crédito de R\$ 212.141,25;

- Ambas as bases consideradas estão equivocadas, pois o valor correto para tal período é R\$ 3.042.234,62, resultando em créditos de R\$ 50.196,87 (PIS) e R\$ 231.209,83 (Cofins);

- A fim de comprovar a base correta, analise-se a guia de informações e apuração de ICMS, anexa às fls. 494/495;

- Como se observa, o final da pág. 2, que contém o início do detalhamento dos créditos presumidos de jun/2005, está cortado, mas tal fato não é impeditivo para que se identifique o valor correto. Para tanto, basta subtrair do valor total dos créditos presumidos de ICMS, qual seja, R\$ 5.269.938,13, o valor dos créditos presumidos informados na pág. 3 da GIA, qual seja, de R\$ 2.227.703,51, pois estes créditos presumidos não correspondem aos que foram objeto da ação. O resultado dessa subtração é R\$ 3.042.234,62;

- Apresenta-se agora uma nova cópia da guia de informações e apuração de ICMS, bem como o comprovante de pagamento, documentos que evidenciam que os créditos presumidos de ICMS desse período são indiscutivelmente R\$ 3.042.234,62, sendo esta a base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins;

- O mesmo valor está indicado no resumo de apuração de PIS e Cofins (fl. 698), como “outras receitas”, “RECEITA CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS”, e também no Livro Razão de 25/06/05 a 30/06/05 (fl. 776), como “outras receitas” na conta 3.5.2.01.3152;

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE SET/2005 – PIS E COFINS

- No mês de set/2005, a Fiscalização deve ter considerado como base para os créditos de PIS o valor de R\$ 2.889.150,30, uma vez que apurou crédito no valor de R\$ 47.670,98. Para a Cofins, supõe-se que tenha apurado a base de R\$ 2.810.349,21, na medida em que informa um crédito de R\$ 213.586,54;

- Ambas as bases consideradas estão equivocadas, pois o valor correto para tal período é R\$ 3.097.966,76, resultando em créditos de R\$ 51.116,45 (PIS) e R\$ 235.445,47 (Cofins);

- A correção da base pode ser identificada à fl. 470, no resumo de apuração de ICMS. Tal valor também consta no resumo de apuração de PIS e Cofins (fl. 700), como “outras receitas”, “RECEITA CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS”, e também no Livro Razão de 01/09/05 a 30/09/05 (fl. 778), como “outras receitas” na conta 3.5.2.01.3152;

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE NOV/2005 – PIS E COFINS

- A Fiscalização olvidou-se de analisar a documentação comprobatória, e não reconheceu a existência de créditos para o período nov/2005;

- não reconhecimento é incompatível com a informação contida no Livro Razão de 01/11/05 a 30/11/05 (fl. 780), cuja conta 3.5.2.01.3152 – receitas financeiras, dentre as quais outras receitas, indica o valor de R\$ 3.344.102,50 que também pode ser identificado no resumo de apuração de ICMS (fl. 472), mediante a soma dos créditos presumidos de ICMS apropriados às notas fiscais 1712 e 1716, nos valores de R\$ 2.905.283,37 e R\$ 438.819,13, respectivamente;

- Tal valor também consta na demonstração da base de cálculo de PIS e Cofins (fl. 700), entre as outras receitas (créditos presumidos de ICMS);

- A partir de tal base chega-se aos créditos de R\$ 57.177,59 para o PIS e R\$ 254.171,79 para a Cofins;

- Resta comprovado que o despacho decisório não atentou à verdade material;

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE JUN/2004 – PIS

- Quanto aos créditos de jun/2004, a Fiscalização considerou com base para aferição dos créditos de Cofins o valor de R\$ 2.299.342,73, resultando em crédito de R\$ 174.750,05. Já para o PIS, a base considerada foi de R\$ 2.227.154,54, reconhecendo-se um crédito de R\$ 36.748,05;

- No entanto, a base considerada para a Cofins estava correta, devendo ser replicada na apuração dos créditos de PIS, chegando-se a um crédito no valor de R\$ 37.939,16;

- Tal valor pode ser comprovado no resumo de apuração do ICMS (fl. 454), “outros créditos”. Também o resumo de apuração PIS e Cofins (fl. 688) apresenta tal valor em “outras receitas”. A mesma receita vem informada na conta 3.5.2.01.3152 – outras receitas, no Livro Razão de 16/06/04 a 30/06/04 (fl. 745);

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE JUL/2004 – PIS

- O mesmo ocorreu no período jul/2004. Na apuração dos créditos de Cofins foi considerada pela Fiscalização a base de R\$ 3.612.389,87, resultando em um crédito de R\$ 274.541,63. Já para o PIS, foi considerada a base de R\$ 3.000.352,12, apurando-se crédito de R\$ 49.505,81;

- A base do PIS é também de R\$ 3.612.389,87, resultando em um crédito de R\$ 59.604,43, conforme resumo de apuração de ICMS (fl. 455), “outros créditos”, e também resumo da apuração de PIS e Cofins (fl. 690), “outras receitas”;

- O Livro Razão (fl. 746) apresenta o mesmo valor, relativo a outras receitas;

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE NOV/2004 – PIS

- Quanto a nov/2004, percebe-se que foram considerados apenas os créditos de Cofins, desconsiderando-se os de PIS. Se a base de ambas as contribuições é a mesma, não há justificativa para tal fato;

- As receitas estão detalhadas no Livro Razão Analítico de 16/11/2004 a 30/11/2004 (fl. 751), no valor de R\$ 1.621.194,29, e também podem ser encontradas no Livro de Apuração de ICMS, “outros créditos”;

- Também no resumo de apuração de PIS e Cofins (fl. 771), consta na demonstração da base de cálculo das contribuições o mesmo valor, entre “outras receitas”;

- Assim, considerando o reconhecimento dos créditos de Cofins para o mesmo período, impende sejam reconhecidos créditos de PIS;

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE FEV/2005 – PIS

- Aqui também a Fiscalização considerou bases distintas para apuração dos créditos de PIS e Cofins. Para esta contribuição, foi considerado o valor de R\$ 1.730.563,39, reconhecendo-se R\$ 131.522,82 de crédito. No entanto, para o PIS, foi considerada a base no valor de R\$ 1.730.176,36, reconhecendo-se o crédito no valor de R\$ 28.547,91;

- A fim de corroborar o acerto da base de R\$ 1.730.563,39, apresenta-se a guia de informações e apuração de ICMS e o comprovante de pagamento de ICMS do mês 02/05. O mesmo valor consta no resumo de apuração de PIS e Cofins (fl. 698), entre as outras receitas e no Livro Razão de 01/02/05 a 28/02/05 (fl. 766), entre as outras receitas, na conta 3.5.2.01.3152;

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE AGO/2004 – COFINS

- Quanto a ago/2004, percebe-se que foram considerados apenas os créditos de PIS, desconsiderando-se os de Cofins na mesma medida;

- A Fiscalização considerou uma base para os créditos de PIS e outra para os de Cofins. Ocorre que a base correta é a dos créditos de PIS, R\$ 2.118.809,35, devendo tal valor ser replicado na apuração dos créditos de Cofins;

- Ao que tudo indica, para chegar ao crédito apurado de Cofins de R\$ 49.827,45, ou a Fiscalização considerou como base somente R\$ 655.624,34, ou considerou como alíquota 2,35%;

- A incorreção da base de cálculo é evidenciada pelos documentos contábeis da manifestante, que indicam o valor de R\$ 2.118.809,35 a este título. Confira-se o resumo de apuração ICMS (fl. 456), entre “outros créditos”, o resumo de apuração de PIS e Cofins (fl. 690), entre “outras receitas”, e o Livro Razão de 16/08/04 a 31/08/04 (fl. 747), conta 3.5.2.01.3152;

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE SET/2004 – COFINS

- Quanto ao período set/2004, para a apuração do crédito de PIS no valor de R\$ 35.296,41, a base considerada teria de ser R\$ 2.139.176,43, valor informado no resumo de apuração de ICMS e de PIS e Cofins, e também no Livro Razão;

- Como consequência, chegar-se-ia ao montante de R\$ 162.577,41 de crédito de Cofins. No entanto, a Fiscalização apurou créditos de Cofins de somente R\$ 151.925,12, correspondendo a uma base de R\$ 1.999.014,73;

- As informações contábeis da manifestante evidenciam a correção da base de R\$ 2.139.176,43. Observe-se o Livro de Apuração de ICMS (fl. 457), entre “outros créditos”, o resumo de apuração de PIS e Cofins (fl. 690), entre “outras receitas”, e o Livro Razão de 16/09/2004 a 30/09/2004 (fl. 748);

DAS DIVERGÊNCIAS – CRÉDITOS DE DEZ/2005 – COFINS

- Quanto ao período dez/2005, foi considerada para o PIS uma base de R\$ 5.067.101,19, apurando-se um crédito no valor de R\$ 83.607,17. Para a Cofins, no entanto, deve ter sido considerada uma base de R\$ 4.708.995,66, considerando o reconhecimento de um crédito de R\$ 357.883,67; Contudo, a base a ser considerada em ambas as apurações é a mesma, R\$ 5.067.101,19, cabendo a apuração de um crédito de Cofins no valor de R\$ 385.099,69;

- Corroboram tal conclusão a guia de informações e apuração do ICMS (fl. 509), o resumo da apuração de PIS e Cofins (fl. 700) e o Livro Razão de 01/12/2005 a 31/12/2005 (fl. 781);

- Pelo exposto, requer a manifestante que:

1. Em decorrência da apresentação da presente manifestação, seja suspensa a exigibilidade dos débitos cujas compensações são objeto dos processos nºs 11080.729526/2014-52, 11080.732077/2014-20, e 11080.721431/2015-71;

2. Seja reformado o despacho decisório contestado, determinando-se a suspensão das glosas de créditos de PIS e Cofins do exercício de 2006 até o encerramento em âmbito administrativo do processo nº 11080.732426/2011-61;

3. Seja anulada a parte do despacho decisório atacado que glosa créditos dos exercícios de 2004 e 2005, por cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que não indica o motivo do reconhecimento parcial dos créditos;

4. Subsidiariamente, seja anulada a parte do despacho decisório questionado que glosa créditos dos exercícios de 2004 e 2005, em razão da violação dos princípios da verdade material e da legalidade tributária, uma vez que são incompatíveis com a documentação contábil e fiscal anexada aos autos.

Às fls. 1.226 a 1.243 consta diligência determinada por esta 16ª Turma de Julgamento à DRF/Porto Alegre – RS, por meio da Resolução nº 12.000.583/2015, nos seguintes termos:

- Informe a metodologia de cálculo utilizada na apuração demonstrada às fls. 1.093/1.094, nos diversos períodos, esclarecendo, ainda, os fatos apontados acima, relativos aos períodos nov/2004, jan/2005 e nov/2005;

- Dê ciência desta resolução e da informação acima solicitada ao contribuinte, abrindo prazo de trinta dias para complementação da manifestação de inconformidade apresentada, se a empresa assim desejar, relativamente à diligência e seu resultado;

- Após, retornar o presente processo a esta DRJ/RJO para julgamento.

Em resposta, foi elaborada por aquela unidade a informação fiscal de fls. 1.244 a 1.246, com as seguintes considerações:

- Quanto à metodologia de cálculo adotada, foi primeiramente baseada nos registros efetuados pela Fiscalização no processo nº 11080.732426/2011-61, sobre os lançamentos contábeis da empresa no período em questão, conforme trecho citado do relatório da Ação Fiscal;

- Considerando tal informação, foi solicitada a documentação constante da intimação nº 98/2015 para verificação quanto à inclusão ou não dos valores de crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do PIS e da Cofins apurados e pagos;

- As planilhas demonstrativas apresentadas em resposta, com informações das diversas receitas, contemplaram os ajustes efetuados pela empresa.

Considerando que a apuração do valor devido no período, conforme informado pela Fiscalização seria impraticável, a análise baseou-se nas contas que compunham as “outras receitas”, isto é, contas das receitas que compunham o alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins. Na verificação quanto à inclusão ou não do crédito presumido de ICMS na base de cálculo das contribuições, conta 372013165 (receita de crédito presumido de ICMS), foram analisados os ajustes efetuados pela empresa nestas contas, comparando-se com as informações prestadas nos DACTON (original e retificador), na documentação e registros apresentados e o que fora efetivamente declarado e pago;

- Para o cálculo do crédito nos PA 06/04, 07/04, 12/04, 02/05, 04/05, 06/05, 07/05, 08/05 e 09/05 para o PIS e nos PA 08/04, 09/04, 12/04, 04/05, 06/05, 07/05, 08/05, 09/05 e 12/05 para a Cofins, tendo sido os pagamentos menores que os informados como devidos, utilizou-se a proporcionalidade existente entre o valor efetivamente recolhido e o declarado. A metodologia foi aplicada tendo em vista a inviabilidade da apuração da base de cálculo do valor devido, levando-se em consideração as demais receitas que compunham o faturamento;

- Revisão e correção deve ser realizada na apuração do crédito de PIS no PA 08/04 e na apuração do crédito da Cofins no PA 11/04. Pelo valor pago de PIS, de R\$ 4.920,08 conclui-se que não houve pagamento de PIS sobre o crédito presumido de ICMS, não havendo crédito de PIS para este PA. Quanto ao PA 11/04, não houve pagamento de Cofins, tendo sido apurado incorretamente crédito de Cofins. Neste PA o contribuinte não tem direito ao crédito de Cofins. Nova tabela (CTSJ) demonstra o crédito apurado com estas alterações, chegando-se ao valor total de R\$ 13.022.229,76 em 13/06/2014, de PIS e Cofins pagos sobre valores de crédito presumido de ICMS;

- Quanto à apuração do crédito, valor de crédito zero, de PIS e da Cofins no PA 01/05 justifica-se pela não apresentação de documentação que comprovasse a inclusão do valor do crédito presumido de ICMS em sua base de cálculo. As informações trazidas no DACON e no demonstrativo para “outras receitas” são completamente diversas (DACON: R\$ 106.893,91 e no demonstrativo R\$ 33.656.292,57) e pelos valores pagos de PIS e de Cofins temos bases de cálculo diversas das informadas. Daí a necessidade de elementos que pudessem comprovar a inclusão. Na Impugnação o contribuinte apresenta a GIA – Guia de Informação e Apuração do ICMS - sem o “OK” de aceite, não apresentando o comprovante de pagamento do ICMS devido apurado conforme as demais GIA apresentadas na impugnação. Na resposta à intimação o contribuinte informa que o Razão não foi apresentado. Quando da análise do crédito, considerando as informações dos demonstrativos, para se concluir quanto à inclusão ou não na base de cálculo do valor do crédito presumido de ICMS foram analisados os vários documentos apresentados, além do valor efetivamente pago. Neste PA, pela documentação apresentada não se pode chegar à conclusão da inclusão do valor do crédito presumido de ICMS na base de cálculo das contribuições;

- Quanto à apuração do crédito de PIS e de Cofins no PA 11/05, crédito “zero”: comparando-se os valores informados no DACON, que traz valores devidos igual a “zero”, com os valores demonstrados, onde o valor de crédito presumido de ICMS é maior que o valor total das “outras receitas” e com valores pagos (R\$ 14.656,73 de PIS e R\$ 67.509,81 de Cofins) menores que os devidos, caso o valor de crédito presumido de ICMS tivesse sido incluído na base de cálculo, concluiu-se que não houve a inclusão do valor do crédito presumido do ICMS na base de cálculo das contribuições;

- Assim, esclarece-se que a análise concentrou-se no que fora declarado, demonstrado e pago em “outras receitas”, confrontando-se as informações com os documentos apresentados pelo contribuinte e tendo em vista as informações trazidas pela Fiscalização realizada e registrada no processo nº 11080.732426/2011-61.

O contribuinte teve ciência da Resolução nº 12.000.583/2015 e da informação fiscal de fls. 1.244 a 1.246 em 30/11/2015 (fls. 1.252 e 1.255), tendo apresentado complemento à manifestação de inconformidade tempestivamente em 29/12/2015 (fls. 1.256 a 1.303), com as seguintes alegações, relativamente à diligência realizada:

- A presente demanda decorre de processo judicial no qual o direito à restituição dos valores de Pis e Cofins incidentes sobre créditos presumidos de ICMS foi reconhecido inteiramente, durante o qual o Fisco já tinha condições de analisar a documentação suporte ao direito creditório pleiteado;

- Entretanto, a contestação de tal documentação não ocorreu ao longo do processo judicial, nem tampouco quando do primeiro despacho decisório proferido, no qual o óbice imposto pelo Fisco à utilização dos créditos pleiteados ficou restrito à alegação de prescrição, afastada por decisão judicial (MS nº 5026318-98.2015.4.04.7100/RS);

- Assim, tendo sido oportunizada ao Fisco a análise desta documentação quando do ajuizamento da Ação Ordinária nº 2007.71.00.003088-0, não pode o Fisco, neste momento, por meio de outro processo administrativo, tentar questionar documentos colocados à sua disposição desde 2002 e que vinham sendo aceitos, mesmo que tacitamente, pela Fiscalização. Do contrário, restam violados a regra da preclusão consumativa e o próprio prazo decadencial

de que dispõe o Fisco para lançar, em razão de divergências nas apurações realizadas pela manifestante;

- Uma parcela do crédito de PIS glosado pelo Fisco decorre dos efeitos do processo nº 11080.732426/2011-61, relativo a auto de infração para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, lavrado contra a manifestante, no qual seu lucro real para o ano-base de 2006 foi arbitrado, o que alterou o regime aplicável às contribuições, passando-o para o cumulativo;

- Em consequência, no referido lançamento o Fisco glosou os créditos de PIS e Cofins apropriados pela manifestante ao longo de 2006;

- No entanto, a Fiscalização ignorou o fato de que a empresa impugnou o citado auto de infração, de modo que, nos termos do art. 151-III do CTN, o crédito lançado encontra-se com sua exigibilidade suspensa. Nessa situação, não poderia o Fisco valer-se dela para dar causa a outros lançamentos. Aquele processo permanece em discussão no CAREF, para julgamento de embargos de declaração opostos ao acórdão do recurso voluntário interposto;

- Se ainda se encontra em discussão no âmbito administrativo a decisão que determinou o arbitramento do lucro e a mudança de regime de PIS e Cofins, o processo iniciado a partir da presente manifestação de inconformidade deve ser suspenso até que finalizado aquele, sob pena de se correr o risco de haver decisões contraditórias;

- No presente caso cabe a aplicação subsidiária do art. 265-IV do CPC, expediente aceito pelo CAREF. Sobre a questão citam-se ementas de julgados do CAREF e decisões judiciais;

- Subsidiariamente, requer-se a aplicação do art. 1º, § 3º, c/c inc. II, da Portaria RFB nº 666/2008, regra não observada pela Fiscalização, violando o princípio da legalidade. Sobre a questão, cita-se julgado do CAREF. Assim, a glosa dos créditos do exercício 2006 deve ser discutida nos autos do processo nº 11080.732426/2011-61;

- Eventual entendimento no sentido de não haver expressa previsão legal para o sobrestamento, o que impediria tal determinação, violaria o princípio da eficiência, previsto no art. 2º da Lei nº 9.784/99;

- Conclui-se, portanto, que não atenderia à eficiência permitir-se que no processo em que discutido o arbitramento seja proferida decisão com relação aos créditos de PIS e Cofins utilizados na presente compensação, ao passo que aqui seja decidido de forma diversa;

- Relativamente ao PA dez/2004, no DACON o montante devido a título de PIS é de R\$ 1.272.864,86, também indicado no Resumo da Apuração das Contribuições. Foi informado e comprovado um recolhimento de R\$ 1.095.056,46, restando a pagar o valor de R\$ 177.826,42, quitado por meio de duas DCOMP (41959.90797.280509.1.3.04-2673 e 20306.76830.280509.1.3.04-3434);

- Para o mesmo PA, foi informado no DACON e no Resumo da Apuração da Cofins o valor de R\$ 5.693.435,52, tendo sido recolhidos R\$ 5.025.462,03 por meio de DARF, devidamente comprovado, e os R\$ 608.741,75 restantes por meio de compensação (DCOMP nº 20306.76830.280509.1.3.04-3434);

- Assim, são hígidos os créditos do PA dez/2004;

- No PA jan/2005, a empresa apresentou no Resumo de Apuração de ICMS o valor de créditos presumidos, que correspondem exatamente à base de cálculo do PIS e da Cofins indevidamente recolhidos. O valor de R\$ 3.074.310,34 está também na demonstração da base de cálculo do PIS e da Cofins referente a este período, identificado de forma expressa entre “outras receitas”, como “receita crédito presumido ICMS” – “Crédito Presumido de ICMS”. Também a GIA – ICMS trazida aos autos apresenta valor idêntico a título de créditos presumidos de ICMS para este mês;

- Aplicando-se àquela base a alíquota de 1,65% para o PIS, chega-se ao valor de R\$ 50.726,12 a que correspondem os créditos deste PA. Para a Cofins, encontra-se o valor de R\$ 233.647,59 indevidamente recolhidos;

- Conforme DACON original e retificador, a empresa apurou débito de PIS no montante de R\$ 621.272,14, com posterior complementação de R\$ 11.969,28, recolhendo-os integralmente via DCOMP nº 08231.91452.280509.1.3.04-0918 e DARF;

- No caso da Cofins, o pagamento de R\$ 2.876.975,00 se deu por meio de DARF, apurando-se posteriormente saldo de pagamento a maior de R\$ 44.693,30;

- Assim, impende sejam reconhecidos os créditos de PIS e Cofins relativos ao PA jan/2005;

- Para o PA de abr/2005, o valor devido de PIS declarado foi R\$ 1.042.772,55, e de Cofins, R\$ 4.803.813,89, conforme resumo de apuração das contribuições.

Assim, foram recolhidos R\$ 788.382,75 de PIS e R\$ 3.629.001,17 de Cofins por meio de DARF, conforme comprovantes. A parte restante dos créditos decorrente do pagamento a maior deste PA foi efetuada no âmbito do parcelamento especial (Lei nº 11.941/2009), o que pode ser aferido por meio do recibo da consolidação, no qual constam os valores de R\$ 855.569,64, Cofins, e R\$ 227.200,50, PIS;

- Houve ainda pagamento relativo à Cofins deste PA realizado por meio da DCOMP nº 10156.57245.150905.1.3.01-2040, no valor total de R\$ 194.004,52;

- Assim, restam comprovados os valores recolhidos a maior para o PA abr/2005;

- Quanto ao PA jun/2005, no DACON e no Resumo de Apuração das Contribuições constam os valores a pagar de R\$ 891.955,14, para o PIS, e R\$ 4.108.919,68, para a Cofins. No caso do PIS, foram pagos dois DARF nos valores de R\$ 695.692,95 e R\$ 3.783,54, totalizando R\$ 699.431,49, conforme comprovantes;

- Foram, ainda, recolhidos R\$ 192.523,65 por meio das DCOMP nºs 09698.21071.280509.1.3.04-6609 (R\$ 3.726,16), 15835.72204.280509.1.3.04-1084 (R\$ 12.770,21) e 37226.07504.280509.1.3.04-7220 (R\$ 56.094,37);

- Quanto à Cofins do mesmo PA, R\$ 3.219.007,97 foram pagos por meio de DARF, conforme comprovantes, havendo também um recolhimento no valor de R\$ 21.380,55, efetuado por meio da DCOMP nº 09698.21071.280509.1.3.04-6609;

- Também complementam os pagamentos de PIS e Cofins neste PA aqueles realizados pelas DCOMP nºs 10156.57245.150905.1.3.01-2040 e 39642.12149.280509.1.3.04-3070;

- Assim, estão devidamente demonstrados os recolhimentos que lastrearam os créditos em discussão, cabendo o seu reconhecimento;

- Para o PA jul/2005, a empresa entendia devidos R\$ 443.778,45 para o PIS e R\$ 2.050.867,73 para a Cofins, tendo sido estes quitados parcialmente por meio de DARF, conforme comprovantes (R\$ 352.838,36 e R\$ 10.900,74 para o PIS e R\$ 1.623.901,99 e R\$ 50.209,46 para a Cofins);

- Também foi realizada compensação pela DCOMP nº 16608.72983.290509.1.3.01-3262 para pagamento de R\$ 80.039,35 do saldo de PIS e R\$ 366.341,07 do de Cofins;

- Assim, não há motivos para a manutenção da glosa dos créditos do PA jul/2005;

- Quanto ao PA set/2005, a empresa entendia devidos R\$ 127.494,15 para o PIS e R\$ 666.122,18 para a Cofins, tendo sido recolhidos em espécie R\$ 43.238,08 para o PIS e R\$

199.143,38 para a Cofins, complementados pela DCOMP nº 20177.33459.141005.1.3.01-0713, devendo ser reconhecido o crédito pleiteado;

- Para o PA nov/2005, a Fiscalização não reconhece crédito em razão de a empresa ter apurado saldo credor para as contribuições, não se podendo falar em recolhimento a maior ou indevido;

- Tal premissa ignora o fato de que, caso o crédito presumido de ICMS nunca tivesse composto a base de cálculo das contribuições, conforme decidido judicialmente, a empresa não consumiria seus créditos de PIS/Cofins para apuração da contribuição devida sobre essa suposta “outra receita” tributável;

- Não havendo este mecanismo de compensação que de fato houve em razão do indevido aumento da base de cálculo, a empresa manteria estes créditos da não-cumulatividade, que passariam de um mês para outro, ao longo do ano-calendário, ou seriam objeto de ressarcimento via PER;

- Assim, não merece prosperar o argumento da Fiscalização, vez que a empresa experimentou indevida perda de créditos de PIS/Cofins, de forma que tais créditos indevidamente compensados devem ser considerados para as compensações, ainda que não tenha ocorrido recolhimento no período, considerando que os créditos acumulados mês a mês seriam transportados para os subsequentes;

- O fato de não ter existido saldo devedor não prejudica o pleito de restituição para o PA nov/2005, pois se o direito à recuperação de valores de PIS e Cofins incidentes sobre os créditos presumidos de ICMS não ocorresse pela via de restituição, como ocorre quando há saldo devedor, este direito se perfectibilizaria via ressarcimento, pois o saldo de créditos a ressarcir seria maior que o verificado no período;

- No PA nov/2004, a Fiscalização não reconheceu o crédito pretendido, não tendo sido apresentada justificativa alguma à glosa, restando caracterizado cerceamento ao direito de defesa da manifestante. Foram apresentadas as provas dos créditos na última oportunidade em que a empresa veio aos autos. Porém, a Fiscalização nada disse a respeito destes documentos para fundamentar a sua inadmissão como instrumento probatório;

- Assim, é nula a glosa pretendida para o PA nov/2004, devendo ser integralmente admitido o crédito pleiteado, destacando-se que a eventual ausência de recolhimento não elimina o direito à recuperação dos valores, conforme já alegado acima;

- Relativamente ao PIS do PA jun/2004, a divergência entre o crédito pleiteado e o apurado decorre do fato de a Fiscalização não ter considerado o montante quitado por compensação, R\$ 10.537,84 (DCOMP nº 29746.26223.140509.1.3.04-1811), tendo sido recolhidos R\$ 325.115,55 por meio de DARF;

- Portanto, não havendo recolhimento em valor inferior ao declarado, a glosa relativa ao PIS do PA jun/2004 carece de justificativa;

- Da mesma forma, para o PIS do PA jul/2004 a divergência decorre do fato de o auditor não ter considerado o montante quitado por compensação. Do valor considerado devido, R\$ 1.017.507,06, R\$ 845.113,58 foram recolhidos por meio de DARF. O restante foi quitado por meio de compensação: R\$ 64.614,22, DCOMP nº 04332.01426.280509.1.3.04-2438, e R\$ 88.772,94, DCOMP nº 29746.26223.140509.1.3.04- 1811;

- Assim, merecem ser considerados os créditos pleiteados para o PIS do PA jul/2004;

- Quanto ao PIS devido para o PA ago/2004, o contribuinte apurou o montante devido de R\$ 62.969,27. Porém, apuração posterior mostrou que o saldo a pagar era somente de R\$4.920,08, conforme DACTON e DCTF retificadoras, levando a empresa a apurar crédito de

pagamento a maior no valor de R\$ 58.049,16, sendo que dentro deste valor estava a parcela relativa ao PIS incidente sobre créditos presumidos de ICMS;

- Comprovado o recolhimento de valor a maior, merece reconhecimento de saldo credor a favor do contribuinte para o PIS relativo ao PA ago/2004;

- Com relação à Cofins de ago/2004, inicialmente a empresa apurou saldo a pagar de R\$ 289.198,67. Por equívoco o DACon correspondente informou o valor de R\$ 934.615,82, o que foi corrigido na DCTF retificadora, que apontou o saldo correto de PIS, que era zero;

- Assim, tendo em vista a retificação promovida, bem como o comprovante do indevido recolhimento de PIS no montante de R\$ 289.198,67, deve ser a integralidade dos créditos pagos que se mostraram a maior em relação à parcela incidente sobre os créditos presumidos de ICMS;

- Os créditos de Cofins do PA set/2004 são amparados por recolhimentos efetuados por meio de parcelamento (Lei nº 11.941/2009), R\$ 563.149,58, e compensação, R\$ 101.296,55 (DComp nº 10893.44018.280509.1.3.04-4733), tendo ainda sido recolhidos R\$ 881.561,91 por meio de DARF, conforme comprovante;

- Assim, não subsistem motivos para o indeferimento do crédito relativo à Cofins do PA set/2004;

- Para a Cofins do PA dez/2005, a glosa efetuada pela Fiscalização não se sustenta. No DACon e no Resumo da Apuração da Cofins o valor devido apurado é de R\$ 2.148.581,64, tendo havido recolhimentos por meio de DARF, nos valores de R\$ 1.449.039,87, R\$ 5.596,96 e R\$ 542.098,86;

- Foi ainda efetuado pagamento por meio de compensação no valor de R\$ 151.845,95 (DComp nº 17596.24993.280509.1.3.04-2117), totalizando o valor apurado, razão pela qual deve ser integralmente reconhecido o crédito pleiteado.

A 16ª Turma da DRJ/RJO, acórdão nº 12-79.908, negou provimento ao apelo, com decisão assim ementada:

DIREITO CREDITÓRIO DECORRENTE DE AÇÃO JUDICIAL. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. ESCRITURAÇÃO FISCAL CONSIDERADA IMPRESTÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO. APURAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Não é possível a quantificação de direito creditório decorrente de ação judicial, quando a contabilidade do contribuinte, em todo o período alcançado pelo provimento judicial, foi considerada imprestável para fins de apuração da base de cálculo dos tributos por ele devidos, em razão de graves irregularidades, restando comprovada a conduta dolosa da empresa, da qual decorreu a imposição da multa de ofício qualificada.

DIREITO CREDITÓRIO DECORRENTE DE AÇÃO JUDICIAL. APURAÇÃO DE RECOLHIMENTO INDEVIDO. IMPOSSIBILIDADE DECORRENTE DE AÇÃO DOLOSA DO CONTRIBUINTE. Não sendo possível apurar se houve ou não recolhimento indevido de tributo, não há como reconhecer eventual direito de crédito ao contribuinte, ainda que haja provimento judicial a seu favor, especialmente quando o sujeito passivo tenha dado causa a tal impedimento por ato doloso.

DIREITO CREDITÓRIO DECORRENTE DE AÇÃO JUDICIAL. ESCRITURAÇÃO FISCAL CONSIDERADA IMPRESTÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO. ARBITRAMENTO. APURAÇÃO CUMULATIVA. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. Não há que se falar em direito de crédito quando, para o mesmo período, existe lançamento de ofício decorrente de arbitramento, apurando-se o PIS e a Cofins pela sistemática cumulativa, não incluindo as receitas alcançadas pelo provimento judicial.

DIREITO CREDITÓRIO DECORRENTE DE AÇÃO JUDICIAL. ANÁLISE DOCUMENTAL. Após apresentada pelo contribuinte DCOMP decorrente de provimento judicial, dispõe o Fisco de cinco anos para homologar ou não a compensação declarada, podendo solicitar os documentos que entender necessários à comprovação do direito creditório.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. JULGAMENTO. SOBRESTAMENTO. Não há previsão legal ou normativa para sobrestamento de julgamento de manifestação de inconformidade, ainda que o processo esteja relacionado a outro.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO. Não há que se falar em nulidade do despacho decisório por ausência de fundamentação ou cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, quando nele constem especificados os fatos que nortearam a decisão, especialmente quando esclarecidos por meio de diligência, da qual foi dada ciência ao contribuinte, com abertura de prazo para manifestação complementar.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Em recurso voluntário, a empresa sustenta:

- Nulidade do acórdão recorrido pela ausência de sobrestamento a respeito dos créditos de PIS e COFINS do exercício de 2006;
- Nulidade do acórdão recorrido por falta de motivação adequada com relação às glosas de créditos de 2004 e 2005, ausência de exame de mérito;
- Nulidade do acórdão recorrido e do despacho decisório por violação ao princípios da verdade material e da legalidade em relação às glosas de créditos de 2004 e 2005;
- Divergências na apuração de créditos de PIS e COFINS.

Ao final, requer o provimento integral do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

Trata o presente processo de declarações de compensação apresentadas mediante formulário em 13/06/2014 decorrentes do crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado na Ação Ordinária nº 2007.71.00.003088-0/RS, que lhe garantiu o direito à restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS e Cofins sobre o crédito presumido de

ICMS concedido pelo Estado do Rio Grande do Sul, ou sua utilização para fins de compensação. Os créditos se referem aos períodos de apuração jan/2003 a dez/2006.

Preliminares

Sobrestamento

Defende a suspensão do julgamento do presente processo até o julgamento definitivo da autuação formalizada nos autos do processo nº 11080.732426/2011-61.

Em consulta ao sítio do CARF, verifica-se que o processo já fora julgado. O arbitramento foi mantido pelo acórdão nº 1301-001.757, da 3ª Câmara/1ª TO:

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FUNDAMENTOS. PROCEDÊNCIA.

Há de se manter o lançamento tributário na circunstância em que a autoridade fiscal colaciona aos autos elementos suficientes à convicção de que, em virtude de generalizada retificação, a escrituração apresentada pelo contribuinte fiscalizado, diante de inúmeras e graves irregularidades, mostra-se imprestável para determinação do lucro real, justificando, assim, o arbitramento do lucro.

MULTA QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.

Presente o intuito deliberado de o contribuinte, por meio de retificações contábeis, reduzir o montante dos tributos e contribuições devidos ao Fisco, fato confirmado, inclusive, na conduta adotada no curso do procedimento fiscal e na estratégia utilizada nas peças de defesa, a exasperação da penalidade revela-se procedente.

CADUCIDADE. INOCORRÊNCIA.

Na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a teor do parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, a regra de decadência ali prevista não opera. Nesses casos, a melhor exegese é aquela que direciona para aplicação da regra geral estampada no art. 173, I, do mesmo diploma legal (Código Tributário Nacional).

Em seguida, a 1ª Turma da CSRF, não conheceu o recurso especial, em sessão de 08/11/2017, acórdão nº 9101-003.217:

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. SITUAÇÃO FÁTICA DIVERSA. INADMISSIBILIDADE.

Não há que se falar em divergência de interpretação da legislação tributária entre os acórdãos recorrido e paradigma quando envolvem situações fáticas distintas.

Consta que, em 19/12/2017, os autos foram recebidos na origem.

Dessa forma, deve ser afastado o pleito de sobrestamento, bem como a alegação de nulidade da decisão de piso por negativa desse mesmo requerimento.

Cumprе ressaltar que não consta nos autos que o contribuinte tenha levado o processo nº 11080.732426/2011-61 à discussão judicial, por mandado de segurança, ação anulatória etc.

Nulidade do acórdão recorrido e do despacho decisório em relação às glosas de créditos de 2004 e 2005

Argumenta que os atos administrativos decisórios deixaram de reconhecer os créditos do contribuinte, que estariam devidamente comprovados por documentos fiscais e contábeis.

Entendo que não há nulidade, porquanto os atos estão devidamente motivados, além do que não vislumbro as hipóteses do art. 59, do Decreto nº 70.235/72.

Mérito - Concessão de créditos complementares e metodologia de apuração do crédito

Constou no despacho decisório que reconheceu em parte o direito creditório, no valor de R\$ 13.349.218,26, atualizado até 13/06/2014, que a metodologia fora:

8. Os documentos que subsidiaram esta análise foram obtidos no processo de habilitação, nas informações existentes nos sistemas da RFB e na documentação apresentada pelo contribuinte em resposta à Intimação nº 098/2015.

9. Na apuração do crédito nos anos-calendário 2003, 2004 e 2005 levou-se em consideração a efetiva inclusão dos créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS e seus respectivos pagamentos. Foram comparadas as informações constantes nas declarações originais (DACON - ficha 5 - linha 09 - outras receitas) com as prestadas nas DACON retificadoras. Analisou-se a composição, contabilização e alterações das receitas declaradas nesta linha com base nas informações prestadas pelo contribuinte em resposta à Intimação nº 098/2015. Além destas verificações foram consideradas as informações de ajustes trazidas nos balancetes apresentados no processo 11080.732426/2011-61, tendo em vista que em fiscalização realizada pela RFB, com início no ano de 2010, foi constatado um refazimento contábil efetuado pela empresa no ano de 2009, modificando completamente sua contabilidade do ano de 2002 até o ano de 2008.

Verificou-se que estas modificações foram consideradas pelo contribuinte nas informações prestadas em resposta à Intimação nº 098/2015.

10. Importante frisar que a análise do crédito restringiu-se ao que foi declarado, contabilizado, ajustado na conta “receita crédito presumido de ICMS” e o que fora pago de PIS e COFINS sobre estas receitas, tendo em vista o cumprimento do disposto na decisão judicial.

11. Ressalta-se que o valor considerado como pago é o valor validado no sistema e que leva em consideração parcelas eventualmente já compensadas pelo contribuinte. Os débitos declarados, pagamentos, parcelamentos e valores validados constam nos extratos Siefiscel PIS e Siefiscel COFINS do contribuinte.

12. Quanto a apuração do crédito no ano-calendário 2006, verificou-se que no processo 11080.732426/2011-61 houve o lançamento de PIS e COFINS em função do arbitramento de ofício do lucro, uma vez que a contabilidade da empresa foi considerada imprestável para a apuração das bases tributáveis. Em função do citado arbitramento, a apuração das contribuições para o PIS e a COFINS, necessariamente passou para o regime cumulativo. Na base de cálculo dos valores devidos apurados, os créditos presumidos de ICMS não foram considerados, não havendo portanto, créditos a serem considerados. O processo encontra-se em discussão administrativa.

13. Após o procedimento de auditoria interna e da confirmação dos pagamentos, parcelamentos e compensações, procedeu-se ao cálculo dos créditos cuja planilha demonstrativa (“Demonstrativo do Crédito”) encontra-se disponível para consulta.

14. Os valores que compuseram o crédito foram atualizados pela Selic até 13/06/2014, data do protocolo da primeira declaração de compensação. Nesta declaração consta o

valor do crédito pleiteado de R\$ 19.516.008,14. O montante apurado pela RFB totalizou o valor de crédito de R\$ 13.349.218,26 (demonstrativo “CTSJ – atualização do crédito”).

Em resposta à diligência determinada pela DRJ, a autoridade fiscal teceu os seguintes esclarecimentos:

A presente Informação Fiscal vem prestar informações e esclarecimentos solicitados na Resolução 12.000.583 - 16ª Turma da DRJ/RJO, de 20/08/2015 que converteu o julgamento em diligência. Foram solicitadas informações quanto a metodologia de cálculo utilizada na apuração demonstrada às fls. 1.093/1.094, nos diversos períodos, e esclarecimentos quanto aos fatos apontados na resolução relativos aos períodos nov/2004, jan/2005 e nov/2005.

2. Quanto a metodologia de cálculo adotada, informa-se que foi primeiramente baseada nos registros efetuados pela Fiscalização no processo nº 11080.732426/2011-61, sobre os lançamentos contábeis da empresa no período em questão. O “Relatório da Ação Fiscal” constante no processo apresenta o seguinte resumo:

“RESUMO:

Trata-se de lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS – ano calendário 2006, em função de arbitramento de ofício do lucro, uma vez que a contabilidade foi considerada imprestável para a apuração das bases tributáveis.

A Empresa fiscalizada, Dell Computadores do Brasil Ltda, começou de fato suas operações no Brasil a partir de 1999. Durante uma década, desde o começo das atividades até o ano de 2008, manteve seus registros contábeis com graves e relevantes erros, embora tenha levado a registro suas escriturações.

Com início no primeiro trimestre de 2007, segundo informação da Empresa, protagonizou uma conciliação em todas suas contas, de todos os exercícios passados e em curso. Essa conciliação veio a ser concluída somente em janeiro de 2009, quando então efetuou os registros de ajustes de todos os anos na contabilidade Sped de 31/01/2009.

Os citados ajustes são compostos por algumas unidades de milhões de lançamentos, que mudam substancialmente os saldos de praticamente todas as contas do elenco. Embora haja lançamentos de ajustes referindo período desde 1999, os lançamentos foram consignados para os anos calendário 2002 a 2009.

Assim, após a implementação de todos os ajustes, houve completa modificação nas contabilidades, os registros originais perderam a identidade, pois a grande maioria das contas tiveram alterações relevantes em seus saldos, chegando a centenas de milhões de reais. As estruturas patrimoniais passaram a ser outras, bem como os resultados dos exercícios societários e conseqüentemente, do lucro real. As mudanças são tão radicais que mereceria a reimpressão dos livros empresariais, o que só não foi feito porque as normas de registro não permitem.

Para fazer a interligação entre as contabilidades originais e os lançamentos do refazimento contábil, foram elaborados balancetes fiscais para cada exercício, desde o ano de 2002 até janeiro de 2009. Os ajustes de 2002 e 2003 não foram oferecidos à tributação, sob a alegação de que já havia decaído o direito da Fazenda Pública. Nestes dois primeiros anos ajustados foram apurados lucros nos ajustes, para os demais, na sua grande maioria obteve-se prejuízo.

Diante dessa situação inusitada, a Fiscalização viu-se obrigada a selecionar vários pontos considerados relevantes dentro das operações da Empresa, e fazer uma análise por amostragem, verificando a confiabilidade dos ajustes realizados.

Assim foram analisadas contas de fornecedores, de clientes, de estoques, de variações cambiais, de rendas variáveis, de bancos, além de várias outras contas e operações.

Após detalhada análise das citadas amostragens, foram identificadas inúmeras irregularidades permeando grande parte dos lançamentos que compuseram o refazimento contábil. Essas irregularidades são tão graves e tão diversas que tornam impraticável a correção pela Fiscalização.

Desta forma, com as contabilidades originais permeadas de graves incorreções que são trazidas pela própria Empresa, e com os lançamentos de ajustes contendo inúmeras irregularidades, não restou qualquer base firme que pudesse embasar a apuração do lucro real dentro das normas fiscais. Com isso, está sendo arbitrado o lucro do ano calendário 2006.

Em função do citado arbitramento, a apuração das contribuições para o PIS e a COFINS, necessariamente passaram para o regime cumulativo.

Nesse toar, foram apurados, para o ano de 2006, o IRPJ e a CSLL pelo lucro arbitrado, com base nas receitas extraídas dos livros de Apuração do ICMS, ISS e IPI; e as contribuições para o PIS e a COFINS pelo regime cumulativo baseadas nos mesmos livros. Em função dos fatos descritos está sendo aplicada a multa de ofício de 150%, e elaborada Representação Fiscal para Fins Penais.

Este lançamento é parcial, continuam em análise os anos de 2007 e 2008.”

3. Tendo as informações trazidas no processo acima citado, solicitou-se a documentação constante na Intimação nº 098/2015 para a verificação quanto à inclusão ou não dos valores de crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS apurados e pagos.

4. As planilhas demonstrativas apresentadas em resposta à Intimação com informações das diversas receitas contemplaram os ajustes efetuados pela empresa.

Considerando que a apuração do valor devido no período, conforme informado pela Fiscalização seria impraticável, a análise baseou-se fundamentalmente nas contas que compunham as “outras receitas”, isto é, contas das receitas que compunham o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS. Na verificação quanto à inclusão ou não do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, conta 372013165 (receita de crédito presumido de ICMS), analisou-se os ajustes efetuados pela empresa nestas contas, comparando-se com as informações prestadas nos DACON (original e retificador), na documentação e registros apresentados e o que fora efetivamente declarado e pago de PIS e de COFINS.

5. Para o cálculo do crédito nos períodos de apuração 06/04, 07/04, 12/04, 02/05, 04/05, 06/05, 07/05, 08/05 e 09/05 para o PIS e nos PA's 08/04, 09/04, 12/04, 04/05, 06/05, 07/05, 08/05, 09/05 e 12/05 para a COFINS, tendo sido os pagamentos de PIS e de COFINS menores que os informados como devidos, utilizou-se a proporcionalidade existente entre o valor efetivamente recolhido e o declarado. A metodologia foi aplicada tendo em vista a inviabilidade da apuração da base de

cálculo do valor devido, levando-se em consideração as demais receitas que compunham o faturamento.

6. Revisão e correção deve ser realizada na apuração do crédito de PIS no PA 08/04 e na apuração do crédito da COFINS no PA 11/04. Pelo valor pago de PIS, de R\$ 4.920,08 conclui-se que não houve pagamento de PIS sobre o crédito presumido de ICMS e, assim sendo, não há valor de crédito de PIS para este PA. Quanto ao PA 11/04 não houve pagamento de COFINS tendo sido apurado incorretamente crédito de COFINS. Neste PA o contribuinte não tem direito ao crédito de COFINS. Nova tabela (CTSJ) demonstra o crédito apurado com estas alterações, chegando-se ao valor total de **R\$ 13.022.229,76** em 13/06/2014, de PIS e COFINS pagos sobre valores de crédito presumido de ICMS.

7. Quanto a apuração do crédito, valor de crédito zero, de PIS e da COFINS no PA 01/05, justifica-se pela não apresentação de documentação que comprovasse a inclusão do valor do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. As informações trazidas no DACON e no demonstrativo para “outras receitas” são completamente diversas (DACON: R\$ 106.893,91 e no demonstrativo R\$ 33.656.292,57) e pelos valores pagos de PIS e de COFINS temos bases de cálculo diversas das informadas. Daí a necessidade de elementos que pudessem comprovar a inclusão. Na Impugnação o contribuinte apresenta a GIA – Guia de Informação e Apuração do ICMS - sem o “OK” de aceite não apresentando o comprovante de pagamento do ICMS devido apurado conforme as demais GIA’s apresentadas na Impugnação. Na resposta à Intimação o contribuinte informa que o razão não foi apresentado. Quando da análise do crédito, tendo as informações trazidas pelos demonstrativos, para se concluir quanto a inclusão ou não na base de cálculo do valor do crédito presumido de ICMS foram analisados os vários documentos apresentados, além do valor efetivamente pago. Neste PA, pela documentação apresentada não se pode chegar a conclusão da inclusão do valor do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

8. Quanto a apuração do crédito de PIS e de COFINS no PA 11/05, crédito “zero”: comparando-se os valores informados no DACON que traz valores de PIS e de COFINS devidos igual a “zero”, com os valores demonstrados, onde o valor de crédito presumido de ICMS é maior que o valor total das “outras receitas” e com valores pagos (R\$ 14.656,73 de PIS e R\$ 67.509,81 de COFINS) menores que os devidos, caso o valor de crédito presumido de ICMS tivesse sido incluído na base de cálculo, concluiu-se que não houve a inclusão do valor do crédito presumido do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

9. Assim, esclarece-se que, a análise concentrou-se no que fora declarado, demonstrado e pago em “outras receitas”, confrontando-se as informações com os documentos apresentados pelo contribuinte e tendo em vista as informações trazidas pela fiscalização realizada e registrada no processo nº 11080.732426/2011-61.

Tem-se que no processo nº 11080.732426/2011-61 restou comprovado que toda a escrituração contábil da empresa relativa ao período analisado (2003 a 2006) foi considerada imprestável para fins de apuração de suas receitas e, conseqüentemente, das bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, o que deu origem ao arbitramento do lucro para o ano-base de 2006 (não alcançado pela decadência), mantido em segunda instância de julgamento.

No processo nº 11080.732426/2011-61, a base de cálculo do PIS e da Cofins foi retirada dos livros de apuração do ICMS e IPI, apurando-se estas contribuições pela sistemática cumulativa, em razão do arbitramento.

Por isso, não sendo possível a apuração da base de cálculo das contribuições nos períodos de 2003 a 2005, a autoridade fiscal, nos presentes autos, utilizou-se das informações contidas no DACON (Outras Receitas e contribuição a pagar), nos Livros de Apuração do ICMS e Razão (Crédito Presumido de ICMS) e nos sistemas de controle da RFB (valores recolhidos).

No julgamento de primeira instância, o voto condutor do acórdão da DRJ entendeu que o método de apuração de crédito utilizado nos presentes autos não encontra amparo na legislação que rege os processos de restituição/compensação, não havendo, também, como comprovar documentalmente a base de cálculo correta das contribuições devidas pelo contribuinte, o que inviabilizaria a apuração de eventual direito creditório a favor do contribuinte. Confira-se a fundamentação:

Analisando-se a planilha de fls. 1.093/1.094, contata-se que:

- 2003 – Em todos os períodos deste ano, os valores relativos ao crédito presumido de ICMS foram inferiores às Outras Receitas informadas no DACON. Foram apuradas as contribuições incidentes sobre o crédito presumido, reconhecendo-se tais valores integralmente como indevidos, considerando que em todos os meses houve o recolhimento integral dos valores declarados no DACON.
- 2004 e 2005 – A mesma sistemática é usada nestes períodos, sendo reconhecido como integralmente indevido o valor das contribuições incidentes sobre o crédito presumido de ICMS nos meses em que houve o recolhimento integral dos valores declarados no DACON (PIS e Cofins: de jan/2004 a mai/2004, PIS: de ago/2004 a out/2004, mar/2005, mai/2005, out/2005 e dez/2005, e Cofins: de jun/2004, jul/2004, out/2004, nov/2004, fev/2005, mar/2005, mai/2005 e out/2005). Nos períodos em que o recolhimento foi inferior ao valor declarado no DACON, a autoridade fiscal apura o valor do crédito proporcionalmente àquele recolhido, em relação ao declarado (PIS e Cofins: dez/2004, abr/2005 e jun a set/2005, PIS: jun e jul/2004 e fev/2005, Cofins: ago e set/2004 e dez/2005).

Cabe observar algumas situações diversas:

- No PA nov/2004 nenhum valor foi recolhido a título de PIS, apesar do apurado no DACON. Em consequência, não foi reconhecido crédito.
- No PA jan/2005, apesar de constar recolhimento de PIS e Cofins no mesmo valor informado no DACON, nenhum crédito foi reconhecido.
- No PA nov/2005, foi efetuado recolhimento de PIS e Cofins em valor inferior ao incidente sobre o crédito presumido e nada foi apurado no DACON. Não foi reconhecido crédito.

Analisando-se a documentação apresentada pelo contribuinte em resposta à intimação de fl. 419, vê-se que instruem estes autos os DACON (original ou retificador – fls. 513 a 686), planilha elaborada pela empresa discriminando a composição de suas Outras Receitas e da base de cálculo das contribuições nos diversos períodos (fls. 687 a 717), Razão Analítico relativo à conta 352013152 – Outras Receitas, informando os valores dos créditos presumidos de ICMS e Balanço

Geral Sintético (fls. 718 a 789), Balancete Fiscal (fls. 790 a 887), cópias do Livro de Apuração do ICMS, no qual constam registrados os valores de crédito presumido (fls. 437 a 485), cópias das Guias de Informação e Apuração do ICMS – GIA (fls. 486 a 512).

As compensações que ora são analisadas decorrem de provimento obtido pelo contribuinte, no qual a autoridade judicial entendeu pela não incidência do PIS e da Cofins sobre créditos presumidos de ICMS. Assim, na verificação do crédito decorrente de tal decisão, caberia a apuração dos valores destas contribuições devidos sobre a base de cálculo prevista nas normas aplicáveis, excluindo-se dela as receitas de créditos presumidos de ICMS, comparando-se os valores apurados desta forma com aqueles recolhidos pelo contribuinte, os quais, a princípio, seriam superiores aos devidos. Nesta hipótese, a diferença corresponderia ao crédito em favor da empresa.

A sistemática de apuração acima é a regra aplicável a todos os casos em geral e está baseada na verificação da escrituração contábil do contribuinte, a fim de serem verificados os valores que compõem a base de cálculo do PIS e da Cofins, assim como aqueles cuja tributação foi afastada pela decisão judicial. No presente caso, no entanto, como já visto, tal sistemática não pode ser aplicada pela autoridade fiscal, considerando os resultados apurados pela Fiscalização no processo nº 11080.732426/2011-61, não sendo possível, em consequência, calcular a base de cálculo correta das contribuições devidas nos períodos 2003 a 2005, razão pela qual a apuração se deu nos termos acima descritos.

No entanto, a sistemática de apuração de crédito utilizada não encontra respaldo na legislação aplicável à matéria e nem observa a correta apuração de valores na hipótese de pagamento indevido, como é o caso dos autos. Na planilha de fls. 1.093/1.094 os valores referentes às Outras Receitas, nas quais, a princípio, estariam inseridos os créditos presumidos de ICMS, foram retirados do DACON e de planilhas trazidas aos autos pela empresa, não se podendo apurar os valores corretos de tais receitas por meio de sua documentação contábil, em razão de todos os fatos acima narrados, observando-se que os valores informados no DACON divergem, na maioria dos períodos, daqueles informados na planilha trazida pelo contribuinte.

A planilha prossegue, relacionando os valores de créditos presumidos de ICMS registrados em cada mês, os quais constam efetivamente no Livro de Apuração de ICMS, e também no Livro Razão Analítico. Tais valores, de fato, restaram comprovados documentalmente, tendo em vista sua apuração no Livro específico relativo àquele imposto.

A partir de tais valores (Outras Receitas e créditos presumidos de ICMS), foram apuradas as contribuições incidentes sobre os créditos presumidos de ICMS (colunas PIS AJ e COFINS AJ) e, sendo o recolhimento efetuado (colunas PGTO PIS e PGTO COFINS) superior a esta apuração, a parcela da contribuição recolhida equivalente aos créditos presumidos foi considerada integralmente indevida (colunas PIS CRÉDITO e COFINS CRÉDITO), o que ocorreu na maioria dos períodos, considerando que o valor pago corresponde ao apurado no DACON (colunas PIS DACON ret e COFINS DACON ret), incidindo sobre a totalidade das receitas tributáveis da empresa.

Tal metodologia, portanto, considera que os valores informados no DACON como Outras Receitas incluem aqueles referentes aos créditos presumidos de ICMS e, em consequência, parte do valor recolhido seria indevido.

Não há, no entanto, como fundamentar o reconhecimento de crédito na presente situação, pois, conforme já demonstrado acima, o direito ao crédito decorre da comprovação da existência de pagamento indevido, o que somente pode ser comprovado por meio da comparação entre o valor devido pelo contribuinte (excluindo-se a receita alcançada pelo provimento judicial) e aquele efetivamente recolhido, não se constatando a existência de crédito (pagamento indevido) na hipótese de recolhimento inferior ao devido, considerando que a base de cálculo da contribuição é única, apesar de integrada por diversas receitas. Esta comparação, essencial para a correta apuração de eventual direito de crédito favorável ao contribuinte, foi inviabilizada nestes autos, em razão de todas as circunstâncias apuradas no processo nº 11080.732426/2011-61, conforme reconhecido na presente apuração.

Além disso, a apuração considera a inclusão dos créditos presumidos de ICMS, os quais, observe-se, foram documentalmente comprovados, no item Outras Receitas informado no DACON, o que não é comprovado pela documentação contábil juntada aos autos e, ainda que assim fosse, tal documentação também não poderia ser considerada, tendo em vista os fatos apurados no processo nº 11080.732426/2011-61. Não se questiona aqui, portanto, a existência de valores correspondentes a tais créditos, e nem tampouco pode-se afirmar que tais valores não compuseram as bases de cálculo das contribuições recolhidas. No entanto, não há como concluir pela sua inclusão no item Outras Receitas, nem tampouco pela correção das bases apuradas pela empresa, que deram origem aos recolhimentos efetuados.

Também não há fundamento para a proporção apurada nos casos em que o recolhimento foi inferior ao valor declarado no DACON, não se podendo concluir pela incorreção parcial de um valor único. De fato, pode haver hipótese de reconhecimento parcial de crédito decorrente de pagamento indevido, mas apenas quando decorre da comparação do valor devido (de forma única) com aquele recolhido. Tal hipótese ocorre quando o valor devido apurado pela Fiscalização é inferior ao recolhido, mas superior ao pretendido pelo contribuinte.

Por todo o acima exposto, conclui-se que o método de apuração de crédito utilizado nos presentes autos não encontra amparo na legislação que rege os processos de restituição/compensação, não havendo, também, como comprovar documentalmente a base de cálculo correta das contribuições devidas pelo contribuinte, o que inviabiliza a apuração de eventual direito creditório a seu favor.

Cabe destacar que, ao contrário do que entende o contribuinte, os fatos apurados no processo nº 11080.732426/2011-61 não afetam apenas o ano-calendário de 2006, o qual será tratado especificamente mais adiante, neste voto. Naqueles autos, toda a contabilidade da empresa do período ora em análise (2003 a 2006), tanto a original, como as alterações efetuadas, foi considerada imprestável pela Fiscalização, para fins de apuração de qualquer tributo, sendo que o único ano ainda passível de lançamento foi 2006 (e seguintes), razão pela qual foi aplicado o arbitramento e efetuado o lançamento em análise naqueles autos.

Os períodos anteriores a 2006 já haviam sido alcançados pela decadência à época do lançamento (2011).

Relativamente aos anos de 2003 a 2005, portanto, não mais cabia a constituição de qualquer crédito pelo Fisco, em razão da decadência do direito de lançar (artigos 150, § 4º, e 173, do CTN). No entanto, os demais atos da Fiscalização permanecem e deles decorrem efeitos, ainda que não mais seja possível o lançamento, que devem ser

considerados na presente análise, sendo o mais importante deles o afastamento da escrituração contábil da empresa, o que impede a apuração das contribuições devidas naqueles períodos e, por conseguinte, do direito de crédito de que eventualmente disporia a empresa.

Ressalte-se, ainda, que aquele lançamento foi efetuado com a incidência da multa qualificada, em razão do dolo comprovado no sentido de fraudar a contabilidade da empresa, buscando reduzir os valores devidos a título de impostos e contribuições. Desta forma, constata-se que a situação de fato que impede a apuração do crédito de que trata o presente processo decorre dos atos praticados pelo próprio contribuinte, tendo ele dado causa às irregularidades em sua escrituração que impedem a correta apuração dos valores devidos de PIS e Cofins. Em decorrência, não há como a empresa beneficiar-se com uma apuração de crédito cuja metodologia não encontra apoio nas normas aplicáveis.

Quanto ao ano de 2006, não há que se falar, por certo, em qualquer direito creditório favorável ao contribuinte, considerando o arbitramento aplicado naquele ano e a consequente apuração do PIS e da Cofins pela sistemática cumulativa, não sendo incluídas na base de cálculo apurada pela Fiscalização as receitas de crédito presumido de ICMS, e já tendo sido considerados os recolhimentos efetuados pela empresa, não havendo, portanto, qualquer crédito a ser apurado, o que é admitido pela própria empresa.

Sustenta a Recorrente que o acórdão da DRJ não tratou do valor que entendia passível de reconhecimento, bem como que *“negou até mesmo os critérios de apuração dos créditos utilizados pela Fiscalização, ao argumento de que no processo houve declaração de que a contabilidade de 2002 a 2005 da empresa seria imprestável, mas só não teria sido refeita pelo Fisco via arbitramento em função do instituto da decadência”*.

Prossegue, apontando que houve inovação quanto ao mérito e julgamento mais desfavorável à Recorrente do que aquele dado pela fiscalização no despacho decisório.

Aduz ainda que houve redução dos créditos em sede de diligência fiscal, o que também seria vedado.

A proibição da *reformatio in pejus* (art. 460 do CPC/73 e 492 CPC/15) tem total aplicação no processo administrativo, como já me manifestei:

3301-003.045, Relatora Semíramis de Oliveira Duro

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO. Os embargos só se prestam a sanar obscuridade, omissão, contradição ou erro material, porventura, existentes no acórdão.

REFORMATIO IN PEJUS. É vedada a análise de pedido de manifestação em Embargos de Declaração que acarrete em adoção de premissa diversa do julgado embargado, **sob pena de se incorrer em reformatio in pejus**.

Então, entendo ser vedada em julgamento de primeira instância a adoção de premissa diversa do despacho decisório, sob pena de se incorrer em *reformatio in pejus*.

Ao analisar a decisão da DRJ, observa-se que a fundamentação foi no sentido de afastamento do trabalho fiscal da autoridade na emissão do despacho decisório. Tal fundamentação não é possível, embora, obviamente, a DRJ tenha mantido o crédito já reconhecido.

De toda a sorte, entendo que a empresa não trouxe apontamento novo ou qualquer elemento de prova que permitisse assegurar que houve erro na apuração de seu crédito na origem. Não há nos autos instrumentos hábeis para conferir liquidez e certeza ao crédito complementar pleiteado.

É sabido que a contribuinte tem direito à compensação, desde que prove a liquidez e certeza de seu crédito, conforme a prescreve o art. 170, do CTN.

Dessa forma, na ausência de comprovação do crédito, entendo que a pretensão da Recorrente não merece acolhida, uma vez que, regra geral, considera-se que o ônus de provar recai a quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373 do CPC/15.

Dessa forma, entendo que não há créditos complementares a serem reconhecidos.

Divergências na apuração de créditos de PIS e COFINS

Aponta divergências na apuração de créditos de PIS e COFINS. Tratam-se das mesmas colocações postas em impugnação e esclarecidas em diligência: DEZ/2004 – PIS e COFINS; JAN/2005 – PIS e COFINS; ABR/2005 – PIS e COFINS; JUN/2005 – PIS e COFINS; SET/2005 – PIS e COFINS; NOV/2005 – PIS e COFINS; JUN/2004 – PIS; JUL/2004 – PIS; NOV/2004 – PIS; FEV/2005 – PIS; AGO/2004 – COFINS; SET/2004 – COFINS; DEZ/2005 – COFINS.

Na ausência de fato novo ou juntada de documentos que ilidissem os valores apontados pela fiscalização, voto por manter o mesmo montante de crédito reconhecido na origem, em despacho decisório.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro