



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.902321/2011-01
Recurso Voluntário
Resolução nº 3301-001.671 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de agosto de 2021
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente BRASKEM S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que os autos retornem à Unidade de Origem, para manifestação sobre os pontos descritos no voto, trazidos pela recorrente em sede de manifestação a respeito da diligência efetuada.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Salvador Cândido Brandão Junior, Juciléia de Souza Lima e Ari Vendramini. Ausente o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes.

Relatório

1. Trata o presente processo de análise do PER – Pedido de Ressarcimento Eletrônico nº 26430.09069.230109.1.1.08-6355, que trata de pedido de ressarcimento de créditos de PIS/PASEP NÃO CUMULATIVA EXPORTAÇÃO, referente ao 4º trimestre de 2008. Vinculada a este crédito foram transmitidas as Declarações de Compensação DCOMP de nºs 14951.04811.120209.1.3.08-2851 e 40200.61588.230109.1.3.08-1803.
2. Foi emitido o despacho decisório eletrônico nº de rastreamento 024878963, pela DRF/CAMAÇARI/BA, de fls. 2, onde foi reconhecido parcialmente o direito creditório, sendo homologada parcialmente a DCOMP 14951.04811 e não homologada a DCOMP 40200.61588.
3. Às fls. 140/154 encontra-se o Termo de Verificação Fiscal que fundamentou o despacho decisório eletrônico.

Fl. 2 da Resolução n.º 3301-001.671 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.902321/2011-01

4. Verifica-se, da análise dos trechos do TVF, que a ação fiscal partiu da premissa, para análise e apuração dos créditos no sistema da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/PASEP, estabelecida pela IN SRF nº 247/2002.

5. Contra este Despacho Decisório Eletrônico a requerente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 301/421), acompanhada dos documentos de fls. 422/1163. Posteriormente anexou a mesma Manifestação outros vários documentos.

6. A DRJ/JUIZ DE FORA apreciou as razões de defesa, no Acórdão nº 09-64715, exarado pela sua 2ª Turma, assim o ementando :

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Ano-calendário: 2008

PIS/PASEP - COFINS. INSUMOS

O conceito de insumos para fins de crédito de PIS/Pasep e COFINS é o previsto no § 5º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF 247/2002, que se repetiu na IN 404/2004.

PIS/PASEP - COFINS. CRÉDITO SOBRE FRETE

Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que podem gerar direito a créditos a serem descontados das Contribuições.

PIS/PASEP - COFINS. CRÉDITO SOBRE DESPESAS COM USO DE REDE DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

Nos termos da Solução de Consulta nº 274 – SRRF08/Disit, de 19/11/2012, as despesas com uso de rede de transmissão de energia elétrica não fazem jus ao crédito das contribuições.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte
Direito Creditório Reconhecido em Parte

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, para reconhecer o direito creditório adicional no valor de R\$ 2.638,21 (mais o valor já reconhecido no Despacho Decisório) relativo PIS/Pasep não-cumulativo – exportação do 4º trimestre de 2008 e pela homologação das compensações pleiteadas nas Dcomps nº 40200.61588.230109.1.3.08-1803 e 14951.04811.120209.1.3.08-2851 até o limite do crédito reconhecido.

7. Irresignada, a então impugnante, apresentou recurso voluntário, onde repisa os argumentos trazidos em sede de manifestação de inconformidade.

8. Este colegiado expediu a Resolução nº 3301-001.256, onde a Unidade de Origem deveria :

a) diante da nova interpretação dada ao conceito de insumos, realize uma reapuração das contribuições nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 05/2018.

b) dê conhecimento à autoridade fiscal responsável do Parecer Técnico nº 20.465-301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas, para utilização na análise dos insumos;

c) em respeito ao princípio da verdade material, analise as razões e os documentos apresentados como “razões complementares á manifestação de inconformidade”

Fl. 3 da Resolução n.º 3301-001.671 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.902321/2011-01

d) verifique a plausibilidade do pedido contido no item 8.7 das razões recursais:

8.7 Cumpre, no entanto, registrar que o valor de R\$ 2.555.710,33, relativo ao mês de agosto/2008, tido pelo Fiscal Diligente, bem como pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora- MG, como reconhecido no TVF de 30/04/2012, que tratou da apuração do crédito da contribuição ao PIS-exportação, relativo ao 3º trimestre de 2008, não foi deferido no Despacho Decisório do período mencionado (PAF nº 13502.720610/2012-66), conforme adiante demonstrado: (...)

- elaborar relatório da análise e da reapuração efetivadas.
- dar ciência do relatório á recorrente, concedendo-lhe prazo para manifestação.
- após, os autos deveriam retornar a este colegiado para julgamento.

9. Em resposta a DRF/SALVADOR, por sua autoridade fiscal, elaborou o Relatório de Diligência de e-fls. 2402/2450.

10. Tendo sido cientificada a recorrente, esta apresentou manifestação a respeito de tal diligência, ás e-fls. 2456/2489.

11. Assim retornaram os autos para este colegiado.
É que bastava relatar.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

12. A manifestação da recorrente com relação ao Relatório de Diligência indica pontos que merecem atenção, antes de se entrar no mérito da questão.

13. No tópico “Dos erros materiais cometidos pela Fiscalização na Análise do Procedimento Compensatório” a recorrente aponta que :

Conforme acima relatado, a Manifestante reportou nos presentes autos diversos equívocos nos procedimentos adotados pela fiscalização - consistentes em inexatidões materiais passíveis de correção de ofício (art. 32 do Decreto n.º 70.235/72) - detectados após uma minuciosa revisão sobre a recomposição efetuada, tendo essa Turma julgadora determinado a análise, em sede de diligência, dos erros alegados.

4.2. Embora o preposto fiscal diligente tenha se debruçado sobre os erros demonstrados, rechaçou as alegações carreadas pela Manifestante.

4.3. Desse modo, a Manifestante contestará adiante as principais conclusões resultantes da diligência nesse particular.

4.4. No que tange especificamente à não utilização de créditos de PIS Mercado Interno e Mercado Externo de empresas sucedidas e falta de transporte do saldo credor para os meses seguintes, o Sr. Auditor Fiscal Diligente entendeu pela impossibilidade de utilização de tais créditos, **eis que não teriam sido considerados**

pela própria Manifestante no DACON Retificador referente ao mês de Novembro/2008.

4.5. Entretanto, não se apercebeu o preposto fiscal diligente que **tais créditos - ratificados pela Deloitte no Parecer Técnico anexado aos autos – foram registrados no DACON Retificador referente ao mês de Outubro/2008**, cuja cópia segue ora anexada (**doc. 06**).

4.6. Saliente-se que, mesmo após a dedução do montante necessário à liquidação da contribuição originalmente apurada pela Manifestante, conforme demonstrado acima, ainda remanesceria um crédito que deveria ter sido utilizado para quitação da contribuição lançada de ofício.

4.7. Tal como já narrado nas peças processuais apresentadas, a fiscalização simplesmente ignorou tais créditos, anulando-os por completo em sua apuração, sem que tenha justificado o porquê de ter promovido tal glosa no TVF.

4.8. Por sua vez, **o preposto fiscal diligente não detectou tais créditos no mês de outubro, não tendo detalhado a utilização destes em tal período, evidenciando, se, da reversão das glosas aqui tratadas e dos créditos restaurados, não teria remanescido créditos suficientes para abater das contribuições apuradas de ofício.**

4.9. Como o fiscal diligente não constatou o registro de tais créditos no DACON retificador, nada mais fez, não se apercebendo da necessidade do refazimento de uma nova recomposição para o mês de outubro onde tal crédito foi declarado e, subsequentemente, do mês de novembro, a partir dos montantes remanescentes eventualmente apurados.

4.10. Dessa forma, diante da falta de uma necessária recomposição para os meses de outubro, novembro e dezembro de 2008, computando os créditos declarados em outubro, **não resta claro, no criticado Relatório de Diligência, o real resultado da apuração advinda dessa reanálise.**

4.8. Evidente que tal proceder não merece ser mantido, por causar oneroso gravame à Manifestante, consistente na manutenção de lançamento de contribuição inequivocamente indevida, já que havia créditos oriundos de pessoas jurídicas sucedidas bastantes para saldá-la, restando quiçá saldo credor a ser ressarcido/compensado ou mesmo transportado para o mês/trimestre subsequente. (destaques do original)

14. A autoridade fiscal tratou do tema no seu Relatório de Diligência :

1) Erro cometido pela fiscalização

Segundo o contribuinte, a fiscalização efetuou lançamento indevido de PIS, em Novembro de 2008, em razão da não utilização de créditos de PIS Mercado Interno e Mercado Externo de empresas sucedidas e falta de transporte do saldo credor para os meses seguintes, sem qualquer fundamentação no TVF.

De fato, mediante análise do DACON Nov/2008 original transmitido pelo contribuinte verificamos a existência dos citados créditos de sucedidas conforme tabela abaixo:

Entretanto, o contribuinte efetuou diversas retificações no DACON, relativo ao mês de Nov/2008, alterando os saldos iniciais e finais dos créditos, bem como não apresentando os alegados créditos transferidos de PJs sucedidas. Na efetiva existência de tais créditos, era de se esperar que o contribuinte mantivesse tais créditos, vide telas abaixo. Ademais, o contribuinte tem o ônus da prova, ou seja, cabe ao contribuinte no âmbito dos pedidos de ressarcimento/compensação provar o seu direito ao crédito. Entretanto, não envidou esforços a comprovar o direito creditório.

Assim, tais valores serão desconsiderados para fins de dedução das contribuições apuradas.

Fl. 5 da Resolução n.º 3301-001.671 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.902321/2011-01

15. Com razão a recorrente, pois autoridade fiscal limitou-se à análise do DACON do mês de outubro/2008, portanto a autoridade não esclarece se os créditos trazidos em outubro/2008 foram ou não utilizados para dedução da contribuição devida.

16. A recorrente traz um segundo ponto :

4.9. Demais disso, é igualmente claro o equívoco da conclusão alcançada pelo preposto fiscal diligente no sentido de que

(i) os créditos de *importação vinculada a receita de exportação no valor de R\$ 2.038.568,49 reconhecido e não utilizado na dedução da contribuição apurada no período constitui direito do contribuinte a ser utilizado em deduções futuras*, e de que

(ii) *restou em dezembro 2008 saldo disponível para utilização na dedução de contribuições de períodos posteriores saldos relativos a crédito de aquisição de mercado interno vinculada a receita não tributada, valor de R\$ 101.161,78 e crédito de importação vinculada a receita não tributada no mercado interno, valor R\$ 146.980,21.*

4.10. Afinal, considerando que os créditos oriundos das reversões das glosas procedidas nos presentes autos não foram suficientes a quitar a integralidade da contribuição lançada e nem mesmo para acobertar a compensação pleiteada pela Manifestante, os saldos de créditos de importação vinculada a receita de exportação, de aquisição de mercado interno vinculada a receita não tributada e de importação vinculada a receita não tributada apurados pelo preposto fiscal **devem ser, inequivocamente, utilizados para abatimento da contribuição lançada e, em sequência, liberados para ressarcimento/compensação, mas não simplesmente transportados para períodos posteriores.**

4.11. Trilhando a linha de raciocínio esboçada pelo auditor fiscal diligente, restaria o absurdo de manter-se contribuição a pagar, enquanto sobraria crédito que somente poderia ser utilizado em meses posteriores.

4.12. O procedimento aqui suscitado pela Manifestante segue justamente a lógica defendida pela própria fiscalização, usada na apuração da contribuição em debate, no sentido de que **os créditos devem, primeiro, ser utilizados para dedução da contribuição devida, para então serem liberados para ressarcimento/compensação e, na sequência, transportados para períodos posteriores.**

4.13. **Tal proceder foi justamente aquele levado à cabo tanto pelo preposto fiscal responsável pela análise do procedimento compensatório, quanto pela DRJ e ainda pelo próprio auditor fiscal diligente em relação à parte dos créditos apurados no bojo do criticado Relatório de Diligência, que os empregou na dedução das contribuições lançadas, reduzindo seu saldo devedor.**

4.14. **Caso tais créditos não sejam destinados a tal fim, evidente que devem, no mínimo, ser utilizados para saldar os tributos compensados por meio das DCOMPs transmitidas; sendo desprovido de bom senso o procedimento de transferir créditos para um outro trimestre, quando há compensações a serem homologadas no próprio trimestre de apuração.**

4.15. Em vista das fragilidades ressaltadas existentes no relatório de diligência, vem reiterar o quanto afirmado no laudo técnico já colacionado, elaborado pela **Deloitte Touche Tohmatsu Auditores Independentes (doc. 08 do Recurso Voluntário fls. 2305 a 2329)** que corrobora os argumentos expendidos pela ora Manifestante. **(destaques do original)**

17. A autoridade assim se referiu a tal matéria :

3) Erro cometido pela fiscalização

O contribuinte afirma que no mês de Dezembro/2008 a fiscalização não descontou todo o crédito de importação vinculado a exportação na dedução da contribuição devida acarretando a redução do crédito de mercado interno vinculado a receita de exportação passíveis de ressarcimento/compensação.

Fl. 6 da Resolução n.º 3301-001.671 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.902321/2011-01

Tomando por base as informações constantes no TVF relativo ao 4T/2009, datado de 30/04/2012, bem como a planilha “Espelho da Composição do DACON Segregado por MI e ME – PIS, anexos ao presente processo verifica-se que o fiscal responsável pelo procedimento apurou a título de crédito de mercado interno vinculado a receita de exportação valor correspondente a R\$ 1.279.646,48 (R\$ 1.282.572,33 – R\$ 2.925,84(ajuste negativo)) e a título de crédito de importação vinculada a receita de exportação valor correspondente a R\$ 2.038.568,49.

Assim, considerando o valor do crédito deferido, vide TVF do período, se constata que não houve redução do crédito de mercado interno vinculada a receita de exportação. O valor integral apurado pela fiscalização foi integralmente disponibilizado para ressarcimento/compensação, qual seja, R\$ 1.279.646,48.

O valor relativo ao crédito de importação vinculada a receita de exportação no valor de R\$ 2.038.568,49 reconhecido e não utilizado na dedução da contribuição apurada no período constitui direito do contribuinte a ser utilizado em deduções futuras.

18. Com razão a recorrente, o valor dos créditos não foram utilizados para dedução e o saldo remanescente destinados a utilização futura.

19. Por último, a recorrente traz um terceiro ponto :

5. DA DESCONSIDERAÇÃO DAS REVERSÕES DAS GLOSAS PROCEDIDAS EM 1ª INSTÂNCIA.

5.1. Após proceder às reversões das diversas glosas sobre os créditos apurados pela Manifestante, o Auditor Fiscal Diligente buscou utilizar parte dos créditos conhecidos para quitação da contribuição lançada *anteriormente pelo fiscal executor do procedimento original*. 5.2. Como resultado deste procedimento, o preposto fiscal chegou às seguintes conclusões :

Assim, os valores lançados anteriormente pelo fiscal executor do procedimento original nos valores de R\$ 1.133.099,84(Out/2008) e R\$ 2.427.324,51 (Nov/2008) serão retificados de forma a corresponderem a R\$ 309.308,81(Out/2008) e R\$ 1.636.301,01(Nov/2008) conforme tabela acima.

Diante do exposto, conclui-se que do crédito apurado a título de contribuição para o PIS não cumulativo – Exportação, relativo ao 4º trimestre de 2008, após a utilização na dedução da contribuição devida, remanesce, para fins de ressarcimento ou compensação, os valores conforme tabela abaixo:

PER N.º 26430.09069.230109.1.1.08-6355
(COFINS EXPORTAÇÃO – 4º TRIMESTRE/2008)

Discriminação	OUTUBRO/2008	NOVEMBRO/2008	DEZEMBRO/2008	Total
Crédito Mercado Externo Apurado	3.991.319,87	2.229.829,04	1.403.048,00	7.624.196,91
Parcela Utilizada por Dedução	3.991.319,87	2.229.829,04	0,00	6.221.148,91
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	0,00	0,00	1.403.048,00	1.403.048,00

Considerando que o fiscal responsável pelo procedimento original já havia deferido anteriormente valor relativo a crédito da COFINS Exportação correspondente a R\$ 1.279.646,48, vide TVF, neste momento, será reconhecido valor residual correspondente a R\$ 123.401,52 (R\$ 1.403.048,00 – R\$ 1.279.646,48).

Conforme planilha resumo em anexo à presente diligência, restou em dezembro/2008 saldo disponível para utilização na dedução de contribuições de períodos posteriores saldos relativos a crédito de aquisição de mercado interno vinculada a receita não tributada, valor de R\$ 101.161,78 e crédito de importação vinculada a receita não tributada no mercado interno, valor R\$ 146.980,21.

5.3. Ocorre, entretanto, que não se apercebeu o preposto fiscal que os valores lançados, bem como os valores reconhecidos como crédito passível de ressarcimento já tinham sofrido alterações por ocasião do julgamento de primeira instância, que

Fl. 7 da Resolução n.º 3301-001.671 - 3ª Sejl/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.902321/2011-01

reverteu uma série de glosas originalmente perpetradas pela Fiscalização. É o que se infere de trechos do Acórdão n.º 09-64715, proferido nos presentes autos pela 2ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, abaixo reproduzido:

Valores a serem mantidos no auto de infração PIS

Mês	Saldo crédito mês anterior	PIS lançado	Crédito PIS Acórdão	PIS mantido
jan-08	40.787,74	0,00	44.077,41	0,00
fev-08	84.885,15	0,00	45.104,48	0,00
mar-08	129.969,63	518.686,69	82.371,20	308.345,86
abr-08	0,00	0,00	47.975,27	0,00
mai-08	47.975,27	4.995,11	52.611,20	0,00
jun-08	95.691,36	3.849.758,83	47.289,23	3.706.878,23
jul-08	0,00	0,00	48.718,78	0,00
ago-08	48.718,78	0,00	45.761,51	0,00
set-08	94.480,29	0,00	40.217,66	0,00
out-08	134.697,95	1.133.099,84	49.784,54	948.617,35
nov-08	0,00	2.427.324,51	7.022,96	2.420.301,55
dez-08	0,00	0,00	17.299,75	0,00
jan/09	17.299,75			

(...)

PIS/Pasep não-cumulativo exportação), nessa proporção. O restante será usado como dedução das contribuições lançadas nos autos de infração constantes do processo nº 13502.720607/2012-42, que trata de créditos de Cofins e PIS/Pasep não-cumulativo – mercado externo dos anos de 2009 e 2010, conforme tabela abaixo:

Contribuição	Saldo de crédito	Valor a ser ressarcido	Saldo a utilizar processo 13502.720607/2012-42
Cofins	79.883,71	12.151,77	67.531,94
PIS/Pasep	17.299,75	2.638,21	14.661,54

Pelo exposto, voto pela procedência parcial da impugnação, pelo reconhecimento do crédito referente às contribuições não-cumulativas nos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2008 constante dos quadros acima e pela manutenção dos valores lançados nos autos de infração conforme tabelas que fazem parte deste voto.

Assinado digitalmente ROBSON MARCOS SCHREIDER Relator

Como se vê no voto acima, dos créditos apurados naquele Acórdão, referentes ao PIS/Pasep não-cumulativo 4º trimestre de 2008, parte foi usada na dedução da contribuição lançada no respectivo auto de infração restando saldo de **R\$ 2.638,21**, proporcional às receitas de exportação do período que deve ser reconhecido à empresa no PER analisado neste processo.

O valor restante - R\$ 14.661,54, será usado como dedução das contribuições lançadas nos autos de infração constantes do processo nº 13502.720607/2012-42, que trata de créditos de Cofins e PIS/Pasep não-cumulativo – mercado externo dos anos de 2009 e 2010.

5.4. Dessa forma, o auditor fiscal diligente não considerou a grande redução empreendida nos valores originalmente lançados, tendo utilizado os créditos apurados através do procedimento de diligência para quitar parcela da contribuição lançada que, a rigor, já havia sofrido redução.

5.5. E tal proceder ocasionou uma grande redução dos créditos passíveis de ressarcimento, considerando que foram utilizados para a indevida redução da contribuição lançada.

5.6. É dizer: acaso o fiscal diligente tivesse considerado os ajustes perpetrados em primeira instância, o saldo de créditos passíveis de ressarcimento seria maior do que o ora apurado, eis que grande parcela dos créditos originados das glosas revertidas não precisaria ser utilizada para quitação da contribuição originalmente lançada, que

Fl. 8 da Resolução n.º 3301-001.671 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.902321/2011-01

fora reduzida por ocasião do reconhecimento de outros créditos em primeira instância.

5.7. Logo, merece reparo o procedimento levado à cabo pelo preposto fiscal diligente, que desconsiderou os termos da decisão de primeira instância da qual não cabe recurso de ofício, na forma do art. 136, § único da IN n.º 1717/2017, registre-se reduzindo, inclusive, o crédito passível de ressarcimento nos presentes autos, eis que utilizou créditos ressarcíveis para quitação de parcela da contribuição lançada que já havia sido minorada em julgamento anterior.

20. A autoridade fiscal não tratou deste tema em seu Relatório.

21. Diante do exposto, em respeito aos Princípios da Ampla Defesa, do Contraditório e, ainda, da Verdade Material, que norteia o processo administrativo fiscal, entendo que a autoridade fiscal deve ter oportunidade de se manifestar sobre os temas trazidos pela recorrente, uma vez que, para que o processo ser julgado, não devem existir dúvidas a respeito da matéria objeto do litúgio nos autos.

Conclusão

22. Proponho que os autos retornem à Unidade de Origem para manifestação sobre os pontos descritos no voto, trazidos pela recorrente em sede de manifestação a respeito da diligência efetuada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini