



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.724372/2009-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-008.394 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2021
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/02/2009 a 28/02/2009

PAGAMENTO A MAIOR. CERTEZA. LIQUIDEZ. CRÉDITO.
COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Deve ser reconhecido e permitido o aproveitamento e a compensação do crédito, líquido e certo, proveniente de pagamento comprovadamente realizado a maior. Fundamento legal: artigos 165, I, e 170 do Código Tributário Nacional - CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para manter reconhecido o crédito mencionado no relatório fiscal de diligência, cujo resultado se encontra à folha 5.046.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima –Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Trata-se de novo Recurso Voluntário de fls. 4820 em face de decisão da DRJ/MS de fls. 4804 que decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade de fls. 4549, apresentada em oposição ao Despacho Decisório de fls. 4531, que não homologou a compensação de Cofins.

Como de costume, transcrevo o relatório e ementa do Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância:

"A contribuinte acima identificada transmitiu a Dcomp 22980.45181.150409.1.3.046650 em 15 de abril de 2009, consignando como crédito o valor de R\$ 21.337.651,48 relativo à Cofins (código 5856) de fevereiro de 2009.

A compensação não foi homologada, tendo em vista o resultado da análise que apurou de ofício o débito da Cofins do mês de fevereiro de 2009 (código 5856) no valor de R\$ 207.717.218,96 e não somente R\$ 168.990.135,01 conforme DCTFs apresentadas.

Os fundamentos para o aumento do valor da Cofins devida no referido mês e o conseqüente não reconhecimento do direito creditório foram, em resumo, **glosas de créditos relativos a serviços utilizados como insumos, de despesas de armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda e de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica.**

No Despacho Decisório acostado às fls. 4.531 a 4.543 há a descrição pormenorizada do procedimento efetuado e dos valores apurados.

A ciência quanto ao despacho decisório ocorreu em 25 de julho de 2013, conforme Termo de fl. 4.547.

Em 14 de agosto de 2013, foi protocolada a manifestação de fls. 4.549 a 4.571, na qual, após relato dos fatos, foi alegado, em apertada síntese, que:

a) o valor do crédito foi apurado pelo abatimento das parcelas dedutíveis da base de cálculo que, por equívoco, não havia sido efetuado, no valor total de R\$ 280.572.768,50; b) as glosas efetuadas de ofício estão baseadas na corrente restritiva que considera insumo apenas o bem ou serviço que integra o produto final, tese já superada pela melhor doutrina, no CARF e, inclusive, no STJ; c) é absurdo o entendimento de que, em uma empresa cuja atividade principal seja a extração de petróleo, principalmente em áreas marítimas distantes da costa, serviços como de rebocador, movimentação de cargas marítimas, praticagem, amarração de navios, manutenção de embarcações e de equipamentos de comunicação não sejam considerados insumos.

Após o protocolo do Recurso Voluntário os autos foram distribuídos e pautados conforme regimento interno deste Conselho.

d) mesmo que informadas em campo impróprio do Dacon, as despesas com transportes internos e táxi, aéreo e terrestre, geram a possibilidade de crédito da Cofins, em face dos motivos já esposados (letra "c" acima) e, também, pela necessidade da movimentação de produtos da área de exploração para as refinarias; e) a glosa relativa ao transporte de gás da Bolívia merece ser revertida, já que efetuado após o desembarço aduaneiro, entre municípios situados em território nacional; f) quanto às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica, apesar da classificação errônea no Dacon, elas são passíveis de dedução da Cofins; g) as notas de débito fazem prova em favor da contribuinte e são suficientes para a fruição dos créditos de Cofins, não havendo necessidade da emissão da Nota Fiscal para esse fim, uma vez não haver essa exigência na legislação; h) a alocação de créditos provenientes de meses anteriores, não representa prejuízo ao regime de competência do tributo, bastando ao contribuinte demonstrar a ocorrência do custo/despesa previsto em lei para ter direito ao crédito da contribuição em momento futuro; i) o descumprimento de obrigação acessória, quando possível a demonstração do crédito inerente à obrigação principal, está sujeito apenas à

sanção administrativa por tal descumprimento, mas não à rejeição do crédito arguido para fins de compensação, devidamente demonstrado.

Ao final, é requerido:

a) a juntada posterior de documentos e a produção de outras provas necessárias ao deslinde da questão; b) as intimações sejam dirigidas ao endereço informado no preâmbulo da manifestação, mais precisamente à sala 1804; c) a homologação da compensação declarada."

A decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão n.º 0434.173, de 19/11/2013, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, restou assim ementada:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/02/2009 a 28/02/2009

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal as provas documentais devem ser apresentadas junto com a impugnação.

CRÉDITOS DE COFINS. APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. PRESCRIÇÕES LEGAIS.

Os créditos relativos à Cofins não cumulativa só são reconhecidos no caso de as operações que lhe deram origem estarem balizadas nas estritas raías das prescrições legais.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido."

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

Este conselho converteu o julgamento em diligência conforme Resolução de fls. 4904, nos seguintes termos:

"Diante do exposto, buscando os esclarecimentos necessários ao prosseguimento do julgamento, voto no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de que unidade preparadora:

a) Intime a Recorrente, para no prazo de 30 (trinta) dias, prorrogável por igual período, detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa qual a interferência de cada um dos bens e serviços, que pretende aferir créditos para apuração da COFINS não cumulativa;

b) A Unidade Preparadora deverá elaborar relatório identificando quais dos bens e serviços utilizados foram objeto de glosa, indicando os motivos para tal indeferimento. Com a possibilidade, se julgar necessário, de manifestarse quanto as informações apresentadas, inclusive fazendo as diligências e intimações que julgar necessárias.

Concluída tais verificações, os autos deverão ser devolvidos a este Conselho para prosseguimento do julgamento."

O contribuinte discriminou as atividades da empresa nos moldes solicitados em fls. 4933, a fiscalização apresentou seu entendimento em fls. 4953 e o contribuinte apresentou sua manifestação do resultado da diligência em fls. 4972.

Como consta em fls. 5037, esta turma de julgamento decidiu por converter novamente o recurso em diligência, nos moldes seguintes:

“Além disso, a partir das linhas 03 e 07 da ficha 16A da Dacon, a fiscalização tratou de outro tributo (cód. 6840), além do solicitado (5856), com discussão em outro processo administrativo fiscal, o de n.º 16682.901394/2014-37.

Ponto crucial é a elaboração de uma análise distante das linhas 16 e 17 da dacon, de forma que a fiscalização considere também os demais documentos para fins de cálculo das parcelas dedutíveis, de acordo com o que foi originalmente explicado.

Diante do exposto, vota-se para que o julgamento seja novamente convertido em diligência, para que:

- a fiscalização analise novamente os créditos e considere também os demais documentos para fins de cálculo das parcelas dedutíveis, de acordo com o que foi originalmente explicado na manifestação sobre a diligência de fls 4972 e de acordo com Cod. 5856 (cofins não cumulativo) e não o Cod. 6840 (cofins combustivel);
- além disso, a autoridade de origem deve confirmar se há ou não esse crédito.no Cod 5856 (cofins não cumulativo), assim como verificar os DARFs e se houve pagamentos a maior ou não;
- a fiscalização pode intimar o contribuinte para os esclarecimentos necessários;
- se necessário, a fiscalização deve juntar cópia dos autos do processo de n.º 16682.901394/2014-37;

Após, o contribuinte deve ser cientificado do resultado do relatório fiscal e se manifestar. Por fim, retornem os autos a este Conselho para a continuidade do julgamento.”

Em fls. 5046, a fiscalização apresentou seu relatório fiscal e concluiu que, de fato, como alegado pelo contribuinte, houve erro no julgamento da matéria e afirmou que não há litígio no presente processo administrativo fiscal. Em seguida o contribuinte apresentou sua manifestação (fls. 5057) e solicitou que fosse dado provimento ao seu recurso, uma vez que o crédito originalmente pleiteado foi reconhecido.

Os autos foram novamente pautados e distribuídos para julgamento nos moldes do regimento interno deste conselho.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme a legislação, o Direito Tributário, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria de competência desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e estarem presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário já foi conhecido em julgamento anteriores neste Conselho e assim deve continuar.

Com base no próprio relatório do trâmite dos autos e conteúdo da diligência de fls. 5037, percebe-se que o julgamento do processo foi novamente convertido em diligência diante de uma falta de clareza sobre qual seria o próprio objeto dos autos.

O contribuinte salientou em suas peças e sustentações que, a partir das linhas 03 e 07 da ficha 16A da Dacon, a fiscalização tratou de outro tributo (cód. 6840), além do solicitado (5856), com discussão em outro processo administrativo fiscal, o de n.º 16682.901394/2014-37.

De forma muito esclarecedora, a fiscalização analisou o que foi solicitado e apresentou as seguintes conclusões:

“Antes da análise das questões atinentes ao mérito da diligência é prudente um breve relato acerca do “litígio” que motivou a presente discussão.

A interessada Petróleo Brasileiro S.A apresentou declaração de compensação por intermédio da PERDCOMP n.º 22980.45181.150409.1.3.04-6650. Tal declaração teve como fundamento a alegação de pagamento a maior da Cofins (5856), da competência de fevereiro de 2009, no valor de R\$ 21.337.651,48.

Conforme os documentos acostados aos autos, a interessada apurou e confessou, na DCTF, débitos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, relativo ao mês de fevereiro de 2009, sob três modalidades, a saber: Cofins sobre Importações (Cód 5442); Cofins Combustíveis (Cód. 6840); e Cofins não Cumulativa (Cód 5856). Para a presente análise, interessam apenas as apurações relativas a Cofins não Cumulativa (5856) e Combustíveis (6840). Conforme a legislação vigente, ambas as modalidades de apuração da Cofins assinaladas conferem o direito ao sistema da não cumulatividade. Ou seja, é permitido à interessada abater do valor apurado a partir das receitas, créditos decorrentes, dentre outros, de bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Nesse passo, importante frisar que o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACon), vigente à época, não fazia discriminação dos créditos apurados por código de contribuição.

Assim, o processo de fiscalização e a posterior discussão administrativa inaugurada com a manifestação de inconformidade teve como lastro a avaliação da legalidade e comprovação do abatimento de determinados créditos da não-cumulatividade. Essa foi a conclusão do despacho decisório (fls. 4531 a 4543) que levou à glosa de importâncias relacionadas aos créditos utilizados e informados nas linhas 3 e 7 da Ficha 16 da Dacon e a consequente não homologação do crédito declarado na PERDCOMP. Cabe ressaltar que a própria interessada, em suas peças de defesa, em especial na manifestação de inconformidade (fls. 4549 a 4571) e no recurso voluntário (fls. 4820 a 4845), combateu as glosas efetuadas pela fiscalização e defendeu a utilização dos créditos na apuração da contribuição sob o argumento geral de que os créditos utilizados são decorrentes de serviços utilizados como insumos e não poderiam ter alcance restrito tal como o prescrito na IN SRF 404/2004.

Diante da discussão sobre o alcance do conceito de insumos e das incertezas quanto a natureza dos créditos e sua vinculação ao processo produtivo, o CARF considerou que não havia condições para julgar o processo. O processo foi baixado em diligência em razão da Resolução no 3201-000.543, de 19 de março de 2015, 2ª. Câmara/1ª.Turma (fls. 4904 a 4914).

Somente com o procedimento de diligência determinado pela resolução 3201-000.543, a interessada esclareceu, na resposta à intimação fiscal (fls.4929 a 4932), que todos os créditos da não-cumulatividade até então discutidos no âmbito deste processo não dizem respeito à Cofins apurada sobre o código 5856, mas sim, à Cofins apurada sob o código 6840. Nesse sentido, apresentou um demonstrativo (fl. 4931) no qual segrega o resumo da apuração dos dois códigos da Cofins incidentes sobre a receita. Trata-se de um documento elaborado pela interessada, similar à ficha 25B da Dacon. Nesse documento, a interessada esclarece que os créditos dos insumos foram alocados à apuração da Cofins calculada por medida de produto (cód. 6840).

Esse documento não foi levado em conta na Informação Fiscal (fls. 4953 a 4961) que, em síntese, manteve a glosa dos créditos em razão da interessada não ter apresentado conjunto probatório hábil e também por não ter entregue o detalhamento do seu processo produtivo com a respectiva correspondência dos bens e serviços alocados a cada processo e que poderiam fazer juz aos créditos. Finalmente, na manifestação em resposta ao resultado da diligência (fls. 4972 a 4986), a interessada volta a chamar a atenção do CARF de que todos os créditos do sistema não-cumulativo, discutidos nestes autos, não estão vinculados à Cofins apurada sob o código 5856, mas sim à Cofins apurada em função da medida de produto, ou seja, código 6840.

Com efeito, o indébito reclamado pela interessada e que motivou a compensação declarada teve como origem a revisão de possíveis abatimentos à receita sujeita à tributação. Posteriormente ao recolhimento das importâncias devidas de Cofins sob o código 5856, a interessada realizou uma revisão da apuração dos valores que poderiam ser excluídos ou deduzidos da receita bruta. Tal revisão da apuração das deduções à receita foi efetuada em momento posterior ao recolhimento, mas antes da declaração em DCTF. Nessa revisão, a interessada teria verificado que as exclusões à receita bruta não estavam corretas o que levou ao pagamento a maior da contribuição. Ou seja, o pagamento a maior estaria fundamentado em erro na apuração da base de cálculo da receita oferecida à tributação, pois, a interessada não teria considerado determinadas exclusões/deduções à receita bruta. Essa questão consta na resposta da interessada à intimação, realizada no início da investigação, onde esclarece que “devido a um equívoco na apuração, o cálculo da contribuição sobre ‘demais produtos’ foi feito pela receita bruta sem considerar as exclusões permitidas por Lei (devoluções, cancelamentos, etc). Desta forma a base de cálculo utilizada equivocadamente foi de R\$ 1.999.308.358,01, em vez de R\$ 1.718549786,71 (...)” (vide fl. 67).

Em relação a tal ponto, a conclusão que se chega diante da revisão deste processo é de que não há litígio. Tal exame acerca da formação do indébito, por pagamento indevido, com relação à apuração da receita bruta a qual deve ser aplicada a alíquota e que resultou no débito declarado em DCTF para o código 5856, já foi apreciada pela autoridade-fiscal e validado (fl.

4543). Sobre a confirmação do pagamento em DAREF, consta também no despacho decisório que houve a confirmação (fl. 4532).

E conforme a decisão da DRJ de Campo Grande, formalizado no acórdão 04-34.173 da 2ª. Turma, o abatimento das receitas pleiteado foi aceito. É o que está consignado no primeiro trecho da decisão da DRJ ao analisar o mérito:

Processo 15374.724372/2009-09
Acórdão n.º 04-34.173

DRJ/CGE
Fls. 4.807

3 Mérito.

3.1 ABATIMENTO DE PARCELAS DEDUTÍVEIS.

A contribuinte informa que o valor do crédito foi apurado pelo abatimento de parcelas dedutíveis da base de cálculo que, por equívoco, não havia sido efetuado oportunamente, no valor total de R\$ 280.572.768,50. Assim, o valor da Cofins apurado no mês de fevereiro de 2009 é de R\$ 168.990.135,01 conforme DCTFs apresentadas. Contudo, esse não foi o valor declarado no Dacon, mas R\$ 169.063.553,19. Relativamente ao assunto, assim se pronunciou a interessada em sua manifestação de inconformidade (fl. 4.552):

Por sua vez, a emissão do DACON de Fev/2009, conforme prorrogação possibilitada pelo artigo 15, II da IN RFB 940/2009, somente se deu em 06/08/2009. Dessa forma, como os valores foram discriminados já levando em consideração as parcelas dedutíveis da receita bruta, não houve necessidade de entrega de um DACON retificador.

Contudo, quando da emissão do DACON, os valores já haviam sido recolhidos aos cofres da receita sem nenhuma dedução, o que gerou o crédito requerido pela Contribuinte no seu PER/DCOMP.

E, conforme consta na conclusão do Despacho Decisório (fl. 4.543), foi considerado como valor da Cofins apurada pela contribuinte aquele declarado no Dacon, demonstrativo apropriado para tal mister. Desse modo, foi aceito o abatimento de parcelas dedutíveis da base de cálculo como pleiteado pela contribuinte, mesmo com a diferença apontada, uma vez a explicação dada a respeito do Dacon, conforme trecho da manifestação de inconformidade supratranscrita.

Contudo, a ação fiscal teve por escopo a análise global quanto aos créditos da Cofins do mês de fevereiro de 2009.

Assim, considero que não há litígio a ser resolvido neste processo. O indébito em razão do pagamento a maior por DARF foi validado pela autoridade fiscal e confirmado pela DRJ.

Entretanto, considerando que o presente processo está em julgamento e que só a autoridade julgadora pode efetivamente decidir quanto ao que aqui foi exposto é preciso que o CARF se manifeste para resolução do processo. Em função da análise aqui empreendida, retomo os pedidos contidos na resolução:

- a fiscalização analise novamente os créditos e considere também os demais documentos para fins de cálculo das parcelas dedutíveis, de acordo com o que foi originalmente explicado na manifestação sobre a diligência de fls 4972 e de acordo com Cod. 5856 (cofins não cumulativo) e não o Cod. 6840 (cofins combustível);

Prejudicado. A análise dos créditos não-cumulativos não diz respeito à Cofins apurada sob o código 5856. Eventual análise dos créditos da não-cumulatividade que foram glosados pela autoridade fiscal e que ainda carecem de avaliação das provas, da avaliação do processo produtivo e da relação desses com os insumos questionados deve ser feita, caso possível, no âmbito do processo nº 16682.901394/2014-37.

- além disso, a autoridade de origem deve confirmar se há ou não esse crédito no Cod 5856 (cofins não cumulativo), assim como verificar os DARFs e se houve pagamentos a maior ou não; A avaliação já foi realizada conforme explanação.

-a fiscalização pode intimar o contribuinte para os esclarecimentos necessários; Não houve necessidade de intimação.

-se necessário, a fiscalização deve juntar cópia dos autos do processo de n.º 16682.901394/201437 Não foi necessária a juntada da cópia dos autos do processo n.º 16682.901394/2014-37 para o deslinde da questão aqui discutida.

Dê-se ciência desta informação fiscal à interessada para que no prazo de 30(trinta) dias realize juntada de eventual manifestação. Após, ao CARF para seguimento do julgamento administrativo.

O abatimento da receita bruta, realizado pelo contribuinte, foi aceito pelas autoridades fiscais, ou seja, o indébito ocorrido em razão do pagamento em maior (sem deduções de devoluções e cancelamentos, por exemplo), que é objeto do presente processo, foi validado pela autoridade fiscal e confirmado pela DRJ.

Por fim, com relação à verificação da apuração dos créditos de Cofins não-cumulativos, a autoridade fiscal esclareceu que tal matéria não deveria ter sido tratada como objeto do presente processo, visto que é unicamente objeto do processo administrativo fiscal de n.º 16682.901394/2014-37.

O contribuinte, em sua manifestação, após o esclarecedor relatório fiscal, concordou que o objeto do presente processo é somente o indébito já reconhecido mas discordou da afirmação de que “não há litígio” no presente processo e solicitou o provimento ao seu Recurso Voluntário.

Litígio há, contudo, a lide que foi julgada até o presente momento não correspondeu à realidade dos fatos, de modo que, o que deveria ter sido julgado como objeto principal foi somente julgado com uma questão secundária e, o que não deveria ter sido julgado no presente processo, foi julgado como matéria principal.

Em frente à esses erros processuais e materiais, é necessário esclarecer que o contribuinte possui direito ao indébito e que o indébito reconhecido é o correspondente ao débito declarado em DCTF para o código 5856.

Comprovada a certeza e a liquidez do crédito, o pagamento realizado a maior gera crédito fiscal e pode ser utilizado para compensação, conforme previsto nos artigos 165, I, e 170 do Código Tributário Nacional – CTN, transcritos parcialmente a seguir:

“SEÇÃO III

Pagamento Indevido

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

SEÇÃO IV

Demais Modalidades de Extinção

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.(Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)”

Diante do exposto, com base no resultado de diligência de fls. 5046, deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, apenas para manter reconhecido o crédito mencionado no relatório fiscal de diligência, cujo resultado se encontra à folha 5.046.

Voto proferido.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima