



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.724174/2009-37
Recurso Voluntário
Resolução nº **3302-002.723 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de fevereiro de 2024
Assunto CONVERSÃO DE JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
Recorrente FMC TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, a fim de que a unidade de origem realize as verificações propostas no despacho de fls. 288 a 290, com vistas à análise conclusiva do mérito do pedido quanto à liquidez do crédito requerido. Após essa providência, que seja elaborado relatório fiscal e seja facultando à recorrente pronunciar-se no prazo de trinta dias sobre os resultados obtidos, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011. Posteriormente, sejam devolvidos os autos ao CARF para conclusão do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Júnior, Denise Madalena Green, José Renato Pereira de Deus, Mariel Orsi Gameiro, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocada) e Flávio José Passos Coelho (presidente). Ausente o Conselheiro Celso José Ferreira de Oliveira, substituído pela Conselheira Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade sobre o despacho decisório que, por seu turno, não reconheceu o direito aos créditos alegados e não homologou as compensações pleiteadas pela requerente na Dcomp nº 14552.18032.010205.1.3.04-6010.

Por economia processual e por descrever objetivamente os fatos que deram origem ao litígio administrativo, adoto inicialmente o relatório contido na decisão de piso e transcrito a seguir:

O presente processo foi formalizado para tratamento manual da Dcomp nº 14552.18032.010205.1.3.04-6010, transmitida em 01/02/2005, cujo direito creditório corresponde ao pagamento de R\$ 502.340,49, efetuado em 12/11/2004 sob o código de

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-002.723 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15374.724174/2009-37

receita 5856 (Cofins Não-Cumulativa), referente ao período de apuração encerrado em 31/10/2004.

Foram pensados ao presente [...] os processos n.ºs 15374.724240/2009-79, 15374.724141/2009-97 e 15374.724242/2009-68, que tratam de Dcomp – n.ºs 42877.85644.230305.1.7.04-8981, transmitida em 23/03/2005; 30059.14223.010205.1.3.04-6626, transmitida em 01/02/2005; e 32505.89939.010405.1.7.04-3320, transmitida em 01/04/2005 - nas quais também foram utilizados direitos creditórios concernentes a pagamentos efetuados sobre o código de receita 5856.

A DERAT/RJO, através do Despacho Decisório recorrido, não reconheceu o direito aos créditos alegados e não homologou as compensações pleiteadas pela Requerente sob o argumento de que os créditos oferecidos não são líquidos e certos, por existirem inconsistências entre as informações prestadas pela contribuinte através do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) do período e as prestadas através da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) de 2005, ano-base de 2004.

A interessada, insurge-se contra a assertiva fiscal quanto à ausência de certeza e liquidez do crédito alegando que este não seria fundamento suficiente para afastar o reconhecimento do crédito pleiteado, considerando que:

(1) o valor de R\$ 502.340,49 foi recolhido em 12/11/2004 a título de Cofins não cumulativa referente a outubro de 2004 (doc. 5), mês no qual não havia contribuição devida, conforme informação que consta da ficha 25 da DIPJ ano calendário 2004, e que esse valor não foi utilizado na quitação de outros débitos;

(2) o valor de R\$ 414.666,96 recolhido em 15/9/2004 (doc. 7) e o montante de R\$ 514.973, 23 recolhido em 15/12/2004 (doc. 8), discutidos nos Processos Administrativos n.º 15374.724240/2009-79 e 15374.724141/2009-97, respectivamente, sequer foram utilizados para quitar eventuais débitos apurados no período, como pode ser observado na ficha 25 da mesma DIPJ (doc. 6);

(3) no que se refere ao processo n.º 15374.724242/2009-68, ressalta que o seu direito creditório de R\$ 351.981,80 decorre do recolhimento a maior efetuado em 14/1/2005: informa que em dezembro de 2004 o total devido apurado da contribuição foi de apenas R\$ 18.146,50, como pode ser observado na ficha 25 da DIPJ de 2005 (doc. 6) referente ao 4º trimestre de 2004, página 126 (doc. 10) e o recolhimento foi realizado no valor de R\$ 370.128,30 (doc. 9).

Acrescenta que não informou os referidos recolhimentos em DCTF e defende que “tal equívoco, contudo, de forma alguma pode impedir a compensação pleiteada, sob pena de locupletamento ilícito do Fisco”.

Ao final destaca que, se ainda permaneciam dúvidas a respeito do preenchimento ou não dos requisitos de liquidez e certeza dos créditos para que as compensações pleiteadas pudessem ser autorizadas, é certo que seria relevante a realização da “diligência fiscal que fora espontaneamente solicitada pelo I. Julgador”, a saber a Divisão de Orientação e Análise Tributária - Diort/Equpej. Sustenta que tal órgão “não poderia deixar de reconhecer os créditos utilizados pela Requerente sob esse argumento sem ter esgotado os meios à sua disposição para esclarecer se o direito alegado de fato existe” principalmente considerando que “a diligência simplesmente não é realizada por suposta exiguidade de um prazo que independe de quaisquer atos praticados pela Requerente”.

Entretanto, a 4ª Turma de Julgamento da DRJ Florianópolis/SC decidiu julgar procedente apenas em parte a manifestação de inconformidade, mantendo a decisão recorrida em

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-002.723 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15374.724174/2009-37

relação às Dcomps n.ºs 42877.85644.230305.1.7.04-8981 e 32505.89939.010405.1.7.04-3320, mas reconhecendo, por outro lado, a homologação tácita das demais declarações de compensação.

O voto condutor da decisão recorrida levou em conta primeiramente que, embora não tenha sido suscitada pela recorrente, verificou-se a homologação tácita das compensações declaradas nas Dcomps n.ºs 14552.18032.010205.1.3.04-6010, transmitida em 01/02/2005, e 30059.14223.010205.1.3.04-6626, transmitida em 01/02/2005.

Todavia, quanto à certeza do crédito em relação às outras duas Dcomps, assumiu o I. Relator do julgamento de primeira instância que não seria possível atribuir razão à contribuinte, posto que caberia a ela mesma o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de compensação, fundamentando esse entendimento no art. 333 da Lei n.º 5.869/1973 (Código de Processo Civil) e no art. 170 do Código Tributário Nacional.

Segundo a conclusão do I. Relator, a interessada nada trouxe a fim de comprovar que as informações prestadas no Dacon correspondem à realidade e que de fato não havia débitos da contribuição a serem quitados, ou que os débitos existentes eram menores que os valores pagos.

Irresignada, a manifestante juntou recurso voluntário no qual apresenta os argumentos sintetizados a seguir:

- (a) Negativa da compensação com base em mera presunção.

Segundo a recorrente, o despacho decisório não contém todos os elementos necessários para que houvesse meios de apresentar a defesa cabível, tendo em vista que se encontra calcado na presunção de supostas irregularidades cometidas pela recorrente.

- (b) Existência do crédito pleiteado.

Replicando argumentos já apresentados na manifestação de inconformidade, a contribuinte afirma que os créditos discutidos neste e nos três outros processos administrativos citados em seu recurso referem-se a valores que foram efetivamente recolhidos. Em relação a apenas um desses processos, concernente ao montante de R\$ 370.128,30 recolhido a maior em 14/01/2005, abateu-se o valor de R\$ 18.146,50, que se refere ao total apurado de Cofins do período de dezembro/2004, restando como crédito ainda não utilizado a diferença de R\$ 351.981,80. Quanto aos demais processos, os créditos não foram utilizados para quitação de outros débitos sob sua responsabilidade.

Esse é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio José Passos Coelho, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A decisão combatida aponta inicialmente que caberia à própria reclamante o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de compensação, respaldando esse entendimento no art. 333 da Lei n.º 5.869/1973 (Código de Processo Civil) e no art. 170 do Código Tributário Nacional.

No voto condutor da decisão de primeira instância, o Ilustre Relator menciona que a Administração Tributária vem regulamentando a matéria desde a Instrução Normativa SRF n.º 460/2004, passando pelas Instruções Normativas n.ºs, 600/2005, 900/2008 e 1.300/2012, no sentido de que a autoridade competente para decidir sobre pleito da espécie poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido crédito.

Prossegue com a afirmação de que a recorrente nada trouxe em sua manifestação de inconformidade que pudesse afastar o motivo do não reconhecimento do direito alegado.

Observa que o direito da contribuinte não foi reconhecido devido à incerteza do crédito, em razão das inconsistências existentes entre as informações prestadas no Dacon do período e as prestadas na DIPJ de 2005, ano-base de 2004, notando que o relatório fiscal aponta inconsistências em relação aos valores das receitas (auferidas e diferidas) e dos créditos descontados, valores que refletem diretamente na apuração da contribuição devida.

O I. Julgador conclui que a interessada nada trouxe aos autos a fim de comprovar que as informações prestadas no Dacon correspondem à realidade e que de fato não havia débitos da contribuição a serem quitados, ou que os débitos existentes eram menores que os valores pagos. Consequentemente, as compensações não poderiam ser homologadas por estar ausente um requisito essencial à sua validade, qual seja, a existência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Nacional, como dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional.

Passemos à análise das alegações trazidas no recurso.

a) Negativa da compensação com base em mera presunção.

A reclamante afirma que o despacho decisório emitido pela Delegacia de Administração Tributária do Rio de Janeiro (Derat/RJO) assume diversas presunções (cinco, para ser mais exato) que não resistiriam, no seu entender, a um exame mais aprofundado da situação fática e jurídica.

A primeira dessas presunções seria de que “parte das receitas anteriormente diferidas na linha 22 podem ter sido recebidas nesses meses e, em consequência, [...] o valor informado na linha 08 não poderia ser nulo.” Sobre essa afirmação, alega a recorrente que caberia à Fiscalização provar que as receitas foram ou não por ela auferidas e que o valor

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-002.723 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15374.724174/2009-37

informado na compensação estaria incorreto. Em seu entender, bastaria à Fiscalização analisar os balanços ou balancetes levantados pela recorrente e utilizados para o preenchimento da DIPJ.

A segunda presunção repousaria na afirmação de que os valores lançados na linha 19 da ficha 24 da DIPJ teriam sido calculados equivocadamente pela manifestante, uma vez que teriam variado ao longo do período, ora para mais, ora para menos. Volta a argumentar que a Fiscalização é quem deveria demonstrar quais valores estariam errados, em vez de desconsiderar todo o montante lançado.

Quanto à terceira presunção, estaria relacionada à constatação de que os valores indicados nas linhas 21 e 26 da ficha 24 da DIPJ são expressivos, quando comparados ao montante registrado na linha 29 (total de créditos disponíveis no mês). Uma vez mais, afirma que à Fiscalização deveria ser atribuída a incumbência de comprovar que existe algum erro na escrita fiscal da recorrente. Além disso, ainda que os valores utilizados estivessem incorretos, a autoridade fiscal deveria revelar de que maneira os montantes supostamente declarados em excesso teriam afetado o reconhecimento dos créditos de Cofins compensados.

Já a quarta presunção refere-se à afirmação de que uma parcela das receitas auferidas estaria sujeita ao regime cumulativo da Cofins, uma alegação “totalmente vazia”, segundo a reclamante, pois a Fiscalização sequer informa o valor dessa parcela, tampouco o motivo pelo qual estaria sujeita ao regime cumulativo.

A quinta presunção concerne à alegação – sem base em dados ou documentos, segundo a recorrente – de que os valores registrados na linha de exclusões seriam excessivos. Afirma que o fato de se registrar usualmente parcelas residuais na linha de exclusões não impede que montantes expressivos sejam excluídos da base de cálculo da Cofins, não havendo qualquer limitação legal para tanto.

A contribuinte traz em seu socorro alguns exemplos da jurisprudência administrativa¹ e judicial,² para sustentar que a Fiscalização não poderia valer-se de critérios “amplamente subjetivos” para subsumir o fato à norma tributária e, dessa forma, exigir-lhe o cumprimento de obrigação tributária “baseada em meras ilações”.

Finaliza seu arrazoado sobre essa questão com a assertiva de que não há *provas* concretas sobre a inexistência dos créditos pleiteados, mas somente *conjecturas* “de conotação altamente subjetiva,” motivo pelo qual estaria clara a nulidade do despacho decisório.

Todavia, ao pesquisar nos autos, nota-se que tais argumentos alusivos às presunções não haviam sido apresentados com a manifestação de inconformidade. Como é cediço, não podem ser apreciadas as alegações trazidas pela defesa apenas em grau de recurso, a respeito das quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, em consequência da preclusão processual.

A esse respeito, assim dispõem os arts. 14 e 17 do Decreto n.º 70.235/1972:

¹ Acórdão n.º 2102-003.100, de 09/09/2014 (Relator: José Raimundo Tosta Santos); e Acórdão n.º 01-06.015, de 14/10/2008 (Relator: Carlos Alberto Gonçalves Nunes).

² REO 2430, 25/04/2007, Processo n.º 89.03.002430-3, TRF3, Sexta Turma (Relator: Des. Manoel Alvares); e Apelação n.º 90.01.08173-8, de 25/02/1991, TRF1, Terceira Turma (Relator: Des. Vicente Leal).

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-002.723 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15374.724174/2009-37

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

O marco inicial da fase litigiosa, portanto, é a impugnação da exigência, com a qual devem ser apresentados os argumentos e as provas da defesa. Uma vez que na impugnação não ocorra a contestação de uma determinada questão, considera-se não instaurada a fase litigiosa em relação àquele ponto, estando portanto preclusa a apreciação de matéria no recurso voluntário.

Vejo entretanto que, ao seu arrazoado concernente às presunções, a interessada acrescentou uma crítica que havia constado também na manifestação de inconformidade, ao afirmar que a Fiscalização “[...] agiu de maneira afobada e sem a devida diligência, provavelmente em razão da aproximação do prazo decadencial para a homologação da compensação.” (parágrafo 21 do recurso voluntário, fl. 434; grifo acrescentado à transcrição).

Compulsando a manifestação de inconformidade, encontram-se as seguintes menções dignas de nota sobre esse ponto:

Vale destacar que, se ainda permaneciam dúvidas a respeito do preenchimento ou não dos requisitos de liquidez e certeza dos créditos para que as compensações pleiteadas pela Requerente pudessem ser autorizadas, é certo que a realização da diligência fiscal que fora espontaneamente solicitada pelo I. Julgador seria de grande relevância. (parágrafo 16 da MI, fl. 334).

[...]

Ainda mais quando a diligência simplesmente não é realizada por suposta exiguidade de um prazo que independe de quaisquer atos praticados pela Requerente. Ora, cabia ao I. Julgador insistir na realização da diligência. (parágrafo 18 da MI, fl. 335).

(grifos acrescentados às transcrições)

Observando as alegações trazidas pela empresa em seu recurso e diante da posição adotada na decisão *a quo*, entendo que mereça observação atenta uma particularidade constatada no despacho lavrado pela unidade de origem. Trata-se aqui da *diligência* mencionada pela reclamante, que é assim referida já no relatório que integra o despacho decisório (fl. 295):

Com o objetivo de verificar se os créditos pleiteados atendiam aos requisitos de liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN) para que se autorize a compensação, foi solicitada à EQUIDILI/DIORT/DERAT-RJO, às fls. 286/288, a realização de diligência fiscal no domicílio da interessada, para que, mediante o exame da escrituração contábil e fiscal da interessada e sem prejuízo de outras verificações que se mostrassem necessárias no curso das diligências, fossem vistos e confirmados, no tocante à DIPJ - 2005 n.º 1181160, mês a mês, os valores declarados e, caso fossem constatadas inconsistências, que fossem apurados ou fornecidos os elementos suficientes e necessários à determinação dos valores corretos.

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-002.723 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15374.724174/2009-37

Em resposta ao pedido de diligência, a EQUIDILI/DIORT/DERAT-RJO apresentou o relatório de fls. 289/290, alegando a impossibilidade de se efetuar a diligência solicitada, em função da exiguidade do prazo.

(grifos acrescentados à transcrição)

Acrescento a observação de que a DIORT/DERAT/RJ formulou o pedido de diligência em 14/12/2004 (fls. 288 a 290) e a resposta da EQDILI/DERAT/RJ foi produzida em 01/03/2010 (fls. 291 a 293), com a seguinte conclusão:

Considerando a complexidade da diligencia proposta, com extensa matéria a ser investigada, e o prazo para homologação das compensações declaradas pelo interessado de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação (Art. 37 § 2º IN SRF n.º 900/2008), [...] propomos o encerramento da presente diligência, sem exame, salientando que o Mandato de Procedimento Fiscal foi emitido em 22/02/2010, e o retorno do presente processo, com urgência, a EQPEJ/DIORT/DERAT/RJO, para conhecimento do Fiscal responsável pela análise das PERDCOMP da impossibilidade de se efetuar a diligencia solicitada, dado a exiguidade de prazo.

(grifos acrescentados à transcrição)

Especificamente quanto aos comentários sobre a possível diligência, a decisão recorrida entendeu que o fato de o Fisco não tê-la realizado a fim de afastar as inconsistências verificadas não afasta a legitimidade da decisão recorrida. Mais que isso, sendo da contribuinte o ônus de comprovar o direito creditório alegado, seria incabível impor ao Fisco a obrigação de promover a produção da prova que caberia à solicitante apresentar.

Afirma também que a própria interessada afastou a certeza do crédito alegado ao fornecer ao Fisco informações conflitantes e inconsistentes sobre as suas receitas e eventuais créditos descontados das contribuições apuradas. Por fim, comenta que foi franqueada à reclamante a oportunidade de manifestar-se contra tais inconsistências, mas em sua manifestação de inconformidade não teria laborado nesse sentido.

Em outro ponto, a decisão contestada comenta que o direito da contribuinte não foi reconhecido em razão da incerteza do crédito, decorrente das inconsistências existentes entre as informações prestadas no Dacon e as inseridas na DIPJ de 2005, ano-base 2004. Além disso, prossegue, o Relatório Fiscal indica que as inconsistências estão relacionadas aos valores das receitas (auferidas e diferidas) e dos créditos descontados, valores que têm reflexo direto na apuração da contribuição devida.

Aduz que a recorrente limitou-se a alegar que os pagamentos informados como indevidos de fato assim o são, com base no argumento de que não havia débitos da contribuição a serem quitados ou os débitos eram menores que os valores pagos. A Autoridade Julgadora de primeira instância entendeu que a manifestante não abordou o cerne da questão, qual seja, a incerteza do crédito consubstanciada na impossibilidade da confirmação dos valores devidos da contribuição. Em suas palavras, a interessada nada trouxe no sentido de afastar o motivo dado pela Autoridade Fiscalizadora para não reconhecer o seu direito ao crédito, ou seja, nada trouxe a fim de comprovar que as informações prestadas no Dacon correspondem à realidade e que, de

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-002.723 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15374.724174/2009-37

fato, não havia débitos da contribuição a serem quitados ou os débitos existentes eram menores que os valores pagos.

Entretanto, vejo de forma um pouco diferente.

Se, por um lado, o recurso voluntário nada acrescentou às alegações de mérito inseridas na manifestação de inconformidade, convém notar que a instância julgadora *a quo* também parece não ter analisado com suficiente profundidade os argumentos submetidos à sua apreciação.

Em síntese, a recorrente queixa-se de que as informações concernentes ao seu pleito, assim como suas razões, não foram suficientemente examinadas pela Fiscalização, quiçá em razão do exíguo tempo disponível para o trabalho, antes que transcorresse o prazo decadencial. Já o Acórdão de Manifestação de Inconformidade assume que seria dispensável essa análise mais detalhada, eventualmente possível por meio da diligência sugerida pela própria unidade preparadora (fl. 295). Conclui então que as inferências produzidas no Relatório Fiscal estão corretas e que caberia à reclamante afastar o motivo elencado pela Fiscalização para não reconhecer o seu direito ao crédito.

Em que pese compreender e respeitar o entendimento manifestado pelo Ilustre Relator da decisão *a quo*, vejo que uma apreciação mais abrangente de todo o contexto, no entanto, leva-me à convicção de que as conclusões até agora expostas poderiam ser mais bem-fundamentadas, razão pela qual considero que o processo não está em condições de julgamento, a não ser que se considere dispensável superar a fragilidade inerente às análises efetuadas.

Conclusão

Consequentemente, proponho a conversão do julgamento em diligência, a fim de que a unidade de origem realize as verificações propostas no despacho de fls. 288 a 290, com vistas à análise conclusiva do mérito do pedido quanto à liquidez do crédito requerido.

Após essa providência, que seja elaborado relatório fiscal e seja facultada à recorrente a ocasião de pronunciar-se no prazo de trinta dias sobre os resultados obtidos, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto n.º 7.574/2011.

Posteriormente, sejam devolvidos os autos ao CARF para conclusão do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho