



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12585.000110/2010-15
Recurso Voluntário
Resolução nº **3201-003.573 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2023
Assunto PROCESSO ADMINISTRATIVO
Recorrente ARACRUZ CELULOSE SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, para que a Unidade Preparadora providencie o seguinte: (i) intimar a Recorrente para apresentar, caso entenda necessário, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo complementar ao que consta às e-fls 538 a 731, com o intuito de comprovar de forma conclusiva e detalhada a essencialidade e relevância dos dispêndios que serviram de base para tomada de créditos, entendendo serem estes imprescindíveis e importantes ao seu processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e da Nota SEI/PGFN 63/2018, (ii) apresentar novo Relatório Fiscal, considerando o laudo que consta às e-fls 538 a 731, ou mesmo eventual laudo complementar a ser entregue pela Recorrente, à luz do que restou decidido no RESP 1.221.170 STJ e na Nota SEI/PGFN 63/2018, especificando os itens glosados a partir do cruzamento supostamente realizado entre o Dacon e as planilhas elaboradas pela Recorrente (suplementares ao informado em arquivos digitais - IN SRF nº 86/2001) e verificando se as despesas detalhadas nessas planilhas coincidem com os valores informados no Dacon (informação que se constata a partir dos laudos técnicos solicitados no “Quesito 1” da resolução anterior), (iii) subsidiariamente, caso a Unidade Preparadora entenda ser necessário convalidar determinadas despesas por meio da apresentação de documento fiscal, que o faça a partir do que restou faltante em relação ao apresentado pela Recorrente em resposta ao “Quesito 2” da resolução anterior, (iv) caso entenda necessária sua complementação, que o faça por amostragem, detalhando quais as despesas em específico visa corroborar, (v) cientificar o contribuinte do relatório de diligência e dos documentos colacionados aos autos, para que ele possa exercer o contraditório, no prazo de 30 (trinta) dias, e (vi) cumpridas as providências indicadas, retornar o processo a este CARF para prosseguimento. Vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que considerava prescindível a realização de nova diligência.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Mateus Soares de Oliveira, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Abaixo reproduzo o relatório da Delegacia Regional de Julgamento que o elaborou quando apreciou a manifestação de inconformidade.

4. O processo em exame — já digitalizado — versa sobre um pedido de ressarcimento e três declarações de compensação transmitidos eletronicamente no ano de 2006 pela empresa Aracruz Celulose S/A, inscrita no CNPJ sob o n.º 42.157.511/000161.

5. Por meio desses PER/DCOMP, resumidos na tabela abaixo, pretendia a contribuinte compensar débitos próprios com supostos créditos de Cofins oriundos de operações de exportação, os quais apurara no primeiro trimestre do ano citado segundo o regime não-cumulativo e com fundamento no art. 6º, § 1º, da lei n.º 10.833/2003.

Número do PER/DCOMP	Fls.	Transmiss.	Tipo	Valor pretendido	Crédito
10428.57654.300306.1.3.09-9789	5/10	30/03/2006	DCOMP	4.365.289,41	jan/06
08176.36583.300306.1.3.09-0983	11/16	30/03/2006	DCOMP	3.737.625,00	fev/06
05975.95798.290506.1.1.09-0054	17/21	29/05/2006	Ped. Ressarc.	3.694.996,11	1º Trim. 2006
22347.17930.290506.1.3.09-6696	22/25	29/05/2006	DCOMP	3.694.996,11	1º Trim. 2006

6. Em 31/12/2009, como atesta o extrato do sistema CNPJ que ora anexo aos autos (fl. 407), a detentora dos pretensos créditos foi incorporada pela empresa Fíbria Celulose S/A, inscrita no CNPJ sob o n.º 60.643.228/000121.

7. Em despacho decisório de 11/03/2011 (fls. 26/37), com base em elementos colhidos durante diligência realizada com o fito de averiguar a veracidade das informações constantes nos PER/DCOMP, a Equipe Especial de Auditoria (EQAUD) da DERAT/SPO reconheceu apenas parte dos valores pleiteados e homologou as compensações em apreço apenas até o limite do direito creditório reconhecido.

8. Tomando ciência da decisão em 18/03/2011 (fl. 39), a sucessora da contribuinte apresentou em 19/04/2011 — tempestivamente portanto — a manifestação de inconformidade anexa às fls. 49/53, cujo teor resume a seguir, acompanhada de vasta documentação, a qual ocupa a maior parte das fls. 76/400.

8.1 Começa por esclarecer que, sendo empresa preponderantemente exportadora, apurou “créditos de Pis” (sic) nos termos dos §§ 7º e 8º, II, do art. 3º da lei n.º 10.833/2003, apurando, pelo método de rateio proporcional, o percentual existente entre a parte da receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total auferida em cada mês.

8.2 Observa que a fiscalização não só apurou um volume de exportações inferior ao declarado pela empresa, deduzindo daí percentuais menores que os utilizados por esta, como também, sem fundamentação aparente, concluiu que os montantes das aquisições de insumos (bens e serviços), assim como das despesas com energia elétrica, fretes e aluguéis de máquinas e equipamentos, registrados nos arquivos magnéticos gerados nos termos da IN SRF n.º 86/2001, seriam inferiores aos que constam na DACON.

8.3 Afirma que, fundada nessas premissas, “fruto de uma análise simplória dos registros de exportação constantes no SISCOMEX” e também “por não ter localizado em seu sistema parte dos lançamentos da Contribuinte”, a autoridade fiscal simplesmente “aplicou o percentual por ela calculado, sobre os créditos de PIS (sic) não cumulativos

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12585.000110/2010-15

referentes aos insumos por ela localizados no sistema da Receita Federal 'CONTAGIL'."

8.4 Alega que a autoridade a quo não poderia ter desconsiderado os demais documentos apresentados pela empresa durante o processo fiscalizatório, principalmente porque "as informações constantes no SISCOMEX são passíveis de erro, podendo, inclusive, ter a fiscalização deixado de considerar um enorme volume de informações relativas ao final do mês de março/ 2006, já que a Contribuinte tem até 10 (dez) dias após a emissão da nota fiscal para incluir as informações no SISCOMEX."

8.5 "Sabendo disso — prossegue — a fiscalização deveria ter considerado os documentos que de fato comprovam o correto percentual de rateio a ser imputado sobre os créditos de PIS (sic) não cumulativo, tal como as contas de receita do balancete contábil (**Doc. 03**) e notas fiscais, bem como, no tocante ao montante das aquisições de insumos, o correto seria considerar também os demonstrativos da ficha 07A da DACON, que conferem com os arquivos digitais da Instrução Normativa n.º. 86/01, excetuando-se, apenas as informações relativas às notas fiscais provenientes da filial de Guaíba, inscrita no CNPJ/MF sob o n.º 42.157.511/003934, que por um lapso não constaram no arquivo magnético enviado à fiscalização em 15/12/2010."

8.6 Informa haver preparado, para facilitar tal análise, "a planilha anexa referente ao mês de janeiro de 2006 (**Doc. 04**) a fim de demonstrar que não há divergência entre as informações constantes na DACON e nos arquivos magnéticos gerados nos termos da IN 86/01, principalmente em relação aos valores apontados como aquisição de insumos."

8.7 Anexa também aos autos "as notas fiscais destinadas aos clientes no exterior emitidas no primeiro trimestre de 2006 (**Doc. 05**), evidenciando-se as receitas de exportação informadas na DACON e nos arquivos magnéticos da IN 86/01, comprovando, portanto, de forma irrefutável, que os percentuais de receitas de exportação e de mercado interno adotados pela Contribuinte estão em total conformidade com a quantidade de créditos de PIS (sic) incidência não cumulativa apropriada, restando evidente o equívoco cometido pela fiscalização, no momento em que simplesmente desconsiderou essas informações e glosou o crédito solicitado."

8.8 Em remate, requer a reforma do despacho decisório e o deferimento integral dos valores pleiteados nos "pedidos de compensação e ressarcimento", protestando ainda "provar o alegado por **todos os meios de prova admitidos em direito**, requerendo, desde já, a baixa em **diligencia** do presente processo a fim de se comprovar que a relação de receitas obtidas de exportação e de mercado interno adotada, assim como, o montante de aquisição de insumos registrado pelo Contribuinte, estão de acordo com a quantidade de créditos de PIS incidência não cumulativa apropriada."

9. É o relatório.

A decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão n.º 1638.905, de 17/05/2012, proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I/SP (efls. 408/417), restou assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12585.000110/2010-15

Incumbe ao sujeito passivo, na forma da legislação em vigor, demonstrar por meio de documentação contábil idônea a existência do direito creditório informado em declaração de compensação e/ou pedido de ressarcimento.

COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÕES

Para fins fiscais somente se reputam exportadas as mercadorias cujo despacho de exportação estiver averbado no sistema SISCOMEX.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente interpôs o recurso voluntário tempestivamente, reiterando os argumentos suscitados em sua defesa inaugural. Além disso, pugnou pela reforma da decisão recorrida para que o direito creditório seja integralmente reconhecido.

O processo foi digitalizado e posteriormente distribuído para este conselho na relatoria do Conselheiro Daniel Mariz Gudiño e em sessão de julgamento realizada em 27 de janeiro de 2015 a turma resolveu abrir diligência.

A diligência foi cumprida pela fiscalização, tendo acostado aos autos relatório de diligência fiscal nas e-fls 8169 a 8278 e a recorrente manifestou-se nas e-fls. 8284 a 8302.

Em razão do decurso do tempo e da nova formação da Turma, o Conselheiro relator que inicialmente recebeu o processo não faz mais parte do CARF, sendo o processo a mim distribuído para apreciação do retorno de diligência e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade impondo o seu reconhecimento.

O presente processo trata de declarações de compensações atreladas a pedido de ressarcimento de créditos de COFINS, referente a exportações do 1º Trimestre de 2006, que foram homologadas parcialmente. Alega a fiscalização que o contribuinte não possuía créditos suficientes relacionados a despesas com bens e serviços utilizados como insumos, energia elétrica e alugueis de máquinas e equipamentos, bem como que havia incorreção no percentual de rateio da receita de exportação apresentado pela empresa, redefinindo-o com informações do SISCOMEX e assim concluiu o Despacho Decisório de e-fls 26 e seguintes:

27. Considerando todo o exposto e tudo mais que no processo consta, proponho:

A) O RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO referente ao período de apuração de JANEIRO/2006 no montante de R\$ 1.442.360,74 e a consequente HOMOLOGAÇÃO, ATÉ O LIMITE DO DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO, da Declaração de Compensação do PER/DCOMP 10428.57654.300306.1.3.09-9789.

B) O RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO referente ao período de apuração de FEVEREIRO/2006 no montante de R\$ 1.257.659,04 e a consequente

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.000110/2010-15

HOMOLOGAÇÃO, ATÉ O LIMITE DO DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO, da Declaração de Compensação do PER/DCOMP 08176.36583.300306.1.3.09-0983.

C) O DEFERIMENTO DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO do PER/DCOMP 05975.95798.290506.1.1.09-0054, referente ao período de apuração do 10 TRIMESTRE de 2006, no montante de R\$ 1.312.308,13 e a consequente HOMOLOGAÇÃO, ATÉ O LIMITE DO DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO, da Declaração de Compensação do PER/DCOMP 22347.17930.290506.1.3.09-6696.

Inicialmente observo que o presente processo retornou de diligência solicitada por esta turma, em outra formação, em sessão realizada em 27 de janeiro de 2015 e para melhor organização do voto abaixo passo a expor o termo de diligência em conjunto com a resposta apresentada pela fiscalização.

Diligência:

É cediço no CARF que nos pedidos de restituição/compensação a responsabilidade pela comprovação do direito creditório é do contribuinte, e não da fiscalização ou do órgão julgador.

Por outro lado, no caso concreto, é muito expressivo o volume total de notas fiscais relativas ao período em que o crédito pleiteado foi apurado, não sendo razoável, pois, requerer da Recorrente a juntada integral das mencionadas notas.

Com efeito, se uma análise perfunctória não foi realizada pela fiscalização para justificar a glosa ora combatida, verifica-se que o despacho decisório e a decisão recorrida não têm a fundamentação adequada.

Como bem ressaltou a Recorrente, a fiscalização limitou-se a apurar diferenças entre as informações constantes nos DACON e aquelas apuradas nos arquivos magnéticos da Instrução Normativa SRF nº 86, de 2001.

Por óbvio, isso não significa que a Recorrente faz jus ao crédito pleiteado de forma automática, mas claramente revela que a diligência por ela requerida se faz pertinente.

O objetivo da diligência é verificar quais são as divergências entre a DACON e os arquivos digitais da Instrução Normativa SRF nº 86, de 2001, que respaldam as glosas realizadas pela autoridade preparadora.

Nesse contexto, proponho a conversão o presente julgamento em diligência para que a Equipe Especial de Auditoria (EQAUD) da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária de São Paulo (DERAT/SPO) responda aos quesitos abaixo:

1. Estão corretos os valores lançados nos DACON relativos a bens, serviços e outras despesas utilizadas como insumos?

Resposta: Para responder ao presente quesito, foi verificado que a recorrente apresentou, no momento de sua Manifestação de Inconformidade (fls. 49-53), uma planilha (fls. 95-32), a título de exemplo, que, em tese, fazia a apuração dos créditos referente ao período de apuração de janeiro/2006.

Como o que lastreou os valores lançados nos DACON foi a planilha acima referida, e esta encontrava-se, de certa forma, ilegível após sua digitalização, foi solicitado, via Termo de Intimação Fiscal nº 2 (fls.742-743), que a recorrente reapresentasse “a planilha *“Demonstrativo de Créditos Informados no DACON”*, que constam do presente processo às fls. 94-131 – Volume VI, agora em formato de planilha eletrônica (Planilha Excel, BrOffice Calc ou LibreOffice Calc)” além de apresentar também as planilhas referentes aos períodos de apuração de fevereiro e março/2006.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12585.000110/2010-15

Essas planilhas foram apresentadas pela recorrente (fls. 8099-8101) e encontram-se à disposição para apreciação por parte desse Conselho.

Por fim, em resposta ao presente quesito, verificou-se que os valores lançados nos DACON do período de apuração em questão estão de acordo às planilhas elaboradas pela recorrente: DACON 01.2006 (fl. 8099), DACON 02.2006 (fl. 8100) e DACON 03.2006 (fl. 8101).

Não obstante, frise-se, não há registros de que essas planilhas foram apresentadas à fiscalização quando da elaboração do Despacho Decisório em questão, tendo sido utilizado os arquivos apresentados pela recorrente em atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, com base na Instrução Normativa SRF n.º 86/2001.

2. Todos os bens, serviços e despesas que geraram os créditos aproveitados estão lastreados em documentação hábil e idônea?

Resposta: Da literalidade do presente quesito formulado pela recorrente, percebe-se a pretensão de comprovar, através de documentação hábil e idônea, os gastos com bens, serviços e despesas que geraram créditos aproveitados em DACON.

Para isso, foi oportunizado, através das intimações realizadas, a trazer aos autos esses documentos. A despeito do extenso prazo concedido, a recorrente não foi capaz de comprovar a totalidades dos gastos, fazendo-o apenas em parte, conforme levantamento abaixo.

Período de Apuração	% Comprovado em quantidade de Itens	% Comprovado em Valor
Janeiro/2006	41,5%	69,9%
Fevereiro/2006	41,0%	72,7%
Março/2006	34,8%	41,1%

Os itens em que a recorrente não conseguiu comprovar estão marcados em amarelo nas planilhas “DACON 01_2006 – Aracruz – Relacao Creditos Comprovados”, “DACON 02_2006 – Aracruz – Relacao Creditos Comprovados” e “DACON 03_2006 – Aracruz – Relacao Creditos Comprovados” anexas ao presente relatório.

Em termos de rubrica DACON, temos os seguintes valores que foram efetivamente comprovados, por período de apuração:

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12585.000110/2010-15

Janeiro/2006

Rubrica DACON	Valor Comprovado R\$
02-BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS	21.461.879,99
03-SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS	27.001.395,10
04-DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA	168.071,52
06-DESP. DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS EQUIP. LOCADOS PJ	1.686.518,17
13-OUTROS VALORES COM DIREITO A CRÉDITO	6.642,43
TOTAL	50.324.507,21

Fevereiro/2006

Rubrica DACON	Valor Comprovado R\$
02-BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS	16.479.153,27
03-SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS	26.475.476,96
04-DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA	1.512.701,83
06-DESP. DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS EQUIP. LOCADOS PJ	1.782.264,83
TOTAL	46.249.596,89

Março/2006

Rubrica DACON	Valor Comprovado R\$
02-BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS	19.741.507,38
03-SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS	30.610.563,02
04-DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA	1.341.898,19
06-DESP. DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS EQUIP. LOCADOS PJ	1.698.280,58
13-OUTROS VALORES COM DIREITO A CRÉDITO	220,61
TOTAL	53.392.469,78

3. Está correto o cálculo dos créditos de Cofins lançados pela Recorrente no DACON?
Caso negativo, quais são os valores corretos?

Resposta: Não. Não está correto o cálculo dos créditos de Cofins lançados pela Recorrente nos DACON dos períodos de apuração.

A principal divergência, excetuado as glosas que também estão sendo motivo de recurso pela recorrente, está no cálculo do rateio proporcional. A fiscalização, através de levantamentos feitos no sistema SISCOMEX, verificou que a recorrente não havia exportado o montante em receita lançado nas DACON, nos períodos de apuração de janeiro e março/2006.

Inicialmente, em sua Manifestação de Inconformidade, a presente recorrente alegava a possibilidade de erro no sistema SISCOMEX:

10- Ora, não pode a fiscalização simplesmente desconsiderar os demais documentos apresentados pela Contribuinte durante o processo fiscalizatório, principalmente pelo fato de que as informações constantes no SISCOMEX são passíveis de erro, podendo, inclusive, ter a fiscalização deixado de considerar um enorme volume de informações relativas ao final do mês de março/2006, já que a Contribuinte tem até 10 (dez) dias após a emissão da nota fiscal para incluir as informações no SISCOMEX.

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.000110/2010-15

Em sua defesa, anexou os seguintes documentos: Doc 3 = “Demonstrativo das Receitas Informadas na DACON”, cópias de balancetes mensais e Doc. 05 – cópia de notas fiscais com receitas de exportação.

13- Por fim, anexa à presente, as notas fiscais destinadas aos clientes no exterior emitidas no primeiro trimestre de 2006 (Doc. 05), evidenciando-se as receitas de exportação informadas na DACON e nos arquivos magnéticos da IN 86/01, comprovando, portanto, de forma irrefutável, que os percentuais de receitas de exportação e de mercado interno adotados pela Contribuinte estão em total conformidade com a quantidade de créditos de PIS incidência não-cumulativa apropriada, restando evidente o equívoco cometido pela fiscalização, no momento em que simplesmente desconsiderou essas informações e glosou o crédito solicitado.

Como tal argumentação não prosperou, conforme Acórdão de Manifestação de Inconformidade (fls. 408-417) proferido pela 6ª Turma de DRJ/SP1, em função de que não demonstrou, especificamente, nenhum erro ocorrido no sistema SISCOMEX, que é alimentado pelo própria requerente ou seus prepostos aduaneiros, a recorrente tenta, agora, em sede de Recurso Voluntário, assim justificar a diferença encontrada pela fiscalização dos montantes das receitas destinadas à exportação e que serviram de base para o cálculo do rateio proporcional:

O simples fato da fiscalização utilizar como base de cálculo do rateio apenas os valores constantes do SISCOMEX, sem considerar todas as vendas que são equiparadas a exportação, como as vendas para tradings ou empresas comerciais exportadoras, vendas internas em regimes especiais aduaneiros, etc. já demonstra o equívoco cometido.

Ou seja, atribui a diferença encontrada às receitas de vendas “que são equiparadas a exportação, como as vendas para tradings ou empresas comerciais exportadoras, vendas internas em regimes especiais aduaneiros, etc”.

Mais uma vez, a recorrente alega, mas não prova o erro cometido pela fiscalização. Consta, nos volumes digitalizados do processo, várias notas fiscais que, em tese, comprovariam as vendas efetuadas a título de exportação, mas nenhuma alinha-se ao conceito de “vendas equiparadas a exportação”. Resta, portanto, o documental já apresentado em sede da Manifestação de Inconformidade e que, como bem delineado no Acórdão de Manifestação de Inconformidade (fls. 408-417) proferido pela 6ª Turma de DRJ/SP1, não tem o condão de comprovar as exportações efetivamente efetuadas.

E, para que fique claro os valores considerados pelo fisco a título de exportações, foi realizado um novo levantamento no sistema SISCOMEX e os valores efetivamente exportados pela recorrente permanecem praticamente inalterados, conforme planilha em anexo ao presente.

Assim sendo, o cálculo dos índices de rateio proporcional deve permanecer conforme consta no despacho decisório.

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12585.000110/2010-15

PA	Rateio Usados pelo Contribuinte		Rateio Considerado pela Fiscalização	
	Mercado Interno	Exportações	Mercado Interno	Exportações
jan/06	6,49%	93,51%	25,70%	74,30%
fev/06	8,95%	91,05%	8,95%	91,05%
mar/06	8,41%	91,59%	18,38%	81,62%

4. Quais foram os bens e serviços reconhecidos pela fiscalização para o deferimento parcial dos créditos de Cofins?

Resposta: Para atendimento ao presente item, essa diligência, inicialmente, tentou recuperar os arquivos magnéticos apresentados pela ora recorrente quando do início do procedimento de fiscalização, com base no da Instrução Normativa SRF n.º 86/2001. Como consta nas iniciais do presente despacho de diligência, cabe esclarecer que a presente diligência fora realizada pela Equipe de Auditoria do Direito Creditório 1/DRF-SSA/5ª SRF em função do atual domicílio tributário da parte recorrente ser na cidade de Salvador/Ba. Dessa forma, não foi possível que a presente diligência fosse feita pela Equipe Especial de Auditoria (EQAUD) da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária de São Paulo (DERAT/SPO). Assim sendo, foi preciso solicitar ao contribuinte o reenvio dos referidos arquivos, tendo em vista que o processo, na sua origem, era em papel e que, após sua digitalização, tais arquivos não acompanharam o mesmo.

Nesse intuito, a recorrente, através do Termo de Intimação Fiscal n.º 3 (fls. 8096-8098), em 26/07/2021, foi intimada a reapresentar os referidos arquivos magnéticos.

Em 16/08/2021, através de Petição (fls. 8107-8111), em atendimento ao TIF n.º 3, a recorrente apresentou vários arquivos digitais no formato da Instrução Normativa SRF n.º 86/2001. Da laboriosa e extensa análise dos arquivos apresentados, constatou-se não se tratava dos arquivos corretos. Assim, a recorrente foi novamente intimada, através do TIF n.º 4 (fls. 8142-8144), em 10/09/2021, a esclarecer sobre os arquivos apresentados ou apresentar os arquivos corretos.

Em resposta ao TIF n.º 4, a recorrente apresentou Petição (fls. 8158-8159), solicitando mais prazo para o atendimento ao solicitado, o que foi deferido. Por fim, em 04/10/2021, através de petição (fls. 8167-8168), a recorrente assim se manifesta sobre o fora solicitado nos TIF n.º 3 e 4:

E, na petição apresentada no dia 27.9.2021, a ora requerente declarou, de boa-fé, o equívoco cometido no atendimento ao TIF n. 03, quando foram apresentados, inadvertidamente, os arquivos magnéticos da Fibria Celulose S.A, ao invés dos arquivos da Aracruz Celulose S.A., que apresentou o pedido de ressarcimento.

Neste contexto, a ora requerente vem informar que, a despeito de todas as buscas realizadas para o correto atendimento da solicitação, não foi possível localizar, em seus repositórios, os arquivos digitais da Aracruz Celulose S.A., referente aos meses do 1º trimestre de 2006.

A requerente enfatiza, novamente, que os arquivos digitais em questão já foram apresentados ao Fisco, sendo certo que a sua eventual perda ou descarte pela Receita Federal do Brasil não lhe poderá causar qualquer prejuízo.

Em resumo, os arquivos inicialmente apresentados não eram do contribuinte Aracruz Celulose S/A, período de apuração de 1º Trimestre/2006, e sim da incorporadora Fibria

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.000110/2010-15

Celulose S/A, e que a ora recorrente não dispõe dos arquivos comprobatórios dos créditos com base na Instrução Normativa SRF nº 86/2001.

Como nos pedidos de restituição/compensação a responsabilidade pela comprovação do direito creditório é do contribuinte, e não da fiscalização ou do órgão julgador, tendo em vista a indisponibilidade dos arquivos que serviram de base para computo dos créditos relativos a Cofins exportação relativos ao período em questão, não foi possível refazer uma planilha eletrônica com uma relação dos *“bens e serviços reconhecidos pela fiscalização para o deferimento parcial dos créditos de Cofins”*, como era objetivo dessa diligência.

O contribuinte tomou ciência do relatório fiscal que acima foi reproduzido e acostou aos autos manifestação com suas discordâncias das conclusões:

“Ocorre que, a despeito do inequívoco direito creditório da Recorrente, a DERAT deferiu para todo o trimestre apenas o crédito de R\$ 4.012.327,91 (quatro milhões, doze mil, trezentos e vinte e sete reais e noventa e um centavos), sob o argumento de que a Recorrente não comprovou os custos e despesas relacionadas a bens e serviços utilizados como insumos, energia elétrica, alugueis de máquinas e equipamentos.

Ademais, alterou espuriamente o percentual de rateio da receita de exportação apresentado pela empresa, definindo-o apenas com informações do SISCOMEX, ignorando toda a contabilidade da empresa.”

111.1 DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO ANTE A AUSÊNCIA DE ESPECIFICAÇÃO DOS CRÉDITOS GLOSADOS

“A autoridade administrativa reconheceu apenas parcialmente os créditos solicitados pela Recorrente, sem, contudo, indicar de forma precisa quais seriam os créditos glosados. Tal vício restou configurado na análise de todos os créditos constantes no despacho decisório de fls. 26/37, como demonstraremos abaixo.”

111.2 DA CORRETA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS DE COFINS PELA RECORRENTE SOBRE CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS — NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA

III. 3- DO EQUÍVOCA DO CRITÉRIO UTILIZADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA APURAÇÃO DO ÍNDICE DE RATEIO PROPORCIONAL RELATIVAMENTE ÀS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO E DO MERCADO INTERNO – a fiscalização usa os registros do Siscomex como informação e o contribuinte diz que o sistema apresenta incongruências e não considera as vendas realizadas às comerciais exportadoras.

Em manifestação de e-fls. 8284 a 8302, oportunizada após a diligência fiscal o contribuinte em suas conclusões requer que:

– tendo em vista a insuficiência da diligência para suprir o vício de fundamentação das glosas fiscais, a declaração da nulidade do r. despacho decisório, sob pena de contrariedade ao art. 2º, parágrafo único, da Lei n. 9784, e aos arts. 10, inciso III e IV, e 59, inciso II, do Decreto n. 70235;

– subsidiariamente, a determinação de nova baixa dos autos à unidade fiscal, a fim de que sejam especificados os itens glosados, inclusive com a emissão de ofício à DERAT-SP, para apresente os arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte no curso da fiscalização; e que, posteriormente, seja o contribuinte intimado a apresentar as notas fiscais e demais documentos que comprovam a efetividade dos créditos apropriados nos DACON;

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.000110/2010-15

— sejam convalidadas as conclusões do Relatório de Diligência Fiscal, apenas naquilo em que favoráveis ao contribuinte.

Diante desse extenso introito verifica-se que o objeto da lide está centrado na comprovação dos créditos solicitados em ressarcimento para compensação pelo contribuinte. A glosa inicialmente se deu em razão da divergência entre os créditos declarados em DACON e os valores constantes dos arquivos magnéticos apresentados de acordo com a Instrução Normativa SRF n. 86/01, além de os valores informados nos DACONs (ficha 17A, linha 07) de janeiro e março não refletirem as exportações registradas no sistema SISCOMEX.

A diligência fiscal teve o objetivo de oportunizar ao recorrente a comprovação de suas alegações, inclusive houve pedido expresso no Recurso Voluntário nesse sentido e para tanto a fiscalização realizou novas intimações requerendo a documentação que subsidia o crédito informado. Nota-se, por oportuno que os quesitos que constaram no Recurso Voluntário são os mesmos que constaram na diligência requerida pelo CARF, veja-se (e-fls. 471):

1. Estão corretos os valores lançados nos DACON's relativos a bens, serviços e outras despesas utilizadas como insumos?
2. Todos os bens, serviços e despesas que geraram os créditos aproveitados estão lastreados em documentação hábil e idônea?
3. Está correto o cálculo dos créditos de COFINS lançados pela Recorrente no DACON? Caso negativo, quais são os valores corretos?
4. Quais foram os bens e serviços reconhecidos pela fiscalização para o deferimento parcial dos créditos de COFINS?

Em que pese as alegações do contribuinte de que a documentação já havia sido apresentada na oportunidade em que solicitou o ressarcimento, fato é que naquele momento os valores constantes dos arquivos magnéticos de acordo com a Instrução Normativa SRF n. 86/01 não convergiam com a DACON, tanto que esse é um dos motivos das glosas.

Sendo assim, quando o contribuinte formula seus quesitos em sede de Recurso o que se espera é que o próprio recorrente tenha meios hábeis a comprovar e responder os seus quesitos quando questionado pela fiscalização, fato que no meu sentir ocorreu, pois mesmo diante da conclusão de que os montantes das aquisições de insumos, bem como outros dispêndios divergiram entre o registrado nos arquivos magnéticos gerados nos termos da IN SRF nº 86/2001 e o DACON, resultando em valores inferiores ao declarado, buscou reparar quaisquer equívocos que dispôs sobre as informações apresentadas nos arquivos digitais, através de planilhas (arquivos não pagináveis – DACON 01.2006, DACON 02.2006 E DACON 03.2006), cujo intuito foi demonstrar que não há divergência entre as informações constantes na DACON e nos arquivos magnéticos gerados nos termos da mencionada instrução normativa.

Corroborar tal fato, a conclusão em resposta ao “Quesito 1”:

“Por fim, em resposta ao presente quesito, verificou-se que os valores lançados nos DACON do período de apuração em questão estão de acordo às planilhas elaboradas pela recorrente: DACON 01.2006 (fl. 8099), DACON 02.2006 (fl. 8100) e DACON 03.2006 (fl. 8101).”

Fl. 12 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.000110/2010-15

Observo que os arquivos não pagináveis (Planilhas em Excel) apresentados pelo contribuinte demonstram com detalhes os valores que essencialmente compõem a relação dos valores considerados para composição do crédito relativo à aquisição de insumos (bens e serviços) e dispêndios com energia elétrica, fretes e aluguéis de máquinas e equipamentos, na apuração da base de cálculo das contribuições. Na citada planilha há registro específico dos serviços declarados e bens adquiridos, a título exemplificativo colaciono abaixo os serviços declarados na planilha DACON 01.2006:

SERVIÇOS E OUTROS CRÉDITOS		
Natureza dos Serviços e Outros Créditos	Base	Quantidade de NFs
Transporte de Madeira	11.164.090,90	100
Silvicultura	8.502.221,91	180
Manutenção Industrial Permanente	4.815.265,44	85
Contratos de Manutenção Florestal -Fixos	2.789.761,21	31
Estradas	2.243.611,52	76
Colheita Florestal Manual	2.002.049,11	60
Serviço Nacional p/ Projeto	1.142.503,02	51
Energia Elétrica	938.616,37	7
Aluguéis e Arrendamentos - Leasing	877.323,02	18
Carregamento	739.966,64	21
Despesa com Carregamento	639.583,64	2
Frete Fábrica Porto - Celulose	596.742,43	26
Aluguéis e Arrendamentos - Planta de Oxigênio	501.976,36	1
Manutenção Industrial Temporária	442.862,91	195
Máquinas e equipamentos industriais e florestais	381.990,91	4
Outros Serviços Profissionais-Consultoria/Técnicos	377.538,73	165
Manuseio-Empilhadeira	372.139,39	6
Transporte de Madeira - Ferroviário	371.621,82	27
Frete Interno / Oceânico - Papel	327.557,05	299
Manutenção Florestal	251.345,44	76
Aluguéis e Arrendamentos-Veículos	243.649,10	23
Inventário	233.515,76	54
Aluguéis e Arrendamentos - Empilhadeiras	163.121,21	21
Topografia	129.173,34	31
Serviços de Limpeza	127.718,78	20
Vigilância	120.286,67	3
Serviços Profissionais - Técnicos	112.580,00	10
Manutenção e Conservação - Outros	101.251,51	24
Tratamento de Resíduos	90.895,74	17
Outros Serviços Florestais	89.773,32	22
Aluguéis e Arrendamentos - Outros	70.072,17	31
Serviços Profissionais - Consultorias	69.084,85	5
Administração e Operação de Almoarifado	57.485,45	5
Serviços Profissionais de Pesquisas - CPT	37.998,79	3
Energia Elétrica-Taxas	32.376,97	2
Programa de Formação Profissional - Gerencial	25.980,00	1
Serviços Profissionais - Ambientais	24.079,38	5
Manutenção em Equipamentos de Comunicação	11.031,51	5
Fretes	10.238,73	18
Serviços de Reprografia	9.245,45	1
Serviços Profissionais - Informática	7.363,03	2
Serviços Profissionais - Auditorias	5.944,85	4
Hospedagem de Empregados	5.581,82	2
Demandas Sociais	3.069,70	1
Frete Interno - Celulose	2.916,97	3

Fl. 13 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.000110/2010-15

Serviços de Assessoria de Comunicação	2.500,00	1
Propaganda e Publicidade	2.250,30	1
Serviços de Análises Especializadas	1.630,30	3
Aluguéis e Arrendamentos de Máq.e Equip.Florestais	1.000,00	1
Outras Despesas	840,00	1
Aluguéis e Arrendamentos de Táxi - Conveniados	799,99	3
Condução / Refeições	526,67	1
Proteção ao Trabalhador	220,61	2
Materiais de Escritório	72,12	1
	41.273.042,91	1757

Nesse passo, entendo que as conclusões extraídas do julgamento de diligência não são suficientes para a manutenção de plano do julgado, visto que, não tomou por base os dispêndios detalhados nas planilhas, mas sim limitou-se a perquirir o que foi alvo do “Quesito 2”: “*Todos os bens, serviços e despesas que geraram os créditos aproveitados estão lastreados em documentação hábil e idônea?*”. O que fica evidente pela conclusão da resposta dada:

A despeito do extenso prazo concedido, a recorrente não foi capaz de comprovar a totalidades dos gastos, fazendo-o apenas em parte, conforme levantamento abaixo.

Com toda vênia aos elaboradores dos quesitos e aqueles que ratificaram e entenderam que solucionariam as divergências, a exemplo do que foi formulado no “Quesito 2”, este estava fadado ao insucesso! Pois no próprio introito da resolução, restou consignado como prerrogativa, que por conta do expressivo o volume total de notas fiscais relativas ao período em que o crédito pleiteado foi apurado, não seria razoável, requerer da Recorrente a juntada integral das mencionadas notas fiscais.

Ora, se não seria razoável, de certo que o cumprimento na íntegra deste quesito restaria prejudicado e foi justamente o que ocorreu, com o agravante de que apenas parte teria sido comprovado, quer seja em quantidade ou valor, trazendo sobretudo insegurança para o deslinde do caso, instaurando uma zona cinzenta, por não ter como aferir se os valores comprovados, se identificam com os valores que levaram a fiscalização homologar parcialmente o direito creditório, fugindo do seu propósito, que seria justamente a “análise perfunctória da fiscalização em justificar a glosa ora combatida.

Da mesma forma, não caminhou bem o “Quesito 3”, ao formular a pergunta: “*Está correto o cálculo dos créditos de Cofins lançados pela Recorrente no DACON?* Ora, o que esperar de uma pergunta genérica, com certo grau de obviedade? De certo que não lograria êxito! Dado o grau de imprecisão na pergunta formulada, o que se viu, foi a fiscalização escolhendo o viés que entendeu ser conveniente priorizar.

Não obstante, não poderia deixar de ressaltar o que fora alvo do “Quesito 4”, até porque entendo que esse seria o ponto chave para o que foi o cerne da abertura da diligência, quer seja a análise no cumprimento da obrigação por parte da fiscalização em detalhar e justificar os motivos das glosas, ressaltando o que tangenciou a análise da receita para fins de exportação para efeito do método de rateio proporcional, fruto da abordagem escolhida para a resposta ao “quesito 3”. Recordando que os dispêndios glosados, inicialmente se deu em razão da divergência entre os créditos declarados em DACON e os valores constantes dos arquivos magnéticos apresentados de acordo com a Instrução Normativa SRF n. 86/01.

Fl. 14 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12585.000110/2010-15

Contudo mais uma vez andou mal o quesito formulado “*Quais foram os bens e serviços reconhecidos pela fiscalização para o deferimento parcial dos créditos de Cofins?*”, pois não tendo exatidão em determinar seu objetivo, acabou por tendo os seus efeitos invertidos, atribuindo o ônus da prova ao contribuinte, ancorando a discussão na indisponibilidade dos arquivos digitais (IN n.º 86/2001) mais uma vez requerido ao contribuinte.

Sendo assim, diante do exposto, resta a este julgador, pela falta de clareza dos quesitos, por vezes corroborado pela falta de iniciativa em solucionar o litígio por parte da fiscalização, onde o maior exemplo disto é justamente o devido trato que não foi dado aos detalhes das despesas que a recorrente buscou evidenciar via planilhas (DACON 01.2006 (fl. 8099), DACON 02.2006 (fl. 8100) e DACON 03.2006 (fl. 8101)), despesas essas que amparam a tomada de créditos na apuração das contribuições no 1º Tri de 2006, é que considerando esse contexto fático, proponho o retorno dos autos à Unidade Preparadora para que a autoridade fiscal proceda à análise com base nestas planilhas que contemplam as despesas que foram alvo de glosas, tomando por base os quesitos que serão pormenorizados no dispositivo, afim de esclarecer, dar transparência e publicidade ao contribuinte do que de fato foi glosado.

Via de consequência, o que restou aceito pela Equipe Especial de Auditoria (EQAUD) da DERAT/SPO, reconhecendo apenas parte dos valores pleiteados e homologou as compensações em apreço apenas até o limite do direito creditório reconhecido, ancorada pelas normas vigentes a época, INs 247/2002 e 404/2004 (normas balizadas no conceito de insumo restritivo do IPI) que se encontram superadas pelo contemporâneo entendimento inaugurado pelo Superior Tribunal de Justiça no Resp n.º 1.221.170/PR. E é nesse passo que deve-se buscar a conformidade em uma interpretação sistêmica do que foi disposto no artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, prestigiando a verdade material que deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Neste sentido, é imperioso como condição temporal, uma nova análise à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, extraído do Recurso Especial representativo da controvérsia – Resp n.º 1.221.170/PR, a fim de prezar pela qualidade à presente lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento da matéria com a exata definição de quais bens e serviços adquiridos serviram como base para o aproveitamento do crédito pleiteado, certo de que sem a devida análise o julgamento poderá fundamentar-se em presunções genéricas e deixará, conseqüentemente, de observar a legislação, os precedentes administrativos e judiciais.

Dispositivo

Diante do exposto, voto para converter o julgamento em diligência para que a Unidade Preparadora proceda como solicitado:

Que a unidade preparadora intime a recorrente a apresentar, caso entenda necessário, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo complementar ao que consta nas e-fls 538 a 731, com o intuito de comprovar de forma conclusiva e detalhada a essencialidade e relevância dos dispêndios que serviram de base para tomada de crédito, entendendo serem estes, imprescindíveis e importantes, no seu processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e nota SEI/PGFN 63/2018.

Fl. 15 da Resolução n.º 3201-003.573 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.000110/2010-15

A Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar o laudo que consta nas e-fls 538 a 731 ou mesmo eventual laudo complementar a ser entregue pela Recorrente, a luz do que restou decidido no RESP 1.221.170 STJ, Nota SEI/PGFN 63/2018.

Neste novo relatório a Unidade Preparadora deverá especificar os itens glosados a partir do cruzamento supostamente realizado entre o DACON e as Planilhas elaboradas pela recorrente (suplementares ao informado em arquivos digitais - IN SRF nº 86/2001), a considerar que as despesas detalhadas nestas planilhas, coincidem com os valores informados na DACON. Informação que se constata a partir dos laudos técnicos solicitados no “Quesito 1”;

Subsidiariamente, caso a Unidade Preparadora entenda a necessidade de convalidar determinadas despesas, através da apresentação do documento fiscal, que o faça a partir do que restou faltante do que fora apresentado pela Recorrente em resposta ao “Quesito 2”. Caso entenda ser necessário sua complementação, que o faça por amostragem, detalhando quais as despesas em específico, visa corroborar;

Dê ciência à contribuinte com a entrega de cópias do relatório e documentos colacionados aos autos para que exerça o contraditório, no prazo de 30 (trinta) dias.

Cumpridas as providências indicadas, deve o processo retornar ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para prosseguimento do julgamento.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa