



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15374.724425/2009-83
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-002.734 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2014
Matéria COFINS
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/05/2006

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS PASSÍVEIS DE RESTITUIÇÃO OU RESSARCIMENTO. EXIGÊNCIA.

A compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a teor do art. 74, *caput* da Lei nº 9.430/96, exige que o direito creditório de titularidade do sujeito passivo seja passível de restituição ou ressarcimento por ocasião do encontro de contas, o que não se verifica quando aludido direito creditório se assenta em anterior compensação ainda pendente de aferição por parte da Administração Tributária, faltando-lhe, portanto, os atributos da liquidez e certeza.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. O Cons. Eloy Eros acompanhou pelas conclusões.

Robson José Bayerl – Presidente *ad hoc* e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça, Robson José Bayerl, Eloy Eros da Silva Nogueira, Angela Sartori, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios e Bernardo Leite de Queiroz Lima.

Relatório

Albergam estes autos declarações de compensação cujo direito creditório se refere a pagamento a maior verificado no mês de maio/2006, no montante de R\$ 13.694.384,76.

Segundo Parecer Demac/RJO nº 106/2012 (fls. 1503/1513), a compensação correspondente não foi homologada por inexistência do direito creditório apontado, tendo em conta que a DCTF original indicava um débito, para o mês de maio/2006, no montante de R\$ 530.701.231,71, cuja liquidação se dera através de pagamento (R\$ 494.115.248,40) e compensação (R\$ 36.585.983,31), sendo posteriormente retificada para reduzir o valor devido para a quantia de R\$ 517.006.846,95. Ocorre que, em consulta aos sistemas informatizados da RFB, verificou-se que as compensações indicadas (R\$ 36.585.983,31) foram integralmente não homologadas, restando apenas o recolhimento de R\$ 494.115.248,40, de maneira que o contribuinte era devedor de tributos e não credor, como pleiteava.

Considerando que os despachos decisórios correspondentes foram contestados, *ad cautelam* a autoridade administrativa examinou, também, o direito aos créditos vindicados, à luz da legislação de regência, e concluiu pela sua improcedência em face da inclusão de diversos serviços que não se qualificariam como insumos, bem assim, pelo cômputo indevido de despesas com transportes de pessoas/equipamentos, traslados de produtos, apoio marítimo, mudanças de funcionários, afretamento de navios e balsas, gasodutos, despesas com praticagem, dentre outros, a título de despesas com armazenagem e frete na operação de vendas, uma vez que ora não se enquadravam nesta rubrica, ora não havia prova que se tratava de frete em operação de venda, mas sim transferência de produto entre estabelecimentos e plataformas da empresa.

A par disso, a documentação apresentada, mormente os arquivos magnéticos, não permitiram certificar a correção das informações prestadas pelo contribuinte em seus DACONs.

Em manifestação de inconformidade o contribuinte calcou sua defesa, como motivação do não reconhecimento do direito creditório, em três premissas: i) ausência de apresentação de documentação probatória, ii) créditos a títulos de serviços utilizados como insumos e iii) despesas de armazenagem e frete na operação de venda. A seu respeito asseverou que as compensações relativas ao montante de R\$ 36.585.983,31 estavam com a exigibilidade suspensa por força de apresentação de recurso administrativo; que a Administração Pública se pautaria pelo princípio da verdade material, de modo que os esclarecimentos/provas apresentados pela recorrente seriam mais que suficientes para aferir o direito creditório invocado; que a classificação dos serviços como insumos deveriam guardar pertinência com a própria existência e manutenção da atividade econômica exercida pelo contribuinte, razão pela qual todos os valores glosados deveriam ser restabelecidos; relativamente às despesas de armazenagem e frete, alegou que houve equívoco na alocação de algumas rubricas, que deveriam compor os “serviços utilizados como insumo” e “locações de equipamentos”, erro material este que não prejudicaria ou impediria a apuração do crédito; e, que as despesas com frete não se restringiriam àquelas vinculadas à entrega das mercadorias/produtos, citando jurisprudência do CARF, mas também às despesas indispensáveis à sua movimentação interna, em razão da logística operacional da empresa.

A DRJ Rio de Janeiro I/RJ manteve o indeferimento mediante acórdão assim ementado:

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS.

Os serviços caracterizados como insumos são aqueles diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização das atividades da empresa, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos no regime da não cumulatividade.

COFINS REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS DECORRENTES DE DESPESAS DE ARMAZENAGEM DE MERCADORIA E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. COMPROVAÇÃO.

Os créditos decorrentes de despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda podem ser descontadas pelo sujeito passivo da Cofins. Os gastos com frete para simples transferência de produtos entre estabelecimentos da pessoa jurídica não geram créditos.”

O recurso voluntário se limitou a reproduzir, com alguma variação, o teor da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso interposto é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, devendo ser conhecido.

Examinando atentamente o parecer conclusivo (1503/1513) que embasou o despacho decisório que não homologou a compensação ora reclamada, verifiquei que a principal razão para conclusão nele estampada repousa na efetiva ausência de direito creditório para a realização da compensação pretendida e não pelos demais motivos, visto que arrolados apenas de forma alternativa ante a possibilidade de revisão de sua conclusão, como extraído da seguinte passagem:

“No presente caso, tendo em conta que a contribuinte originalmente declarou em DCTF a título de Cofins, código 6840, de maio de 2006, o montante de R\$ 530.701.231,71, recolhendo o referido valor por intermédio de DARF e Declarações de Compensação, e posteriormente retificou o tributo devido para R\$ 517.006.846,95, com efeito, é preciso que a contribuinte demonstre o seu direito creditório, até porque o art. 147 do CTN estabelece que a retificação de declaração por iniciativa do sujeito passivo, quando vise a reduzir tributo, só é admissível mediante comprovação do alegado erro.

Importante esclarecer que, no presente momento, tendo em vista a não homologação das compensações que quitavam parte da Cofins em discussão, na importância de R\$ 36.585.983,31, independente do resultado das verificações efetuadas neste

procedimento, o direito creditório pleiteado não tem fundamento, posto que o único pagamento líquido e certo feito pela contribuinte cinge-se ao DARF de fl. 317, cujo valor de R\$ 494.115.248,40 é inferior ao montante declarado, seja na DCTF original, seja na DCTF retificadora.

Convém ressaltar que tais compensações podem ter seus resultados revertidos na DRJ ou no CARF. Por oportuno, registre-se que as duas Declarações de Compensação com os maiores créditos já foram apreciadas pela correspondente Delegacia de Julgamento, havendo sido mantida o resultado desfavorável à contribuinte, conforme mostra os acórdãos de fls. 327/353.

Assim, realizar-se-á ainda a análise dos créditos de Cofins não-cumulativa referentes: aos serviços de utilizados como insumos e às despesas de armazenagem e frete nas operações de venda, conforme a legislação de regência, as informações e documentos trazidos em resposta às intimações e os dados constantes nos sistemas da RFB.”

O recorrente, por seu turno, relativamente a esta circunstância, apenas destacou que o crédito em comento estaria em discussão administrativa e o crédito tributário respectivo com a exigibilidade suspensa, *verbis*:

“Contudo, não assiste razão à Receita, como comprovado por meio das DCTFs e DACONs anexados à impugnação. Vale ressaltar que o valor de R\$ 36.585.983,31, apontado pela Receita, refere-se a processos de compensações (PER_DCOMPs) que foram lançados na DCTF retificadora (vide página 121 do documento ‘DCTF_ret_05_2006’- DOC. 2 da impugnação), conforme tabela abaixo e DCOMPs:

(...)

As PERD/COMPs acima indicadas já foram objeto de análise pela RFB e já há despachos decisórios para as mesmas, e os respectivos processos encontram-se com sua exigibilidade suspensa, pendente de julgamento.”

Ou seja, o próprio interessado reconhece, ainda que indiretamente, que seu alegado direito creditório não era líquido, muito menos certo, por ocasião da efetivação da compensação, eis que ainda pendente de reconhecimento por parte da Administração Tributária.

Para balizar o julgamento reputo conveniente trazer alguns dados fáticos acerca da compensação realizada.

As declarações de compensação tratadas no presente processo são as seguintes: 37838.50606.300608.1.3.04-0845, transmitida em 30/06/2008 e retificada em 24/03/2011 pela DCOMP 39590.88180.240311.1.3.04-2010, e 24087.29152.240311.1.7.04-0665, que utilizou o pretense resíduo de crédito.

Neste diapasão, as compensações (e respectivos processos administrativos) que deram origem ao crédito utilizado nas declarações de compensação acima referenciadas, referentes a maio/2006, são as seguintes:

DCOMP	Parcela utilizada	Parcela reconhecida	Processo Administrativo
25314.10993.140606.1.3.04-9222	20.393.454,85	0,00	15374.724404/2009-68
04660.34525.140606.1.3.04-1366	14.685.895,86	0,00	16682.720192/2011-43
32413.06475.140606.1.3.04-8247	1.506.632,60	0,00	16682.720236/2011-35
Total	36.585.983,31	0,00	

Do cruzamento dos dados disponibilizados é possível concluir que as declarações de compensação originárias do vindicado direito de crédito foram transmitidas, todas, em 14/06/2006. Em 30/06/2008 (data de transmissão da declaração de compensação tratada nestes autos) o contribuinte detectou o recolhimento em valor superior àquele efetivamente devido. Ocorre que, ao invés de proceder à retificação das declarações de compensação, uma vez que ainda gozava de espontaneidade para tanto, o contribuinte optou por reivindicar um direito de crédito que sequer havia sido reconhecido pela Administração Tributária.

Ao adotar esse *modus operandi* - equivocado, diga-se - o contribuinte criou uma vinculação desnecessária e absurda entre o presente processo e aqueles relacionados no quadro acima, pois, ainda que fosse possível suplantar o obstáculo que se erige (inexistência do crédito) e prosseguir a discussão acerca do mérito das glosas realizadas, não haveria como reconhecer a procedência, por si só e de imediato, do direito arrogado neste processo, pois haveria a questão prejudicial consistente nas compensações examinadas naqueloutros, devendo-se, por essa imbricação, aguardar o seu encerramento para se confirmar a (in)existência dos créditos lá glosados, o que, a meu juízo, não se compagina com o escopo do instituto da compensação e sua sistematização pelos atos normativos baixados pela RFB.

O quadro até aqui descortinado é o seguinte: a pessoa jurídica é devedora de Cofins, no período de apuração maio/2006, segundo a DCTF apresentada, do valor de R\$ 517.006.846,95, à qual está vinculado, para sua liquidação, apenas um pagamento de R\$ 494.115.248,40, de maneira que, abstraidas as compensações lá não homologadas, o contribuinte ainda possuiria um crédito tributário exigível da ordem de R\$ 22.891.598,55.

Como pode, então, o contribuinte ser **simultaneamente** devedor (R\$ 22.891.598,55) e credor (R\$ R\$ 13.694.384,76) do **mesmo** tributo, no **mesmo** período de apuração? Não há explicação lógico-jurídica que justifique essa inusitada situação, a não ser um erro na tentativa de correção de outro. Aliás, o simples fato de estar-se aqui discutindo o problema é o maior indicativo desta hipótese.

O art. 74 da Lei nº 9.430/96, que hodiernamente regula a compensação no âmbito dos tributos administrados pela RFB, dispõe categoricamente que o crédito que possibilita a realização da compensação é aquele **passível de restituição ou ressarcimento**, à época de sua realização, o que não era o caso do “crédito” do mês de maio/2006, que somente viria a atender este requisito quando homologada a compensação lá realizada, seja através da aferição por parte da Administração Tributária, seja pelo transcurso *in albis* do prazo quinquenal para sua revisão. Até então, o que existia era uma compensação pendente, que, nada obstante possuir o condão de extinguir o crédito tributário, sujeitava-se à condição

resolutória de sua ulterior homologação, não podendo gerar direito creditório algum, ainda que constatada compensação em valor maior que o devido.

Em que pese a ausência de prescrição expressa destes atributos no art. 74 da Lei nº 9.430/96, é indubitável que o direito creditório passível de compensação deve ostentar algum grau de certeza e liquidez, como apregoa o art. 170 do Código Tributário Nacional, sem o qual não há sequer a possibilidade de se falar em compensação.

Portanto, o procedimento correto a ser observado seria a retificação, além da DCTF e do DAFON, das declarações de compensação respectivas visando reduzir o valor compensado, o que era perfeitamente possível à luz das disposições dos arts. 59 a 61 da IN SRF 600/05, vigente por ocasião dos fatos.

Acentuo, por pertinente, que na data de transmissão da declaração de compensação tratada nestes autos, dia 30/06/2008, o contribuinte, como já dito, gozava de espontaneidade para retificar as declarações de compensação que geraram o crédito ora reclamado, uma vez que, salvo equívoco, não havia qualquer procedimento fiscal instaurado tendente a verificar a sua procedência.

Em síntese, entendo inadmissível a realização de compensação cujo crédito utilizado seja proveniente de outra compensação ainda pendente de aferição por parte da Administração Tributária, como ocorre no presente caso.

Convicto deste posicionamento, concluo ser inócuo, a par de despropositado, avançar no julgamento e debater o enquadramento dos gastos arcados pela recorrente como insumos, para fins de incidência não cumulativa da Cofins, haja vista que o próprio direito creditório, como demonstrado, por ocasião de sua utilização, não era passível de ressarcimento ou restituição e tampouco se mostrou existente.

Com estas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Robson José Bayerl