



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

Processo nº 15540.720058/2014-47
Recurso nº
Resolução nº 3402-001.260 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Data 28 de fevereiro de 2018
Assunto PIS/COFINS
Recorrente SUBSEA 7 GESTÃO BRASIL SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do processo em diligência, nos termos do voto da relatora. Ausente a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne.

(Assinado com certificado digital)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Pedro Sousa Bispo e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Belém/PA, que julgou parcialmente procedente¹ a impugnação apresentada pela Contribuinte sobre a cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social (“PIS”) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Sociais (“COFINS”), consubstanciada no auto de infração em questão. Tal autuação versa, em apertada síntese, sobre seguinte fato: pela análise do DAICON, demais documentos e informações prestadas pelo contribuinte, a Fiscalização entendeu que foram

¹ Pelo valor exonerado estar abaixo do limite de alçada estabelecido pela Portaria MF n. 3 de 03/01/2008, não foi interposto recurso de ofício.

utilizados créditos indevidos na apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativa, no importe R\$ 3.999.005,68 e R\$ 18.419.665,84, respectivamente, incluídos nesses valores multa proporcional de 75% e juros de mora.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, com riqueza de detalhes, colaciono os principais trechos do acórdão recorrido *in verbis*

(...) 2. Segundo Termo de Constatação Fiscal de fls. 11/26 foram apuradas as seguintes infrações:

a) Apuração indevida de créditos originados de notas fiscais de terceiros, referentes a despesas que na verdade pertencem à tomadora dos serviços prestados pela impugnante e que foram objeto de reembolso, sendo o valor lançado na conta “recuperação de despesa nº 35210” e não oferecido à tributação. Intimada, a empresa não apresentou esclarecimentos ou documentos;

b) Créditos apurados sem comprovação documental. Intimada, a empresa novamente não apresentou esclarecimentos ou documentos que sustentassem o aproveitamento dos créditos;

c) A fiscalização verificou que a impugnante aproveitou em julho/2009 créditos referentes a notas fiscais emitidas em novembro e dezembro de 2008 e que já haviam sido utilizados nos respectivos períodos de apuração. Intimada a prestar esclarecimentos a impugnante de novo silenciou;

d) A impugnante utilizou para abater as contribuições referentes aos períodos lançados, saldos credores de períodos anteriores que já haviam, segundo a fiscalização, sido consumidos até o PA janeiro/2009, nada restando para os seguintes. O contribuinte foi cientificado de tal fato e intimado a apresentar esclarecimentos, através do termo de verificação e intimação fiscal de 05/09/2013, não apresentando qualquer esclarecimento ou documento.

e) Complementa a fiscalização: (...) 68. Não existe a figura do crédito de PIS e COFINS não-cumulativo extemporâneo. O crédito é informado no período da aquisição do bem ou serviço utilizado como insumo, e, através da ficha 14 (PIS) e 24 (COFINS), o saldo não utilizado em um determinado período (linha 14: saldo remanescente) é transferido para o período seguinte a título de saldo de créditos de períodos anteriores (linha 01).”

*3. Cientificada em 24.02.2014, a interessada apresentou, tempestivamente, em 26.03.2014, **impugnações** de mesmo teor, uma para o PIS/Pasep e outra para a Cofins, nas quais apresenta as alegações abaixo.*

a) Nulidade em função de erro na capitulação da infração; (...) Ora, se houve o aproveitamento de créditos de PIS/COFINS que não são devidos, como descrito na infração capitulada, a lógica seria a simples glosa do valor desses créditos, reduzindo-se o saldo credor acumulado das contribuições, sem a cobrança do débito de PIS/COFINS apurado nesses períodos e sem a cobrança da multa de ofício de 75%. Por outro lado, se inexistente saldo credor acumulado, essa informação deveria ter sido explicitada na tabela de apuração do PIS/COFINS, mas isso não

foi feito na Tabela 02 Anexa ao Termo de Constatação, impossibilitando que a Impugnante tenha conhecimento de forma como foi apurado o montante exigido na autuação.”

b) “Decadência do crédito tributário consubstanciado no auto de infração, relativo aos créditos de PIS/COFINS anteriores a 24.2.2009”;

c) Relativamente à glosa dos créditos sobre despesas recuperadas, a empresa alega que não poderia ser feita em virtude da mesma já haver estornado de forma espontânea os referidos créditos. (...)

d) Ainda na mesma infração, procura demonstrar através de planilhas e de extratos do Razão o estorno dos créditos e, em seguida, defende o direito ao crédito sobre as citadas despesas: (...)

e) Na segunda infração, referente à glosa de créditos por falta de comprovação, argumenta que o simples fato de ter deixado de apresentar todas as notas fiscais exigidas pela fiscalização no curso da ação fiscal não justifica a glosa, uma vez que é possível comprovar as despesas por outros meios, citando como exemplo os comprovantes de pagamento e entrada. (...)

f) Relativamente à terceira infração apontada - utilização de créditos referentes a períodos anteriores e já utilizados nos períodos correspondentes – aduz que (...) embora a DACON esteja preenchida de forma equivocada, com base na documentação fiscal e contábil da Impugnante - faturas, notas fiscais de entrada e de saída e livro razão - notadamente analisando-se as contas específicas do seu balanço/plano de contas em que estão registrados os créditos e débitos de PIS/COFINS, verifica-se que não houve qualquer creditamento em duplicidade.”

g) Na quarta infração (saldos credores de períodos anteriores já utilizados), a impugnante, alega que (...) 75. Com base em todos esses precedentes deve-se, no caso concreto, prestigiar o princípio da verdade material, inclusive por meio de conversão do feito em diligência, para se ratificar a existência de saldo de crédito a suportar a redução de base de cálculo realizada nesse período, reconhecendo-se a insubsistência da glosa pretendida no auto de infração.”

h) Aponta ainda a impossibilidade da aplicação da multa de ofício, uma vez que a ação fiscal trata unicamente de glosa de créditos e não constituição de crédito tributário;

i) Reclama também da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício;

j) Ao final, requer: (...) que sua impugnação seja acolhida, com a declaração de nulidade ou de improcedência do auto de infração; (...) protesta provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, sem exceção de quaisquer, notadamente por meio de juntada de prova documental suplementar e da realização de diligência, ocasião em que desde já nomeia como sua assistente técnica (...).

Antes do julgamento em primeiro grau, o processo foi baixado em diligência para que se confirmasse a validade e a aptidão de gerar crédito de 4 notas fiscais (Metalpier nº 2403; Semetre nº 1231; Hojura nº 23 e Halliburton nº 1649).

Em sua resposta (Relatório de fls. 1015/1020), a Fiscalização afirmou que ficou constatado que a despesa/custo representada pelas notas fiscais não foram comprovadas como sendo necessária a atividade operacional da impugnante, “sendo mantida a glosa do referido dispêndio.”

Sobreveio então o Acórdão 01-31.863, da 3ª Turma da DRJ/BEL, julgando parcialmente procedente a impugnação do contribuinte, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/02/2009 a 30/09/2009 GLOSA. DESPESAS RESSARCIDAS. IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITO.

Tanto a Lei nº 10.637, de 2002 (PIS/Pasep), quanto a Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins), são claras ao prever o direito ao crédito calculado, dentre outros, sobre os valores de bens adquiridos para revenda ou de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. No caso presente nenhuma das hipóteses ocorreu, não tendo a empresa incorrido em despesa para aquisição de bens a serem revendidos ou para a prestação de serviços, inexistindo, portanto, direito ao crédito.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

Incabível a utilização de créditos referentes a aquisições feitas em um período no cálculo da contribuição de período de apuração seguinte. A legislação de regência permite apenas a utilização de crédito excedente, depois de devidamente apurado em seu período respectivo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/02/2009 a 30/09/2009 GLOSA. DESPESAS RESSARCIDAS. IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITO.

Tanto a Lei nº 10.637, de 2002 (PIS/Pasep), quanto a Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins), são claras ao prever o direito ao crédito calculado, dentre outros, sobre os valores de bens adquiridos para revenda ou de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. No caso presente nenhuma das hipóteses ocorreu, não tendo a empresa incorrido em despesa para aquisição de bens a serem revendidos ou para a prestação de serviços, inexistindo, portanto, direito ao crédito.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

Incabível a utilização de créditos referentes a aquisições feitas em um período no cálculo da contribuição de período de apuração

seguinte. A legislação de regência permite apenas a utilização de crédito excedente, depois de devidamente apurado em seu período respectivo.

Os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgaram procedente em parte a impugnação, cancelando os créditos tributários nos valores de R\$ 3.379,21 (PIS/Pasep) e R\$ 15.564,86 (Cofins), ambos do PA 08/2009, referente às notas fiscais 23 HOJURA AS-BUILT 3D LTDA e 1649 HALLIBURTON, revertendo-se a glosa de créditos.

Irresignada, a contribuinte recorre a este Conselho, por meio de peça recursal de fls 1267 – 1303, repisando os argumentos trazidos quando da sua impugnação ao lançamento tributário, além de apontar nulidade da decisão *a quo* por cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que não foram analisadas as provas e argumentos trazidos em sede de impugnação.

O caso veio para julgamento deste Conselho em 26 de abril de 2016, gerando a Resolução n. 3402-000.781, para a produção de perícia, como requer o artigo 18 *caput* do PAF, bem como o artigo 464, §1º, inciso II e III do Novo Código de Processo Civil, no sentido da conclusão do convencimento deste Colegiado sobre os fatos em discussão, especialmente: *i*) a existência de saldos credores desconsiderados pela Fiscalização quando do lançamento tributário; *ii*) a efetividade dos estorno dos créditos mencionados no item III.1 do termo de constatação fiscal; *iii*) existência de documentação suficiente para sustentar o direito aos créditos mencionados no item III.2 do termo de constatação fiscal; *iv*) a ocorrência ou não de créditos utilizados em duplicidade, inexistentes ou prescritos, postos nos itens III.3 e III.4 do termo de constatação fiscal.

Assim, foi juntado aos autos o laudo da Fiscalização de fls 1407 a 1467, respondendo todos os quesitos formulados. Entretanto, contrariando um dos itens requeridos por este Colegiado por meio da Resolução n. 3402-000.781, não foi feita a intimação da Recorrente acerca do conteúdo do laudo pericial (vide despacho de fls 6805), mas sim a imediata devolução dos autos para o CARF dar prosseguimento ao julgamento.

Por essa razão, em 30 de agosto de 2017 este Colegiado, por meio da Resolução n. 3402-001.037, determinou a abertura de vista para possibilitar o contraditório da Recorrente, que, a seu turno, trouxe aos autos a petição de fls 6838 a 6869.

Nesse arrazoad, a Recorrente pugna pela nulidade da perícia, uma vez que (i) efetuada pelo mesmo auditor fiscal que lavrou o auto de infração; (ii) ter sido elaborada sem sua participação; (iii) conter erro de metodologia, pois baseia-se no DACON e não nos demais documentos que deveriam ser analisados; (iv) não avaliar toda a documentação oferecida e alterar o critério jurídico para manter as glosas perpetradas no lançamento tributário. Reafirma a existência de decadência *in casu* bem como o direito ao crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS, ratificando seu recurso voluntário.

Conclui sua manifestação requerendo a decretação de nulidade do auto de infração ou, subsidiariamente, a complementação do laudo de acordo com os elementos trazidos pela Perita/assistente técnica da Recorrente, ou ao menos que o Perito seja intimado a se manifestar expressamente sobre os itens III.2., III.4., III.5. e III.7 de sua manifestação.

É o relatório.

Resolução

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

Conforme se depreende do relato acima, o presente processo foi objeto da Resolução n. 3402-000.781, por meio da qual se buscava elementos suficientes para alcançar o devido entendimento a respeito dos fatos sob contraditório.

Permanece-se sem todos esses elementos.

Isto porque o laudo pericial apresentado aos autos está incompleto em alguns pontos. Explico.

A autuação fiscal versa sobre infrações relativas a (i) créditos sobre despesas reembolsadas; (ii) créditos não comprovados documentalmente; (iii) créditos em duplicidade; (iv) créditos e saldo credor prescritos ou inexistentes;

No que tange aos créditos não comprovados documentalmente, o quesito 5 e o quesito complementar i.3. do pedido de perícia requeriam que fossem analisadas as notas fiscais apresentadas pela Contribuinte, para certificar a existência de documentação suficiente para sustentar o direito aos créditos mencionados no item III.2 do termo de constatação fiscal.

Dando cumprimento à requisição deste Colegiado, o perito da União segregou as notas fiscais em cinco grupos (fls 1.455 a 1.457): a) documentos analisados pela DRJ e cujo crédito já fora concedido; b) documentação apresentada foi suficiente para comprovar o crédito; c) documentação cujo cópia apresentada está ilegível; d) documentação não identifica se o custo é necessário; e) documentação não identifica o navio ou o contrato.

Ocorre que, ao efetuar esse trabalho, o laudo pericial não abarcou todas as notas fiscais que constam da autuação.

Com efeito, sobre esse item o auto de infração apresenta 65 notas fiscais (fls 17 e 18), enquanto o laudo pericial tratou de 51 notas, muito embora a integralidade tenha sido disponibilizada para análise.

Assim, é necessária a complementação da perícia, para que sejam examinadas, nos moldes requeridos pela Resolução n. 3402-000.781, as seguintes notas fiscais:

Data	Nº FAT/NF	Nome do Emissor
03/09	NF 2-3-4	ROPE ACESS DO BRASIL SERV. TEC
03/09	NF 805	TRAMP OIL BRASIL/00001-80 BR
04/09	AJUSTE NF 72059	TRAMP OIL BRASIL/MEXBR90114
05/09	NF 71906	SHELL BRASIL LTADA/0251-18 BR
06/09	NF 456	NORPEM COMERCIAL-MEXBR90126
06/09	NF 1107-1109-1108	DLC DIESEL LINE CAMBUI/0002-08
08/09	NF 494	EMA MORI TRANSP/MEXBR90708
08/09	NF 115	LIDERACO MONT. E MANUTENCAO /00
08/09	NF 4431	SUPERPESA INDU. MEXBR90413A
08/09	NF 818	REDAV SERVICOS MEXBR80044IIII
08/09	NFSE 23	HOJURA AS BUILT MEXBR90820
09/09	NFS E 1734 A	HALLIBURTON SERV/MEXBR90752-11
09/09	NFSE 25	HOJURA AS BUILT 3D/MEXBR90896
09/09	NFSE 1137	HYDRATIGHT EQUIP/MEXBR80613F

Outrossim, as notas alocadas pelo perito como "d) documentação não identifica se o custo é necessário", foram desconsideradas porque "não foi apresentado o contrato no vernáculo oficial, fato que impediu a análise". Trata-se unicamente do contrato firmado entre a Recorrente e terceira empresa, que gerou os custos que dariam direito ao crédito, uma vez que as notas fiscais já se encontravam à disposição para a perícia. Todavia, a Recorrente não havia sido intimada para a apresentação de tal documento, tendo apresentado-o espontaneamente em fls 6873 a 6981.

Por essa razão, igualmente merece complementação a perícia para que o citado contrato (fls 6873 a 6981) possa compor a perícia realizada, dirimindo a controvérsia sobre o direito ao crédito em questão.

Finalmente, contata-se que com relação aos créditos que teriam sido tomados sobre despesas reembolsadas, pela análise do DICON, a Fiscalização entendeu que não foram efetivados estornos pela Recorrente. Todavia, a assistente técnica, em seu laudo produzido à pedido da Recorrente (fls 6770 a 6778), com base em sua contabilidade, identificou os referidos estornos de crédito. Ademais, tal laudo da assistente técnica demonstra que o saldo credor que a Recorrente possuía era suficiente para não ter débito nenhum a ser exigido no período em questão, mesmo se fossem procedentes as infrações apontadas no auto de infração.

Dessarte, aproveitando a oportunidade de dar maior efetividade ao contraditório, bem como lapidar a prova técnica que vem sendo efetivada no presente processo - tendo sempre em vista o dever de cooperação de todas as partes que participam do processo (artigo 6º do Novo Código de Processo Civil), na busca de uma solução de mérito justa e efetiva -, cumpre que também haja uma complementação do laudo do Perito da União de acordo com os elementos trazidos pela assistente técnica da Recorrente, manifestando-se o Perito da União

expressamente sobre os itens III.2., III.4., III.5. e III.7 da manifestação apresentada pela Recorrente (fls 6838 a 6869), com base no laudo de fls 6770 a 6778 e a documentação que o sucede.

Assim, voto por converter novamente o processo e diligência, nos termos do artigo 18 caput do PAF, para a conclusão do convencimento deste Colegiado sobre os fatos em discussão. Para tanto, deve o perito responsável pela elaboração do laudo de fls 1407 a 1467, complementá-lo, no seguinte sentido:

- i) analisar as 14 notas fiscais faltantes, destacadas na tabela acima.
- ii) com relação à "d) documentação não identifica se o custo é necessário", refazer a sua análise, tendo agora como elemento o contrato de fls 6873 a 6981.
- iii) manifestar-se expressamente sobre os itens III.2., III.4., III.5. e III.7 da petição apresentada pela Recorrente (fls 6838 a 6869), com base no laudo de fls 6770 a 6778 e a documentação que o sucede.
- iv) depois de efetivadas tais providências, seja aberta vista dos autos à Recorrente e à Procuradoria da Fazenda Nacional, para que, querendo, manifestem-se sobre a complementação da perícia.

É como voto.

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz