



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720503/2013-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-012.293 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente TRANSPORTADORA ASSOCIADA DE GÁS S.A - TAG
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2009

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

O procedimento de verificação da existência do crédito pela autoridade fazendária não está sujeito a prazo decadencial.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS FUSÃO, CISÃO, INCORPORAÇÃO. APROPRIAÇÃO OU UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS PELA EMPRESA SUCESSORA. SC Nº 70/2020. POSSIBILIDADE.

Na hipótese de versão de bens e direitos referidos no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, em decorrência de fusão, incorporação ou cisão de pessoa jurídica domiciliada no País, é vedada a apropriação ou utilização de créditos pela empresa sucessora, na hipótese em que a empresa sucedida estivesse submetida à sistemática de apuração cumulativa da Cofins. Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 30; IN RFB nº 1.911, de 2019, art. 173, no prazo de até 5 (cinco) anos, desde que se enquadrado do regime estabelecido em lei.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA

Na ausência de elementos probatórios que comprovem o pagamento a maior, torna-se mister atestar o inadimplemento dos requisitos de liquidez e certeza, insculpidos no art. 170 do CTN. Argumentos retóricos desacompanhados de elementos de escrituração contábil são insuficientes para lastrear a compensação perquirida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Jose Adao Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado(a)), Semiramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente Substituto), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Sabrina Coutinho Barbosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Mateus Soares de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte em face do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, transcrevo o relatório DRJ:

Contra o contribuinte acima identificado foi emitido o Despacho Decisório (fls. 3.251 a 3.276), através do qual a RFB reconheceu parcialmente o Direito Creditório pleiteado através de diversos PER/DCOMP's apresentados (fls 02 a 56) e homologou parcialmente as compensações neles declarada

O Despacho Decisório emitido resultou de um pedido de diligência (fls. 68 a 70) da Divisão de Orientação e Análise Tributária-DIORT/EQPEJ da Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro, onde se alertou que os DACONs retificadores registraram na FICHA 16-A valores majorados significativamente ou incluídos.

Como consequência da retificação houve enorme redução da base de cálculo da COFINS fazendo aflorar créditos de COFINS –Não Cumulativo, na modalidade de “pagamento indevido ou a maior”. A Divisão de Orientação e Análise Tributária – DIORT/EQPEJ selecionou para tratamento manual as declarações de compensação e solicitou diligências para verificação de elementos informados nas declarações de apuração das contribuições (DACON) do contribuinte. As principais informações, objeto da diligência em questão foram, resumidamente, as seguintes:

□ Declarações de Compensação (DCOMP) “cujos créditos consistem de **Pagamento Indevido ou a Maior** de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (código receita 5856 - COFINS Não-Cumulativa), apuradas nos meses de **JANEIRO a NOVEMBRO** do **ano-calendário** de **2009**, cujos valores originais dos créditos somam a importância de **R\$ 24.944.600,03** (vinte e quatro milhões, novecentos e quarenta e quatro mil e seiscentos reais e três centavos)”.

□ Constatamos pela análise das DACON retificadoras apresentadas pela empresa em epígrafe que diversos valores declarados na Ficha 16-A (Apuração de créditos de COFINS Não-Cumulativa – Aquisições no mercado interno) foram incluídos ou majorados significativamente. A retificação desses valores resultou na redução da base de cálculo da contribuição que deu origem às Declarações de Compensação (DCOMP) pelo pagamento indevido ou a maior acima citado.

Depois de efetuada a diligência requerida pela Divisão de Orientação e Análise Tributária-DIORT/EQPEJ, DRF/RJ2, foi emitido o Despacho Decisório (fls. 3.251 a 3.276), que em síntese consigna que:

□ Os montantes retificados do DACON no período de janeiro a novembro de 2009 majoraram significativamente a base de cálculo dos créditos de COFINS que passaram de R\$ 8.132.391,07 para R\$ 336.570.987,01, conforme DACON retificadora, item 10 da ficha 16-A (Apuração dos Créditos da Cofins - Aquisições no Mercado Interno - Regime Não-Cumulativo), cujos valores totais retificados constam da tabela a seguir:

(...)

□ Na análise da apuração dos créditos de COFINS, referentes a Aquisições no Mercado Interno pelo regime Não Cumulativo (Ficha 16-A do DICON Retificador), verifica-se que a interessada modificou diversos itens que compõem a base de cálculo dos créditos sujeitos à alíquota de 7,60%. □ O de maior relevância foi o item 10, que trata dos créditos sobre Bens do Ativo Imobilizado (com base no valor de aquisição ou de construção), cujo valor mensal retificado atinge o montante de R\$ 28.017.935,25 informado em cada DICON do período de janeiro a novembro de 2009.

□ A interessada não apresentou a escrituração dos lançamentos contábeis no Livro Razão das aquisições que deram origem aos créditos de COFINS constantes dos DICON retificadores (conforme solicitado no item 1 do termo de intimação referido no item 13), tendo apenas apresentado os lançamentos contábeis da compensação dos créditos na conta “Cofins a Recuperar” (fls. 2249/2250), referentes aos PER/DCOMP sob análise. O histórico descritivo dos lançamentos menciona a compensação dos créditos decorrentes do pagamento a maior nos períodos de 01/2009 a 11/2009, porém, não consta das folhas do Livro Razão a escrituração dos lançamentos contábeis das aquisições que deram origem aos créditos de COFINS descontados no ano de 2009.

□ De igual modo, também não apresentou a relação dos bens do **Ativo Imobilizado** que originaram os créditos de **COFINS**, solicitado no **item 02.1 do Termo de Diligência Fiscal** de fls. **921/922**. Todavia, a natureza dos bens incorporados ao **Ativo Imobilizado** pôde ser identificada pela descrição dos serviços e produtos contidos no corpo das notas fiscais apresentadas. 21.

□ Verificou-se que as notas fiscais apresentadas para comprovar a aquisição de bens do **Ativo Imobilizado** foram emitidas nos **anos-calendário de 2005 a 2008**, Fl. 3336 DJ DRJ03 CE portanto, em anos anteriores à utilização dos créditos no **ano de 2009** (cf. **PERDCOMP** e **DICON retificadores**). Tal fato foi reconhecido pela própria interessada em resposta encaminhada a esta Delegacia (fls. **2230/2231**).

□ A Transportadora Capixaba de Gás – TCG foi incorporada pela Transportadora Associada de Gás – (TAG) em 30/01/2008, conforme Ata de AGE à fl. 890. As consequências societárias advindas da operação de incorporação são definidas pelo art. 227 da Lei nº 6.404, de 1976, cujos desdobramentos interessam ao caso presente.

□ A sociedade incorporadora sucede a incorporada em todos os direitos e obrigações, sendo esta última extinta após o cumprimento das formalidades legais. Portanto, todos os direitos e obrigações da sociedade incorporada são vertidos à sociedade incorporadora, dentre esses direitos, estão os eventuais créditos tributários que a sociedade incorporada detinha.

□ No caso em exame, os créditos de **COFINS** decorrentes da incorporação da **TCG** foram utilizados pela sucessora **TAG** para desconto da **COFINS** apurada mensalmente a partir de **janeiro de 2009**, pelo valor de **R\$ 2.129.363, 08** (como referido no **item 12**).

□ Especificamente no caso de créditos de **PIS** e **COFINS**, o tratamento contábil mais adequado para sua classificação foi indicado no **art. 2º do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 3, de 2007**, que recomendou que estes devem ser registrados como um ativo fiscal da companhia:

“Art. 2º O procedimento técnico contábil recomendável consiste no registro dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins como ativo fiscal” (grifei).

□ Logo, quanto à natureza jurídica dos créditos do **art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003**, esclareceu este **ADI** que se tratam de ativos fiscais.

□ Ainda, no caso dos créditos do **art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003**, o **art. 30 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004**, estabeleceu norma específica para a versão de bens e direitos decorrentes de fusão, incorporação e cisão (in verbis):

“Art. 30. Considera-se aquisição, para fins do desconto do crédito previsto nos arts. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **a versão de bens e direitos neles referidos, em decorrência de fusão, incorporação e cisão de pessoa jurídica domiciliada no País**”. § 1º O disposto neste artigo aplica-se

somente nas hipóteses em que fosse admitido o desconto do crédito pela pessoa jurídica fusionada, incorporada ou cindida.

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo a partir da data de produção de efeitos do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme o caso.”

□ Assim, a versão de bens e direitos referidos no **art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003**, em decorrência de fusão, incorporação e cisão é considerada aquisição para fins de desconto do crédito do **art. 3º**.

□ Entretanto, cumpre ressaltar que o disposto no **caput do art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004**, aplica-se de forma restrita para fins de desconto dos créditos previstos nos **arts. 3º das Leis nos 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003**, ou seja, para as pessoas jurídicas sujeitas à sistemática não-cumulatividade, pois somente nesta hipótese é permitido o desconto de créditos de **PIS e COFINS** em relação aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos.

46.587 DRJ/FOR Fls. 6 6 ressarcidos, na forma dos arts. 2º, 3º, 5º, 5º-A, 7º e 11 da Lei nº 10.637, de 2002, dos arts. 2º, 3º, 4º, 6º, 9º e 12 da Lei nº 10.833, de 2003, especialmente quanto”: I - às receitas sujeitas à apuração da contribuição em conformidade com o art 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e com o art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003;

II - às aquisições e aos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas domiciliadas no País;

III - aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no inciso I; (...)” (grifei).

□ Verifica-se que a interessada equivocou-se ao descontar os créditos relativos aos custos com construções/edificações à fração de 1/12 aplicável para a aquisição de máquinas e equipamentos (a que se faz referência no item 12), quando o correto seria a fração de 1/24, por se tratar de construções/edificações incorporadas ao ativo imobilizado, conforme o disposto no artigo 6º da Lei nº 11.488, de 2007.

“CAPÍTULO II Do Desconto de Créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de Edificações Art. 6o As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam o inciso VII do caput do art. 3o da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso VII do caput do art. 3o da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, na hipótese de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

§ 1o Os créditos de que trata o caput deste artigo serão apurados mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, ou do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme o caso, sobre o valor correspondente a 1/24 (um vinte e quatro avos) do custo de aquisição ou de construção da edificação.

(...)§ 5o O disposto neste artigo aplica-se somente aos créditos decorrentes de gastos incorridos a partir de 1º de janeiro de 2007, efetuados na aquisição de edificações novas ou na construção de edificações.

§ 6o Observado o disposto no § 5º deste artigo, o direito ao desconto de crédito na forma do caput deste artigo aplicar-se-á a partir da data da conclusão da obra.” (grifei).

□ Observa-se que o § 5º supracitado é claro ao estabelecer que os descontos dos créditos previstos no caput do artigo 6º somente se aplicaria aos créditos decorrentes de gastos incorridos a partir de janeiro de 2007. Como no caso em exame, os gastos com a construção do gasoduto começaram em 2005 (vide referência no item 25), podemos concluir que os créditos decorrentes de gastos efetuados nos anos de 2005 e 2006 não poderiam ser descontados, ainda que a interessada estivesse sujeita à sistemática não cumulativa de apuração da COFINS.

- ☐ Deve-se observar que o crédito do **art. 3º**, oriundo de receitas tributadas no mercado interno, pode apenas ser aproveitado em meses subsequentes para dedução das próprias contribuições (conforme previsto no § 4º do **art. 3º**), não existindo previsão legal para a compensação ou o ressarcimento. Assim, só faz sentido falar nesse crédito quando a empresa estiver sujeita à sistemática não-cumulativa das contribuições.
- ☐ O inciso II do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, exclui da sistemática da não cumulatividade as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido.
- ☐ A interessada TAG incorporou a TCG em 30/01/2008 e, no ano-calendário 2008, exercício 2009, declarou o imposto de renda pelo lucro presumido (DIPJ fls. 3177/3192), ficando sujeita ao regime cumulativo de apuração da COFINS, conforme o disposto no art. 10, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003 supracitado ☐ No caso em exame, deflui que a interessada está sujeita, como um todo, à cumulatividade e, nessa condição, nos termos do caput do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, as disposições dos arts. 1º a 8º da Lei nº 10.833/2003 (COFINS) não são aplicáveis ao caso, de modo que não há que se falar em créditos do art. 3º, muito menos em aproveitamento nos meses subsequentes (art. 3º, § 4º). Assim, por ocasião da incorporação, os créditos do art. 3º são extintos por sua absoluta falta de utilidade. É situação semelhante à mudança de critério de apuração do IRPJ do lucro real para o lucro presumido. O crédito deixa de existir.
- ☐ Por estar a interessada sujeita à sistemática cumulativa de apuração da **COFINS**, à época da incorporação, não poderia se beneficiar das disposições legais que possibilitam o desconto de créditos da contribuição porventura não utilizados pela incorporada (**TCG**), conforme disposto no **art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003**, combinado com o **art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004** (referido nos **itens 27 e 33**).
- ☐ A interessada não comprovou a escrituração dos créditos vertidos da incorporada **TCG** utilizados para desconto da **COFINS** apurada no **ano-calendário de 2009**, como antes relatado no **item 19**, causando incerteza sobre os valores dos créditos descontados das bases de cálculo das **COFINS** informadas nos **DACON retificadores**.
- ☐ O controle das operações que influenciam na apuração dos débitos e créditos da **COFINS** encontra-se regulamentada no **art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 387/2004** transcrito a seguir, in verbis:

“Art. 3º O sujeito passivo deverá manter controle de todas operações que influenciem a apuração do valor devido das contribuições referidas no art. 2º e dos respectivos **créditos a serem descontados, deduzidos, compensados ou**
- ☐ A contribuinte, ao descontar os créditos de **COFINS** decorrentes da incorporação da **TCG** (ocorrida em 31/01/2008) no **ano-calendário 2009**, reduziu significativamente o valor de **COFINS** devida, o que gerou o pretensão pagamento a maior de **COFINS** sob a sistemática não cumulativa.
- ☐ Desta forma, logrou a interessada beneficiar-se duplamente, apurando a **COFINS** no ano da incorporação (**2008**), por uma alíquota menor na sistemática cumulativa (que não permite o desconto de qualquer tipo de crédito) e, posteriormente, no ano de **2009**, descontar os créditos de **COFINS** decorrentes daquela incorporação pela sistemática não cumulativa.
- ☐ Diante de todo o exposto, fica evidenciado **não** existir amparo legal, nem estar comprovado qualquer direito creditório objeto dos **PERDCOMP** transmitidos pela interessada, no que concerne ao desconto de créditos de **COFINS** apurados sobre a aquisição de bens do ativo imobilizado.
- ☐ Não consta do presente processo o atendimento pela interessada ao solicitado no termo de diligência fiscal (itens 1 e 2 acima). Verifica-se a ausência de documentos de locação de máquinas e equipamentos, bem como de notas fiscais ou outros recibos que comprovem o pagamento de tais despesas e que respaldem os valores incluídos nesta rubrica no **DACON retificador**.

☐ Em decorrência da comprovação parcial dos créditos de **COFINS** pleiteados pela interessada neste processo, foram refeitos os cálculos do controle de utilização do crédito da **Ficha 24** do **DACON**, considerando os mesmos períodos de utilização indicados pela interessada nos **DACON originais** nas **Fichas 23A** (Créditos descontados no mês), que serviram de base para o cálculo das **COFINS a pagar** quitadas pela interessada.

☐ Tendo em vista os créditos descontados acima, foram calculados os valores de **COFINS** pagos a maior pela interessada, considerando-se os valores de **COFINS** Apurada e de deduções de **COFINS** informados no **DACON original** Ficha 25 Resumo do **COFINS**, vide tabela abaixo:

(...)

1. **RECONHECER PARCIALMENTE** o direito creditório ao contribuinte, no montante total de **R\$ 321.833,87** (trezentos e vinte e um mil oitocentos e trinta e três reais e oitenta e sete centavos), relativos ao Pagamento a Maior de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, apuradas nos meses de JUNHO a OUTUBRO do ano-calendário de 2009, conforme detalhado mensalmente na TABELA II e, em consequência;

2. **HOMOLOGAÇÃO** das compensações efetivadas por meio das Declarações de Compensação (DCOMP) relacionadas na TABELA II, ATÉ O LIMITE DO DIREITO CREDITÓRIO ORA RECONHECIDO.

Ciente, em 18/11/2016, do Despacho Decisório, o contribuinte, em 14/12/2016 (fl. 3.288) apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 3.290 a 3.300) alegando em síntese que:

☐ Houve Decadência. (preclusão administrativa) do direito da Fazenda a refazer a apuração do crédito do ano-calendário 2009.

☐ Há de se observar que o crédito aproveitado (ano-calendário 2009) se refere a período em que o Fisco já homologou os recolhimentos geradores do crédito, reconhecendo-se a extinção da obrigação (homologação tácita).

☐ Afigura-se, assim, inócua qualquer tentativa fiscal de fazer nova apuração do ano-calendário de 2009, cujo recolhimento a maior gerou o crédito do presente processo, em face da homologação (tácita) daquele lançamento pelo próprio Fisco.

☐ Isto porque é defeso ao Fisco pretender discutir a base de cálculo de tributo relativo a período decaído, por constituir-se uma situação jurídica consolidada, já que se reporta a período pretérito alcançado pela decadência.

☐ Com efeito, sujeita-se a **COFINS** ao lançamento por homologação, regime em que a decadência do direito de lançar eventuais diferenças opera-se em cinco anos contados do fato gerador, segundo o art. 150, § 4º do CTN.

☐ Assim é que, transcorridos mais de cinco anos do fato gerador, tal como se verifica no caso vertente, sem que a autoridade fiscal tenha contestado a regularidade dos recolhimentos e das declarações fiscais apresentadas pelo contribuinte, considera-se homologado o lançamento e opera-se a extinção do crédito tributário.

☐ Isto importa em dizer que a Fiscalização somente poderá questionar os resultados apresentados nas declarações fiscais do contribuinte dentro do prazo de que dispõe para a constituição do crédito tributário. Afinal, se já não mais é permitido lançar tributo supostamente devido, tampouco poderá ser revista a declaração fiscal do contribuinte (que só existe para permitir a análise de eventual tributo em aberto).

☐ Ora manteve-se silente o Fisco durante o interregno no qual poderia refazer a apuração do crédito em apreço, inclusive questionando os resultados declarados na **DACON** da empresa. Como isto não foi feito, não pode já agora transcorrido o prazo decadencial, pretender rever a apuração da empresa. Afinal, conforme as ementas acima, o prazo decadencial é para homologação da **atividade** do contribuinte (entendido aí os recolhimentos e a apresentação das declarações fiscais).

□ Assim é que, pelos motivos aduzidos, o crédito da Requerente representa uma situação jurídica consolidada para todos os fins, existindo nos exatos limites do que foi declarado na DACON da empresa, não contestada pelo Fisco dentro do prazo decadencial para lançamento de eventuais débitos relativos ao período.

□ **OFENSA AO ART. 132 DO CTN E À LEGISLAÇÃO SOCIETÁRIA.**

□ Isto porque, a Lei das S.A. conceitua a incorporação como a "operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações" (art. 227). Já o Código Civil, prevê que "na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo todas aprová-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos" (art. 1.116). Por meio dela, a sociedade incorporada deixa de existir, transferindo-se imediatamente em todos os seus direitos e obrigações à incorporadora.

□ Resta, pois, indubitosa a responsabilidade da Requerente pelos tributos da TCG, seja quanto ao pagamento (obrigações) ou quanto ao recebimento (créditos).

□ A TCG recolheu COFINS à alíquota de 7,6%, escriturando o crédito, uma vez que não cumulativo; a TAG, no ano de 2008, incorporou a TCG com valor de crédito de COFINS em sua escrita; a TAG estava, no ano de 2008, sujeita à alíquota de 3% cumulativa; a TAG, no ano de 2009, passou para o regime não cumulativo; ora, se não houver o aproveitamento do crédito da TCG na TAG, seria equivalente à criação anômala da figura da COFINS cumulativa à alíquota de 7,6%, uma flagrante afronta à não cumulatividade.

□ Ou seja, tratando-se de incorporação inter-regimes, ou se permite a compensação dos créditos legitimamente escriturados, suportando a incorporadora os ônus e bônus na forma do art. 132 do CTN e da legislação societária ou que se reapure todas as prestações do contribuinte à sistemática cumulativa.

□ O que não pode ser admitido, sob hipótese alguma, é que o contribuinte sofra a interpretação que lhe seja mais prejudicial nas duas hipóteses.

□ Desta forma, evidenciada a flagrante afronta aos artigos 132 do CTN e à não cumulatividade, deve ser mantida a integralidade do crédito fiscal.

□ Por fim, no atinente à alegação de que a Requerente teria utilizado indevidamente da depreciação acelerada, muito embora não mitigue seu direito à não cumulatividade e direito ao creditamento, mas para consignar a fiel observância da legislação fiscal, releva notar que não houve qualquer incorreção na adoção da depreciação acelerada na medida em que o fez nos estritos termos do art. 1º da Lei 11.774/2008 com a redação vigente à época, que autorizava a depreciação acelerada em 12 meses. Ademais, a IN SRF 457/2004 determina que na data da opção pela recuperação acelerada dos créditos, em relação aos bens parcialmente depreciados, as alíquotas de PIS e COFINS devem ser aplicadas, conforme o caso, sobre a parcela correspondente à do seu valor residual.

□ Diante do exposto, pede a Requerente a procedência da presente Manifestação de Inconformidade, para que seja reconhecido seu direito creditório, atualizado na forma do art. 39, § 40 da Lei nº 9.250/95, bem como a insubsistência da decisão, com a consequente homologação da compensação e extinção do crédito tributário.

Seguindo a marcha processual normal, foi proferido julgamento pela DRJ, assim constante na ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2009 APURAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. PRECLUSÃO.

A aferição do direito creditório do contribuinte não está sujeita a prazo preclusivo. O prazo decadencial estampado no art. 150, § 4º, do CTN destina-se a impedir nova exação sobre o fato gerador homologado, de modo algum obsta a aferição do direito creditório do contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário, querendo reforma em síntese:

- a) que houve decadência do direito da Fazenda refazer a apuração no ano-calendário 2009, nos termos do art. 150, §4º do CTN;
- b) possibilidade do aproveitamento dos créditos quando a contribuinte se encontrava-se sob o regime da não-cumulatividade;
- c) depreciação acelerada

É o relatório.

Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos formais.

1 DECADÊNCIA

Aduz a contribuinte que houve decadência do seu direito referente aos créditos de calendário 2009.

Fato incontestado, que a contribuinte fez a transmissão de sua PER/DCOMP em 2012 e ainda, no mesmo ano apresentou DACon's retificadoras em e-fls. 57/67, assim, com a retificação, tem novo início do prazo decadencial, ou seja, 2012.

Finalmente, o despacho decisório e a intimação ocorreram em 2016, não decorrendo a hipótese do art. 150, §4º do CTN, que é de 5 (cinco) anos.

Nego provimento neste item.

2 DA POSSIBILIDADE DO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS QUANDO A CONTRIBUINTE SE ENCONTRAVA-SE SOB O REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE – ART. 132

A contribuinte sustenta que realizou a incorporação da empresa Transportadora Capixaba de Gás – TCG, em 30/01/2008, nesse sentido, ficou assentado no despacho decisório em e-fl. 3260 e seguintes:

28. A Transportadora Capixaba de Gás – TCG foi incorporada pela Transportadora Associada de Gás – TAG (TAG) em 30/01/2008, conforme Ata de AGE à fl. 890. As consequências societárias advindas da operação de incorporação são definidas pelo art. 227 da Lei nº 6.404, de 1976, cujos desdobramentos interessam ao caso presente (*in verbis*):

“Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.” (grifei).

29. O artigo acima transcrito dispõe que a sociedade incorporadora sucede a incorporada em todos os direitos e obrigações, sendo esta última extinta após o cumprimento das formalidades legais. Portanto, todos os direitos e obrigações da sociedade incorporada são vertidos à sociedade incorporadora, dentre esses direitos, estão os eventuais créditos tributários que a sociedade incorporada detinha.

30. No caso em exame, os créditos de COFINS decorrentes da incorporação da TCG foram utilizados pela sucessora TAG para desconto da COFINS apurada mensalmente a partir de janeiro de 2009, pelo valor de R\$ 2.129.363,08 (como referido no item 12).

(...)

35. Entretanto, cumpre ressaltar que o disposto no **caput** do **art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004**, aplica-se de forma restrita para fins de desconto dos créditos previstos nos **arts. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003**, ou seja, para as pessoas jurídicas sujeitas à sistemática não-cumulativa, pois somente nesta hipótese é permitido o desconto de créditos de **PIS e COFINS** em relação aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos.

(...)

38. Observa-se que o **inciso II do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003**, exclui da sistemática da não-cumulatividade as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido.

É de ressaltar, que a solução de consulta Cosit nº 70/2020, assim dispõe sobre a matéria:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP FUSÃO, CISÃO, INCORPORAÇÃO. APROPRIAÇÃO OU UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS PELA EMPRESA SUCESSORA. Na hipótese de versão de bens e direitos referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, em decorrência de fusão, incorporação ou cisão de pessoa jurídica domiciliada no País, é vedada a apropriação ou utilização de créditos pela empresa sucessora, na hipótese em que a empresa sucedida estivesse submetida à sistemática de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep. Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 30; IN RFB nº 1.911, de 2019, art. 173.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS FUSÃO, CISÃO, INCORPORAÇÃO. APROPRIAÇÃO OU UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS PELA EMPRESA SUCESSORA. Na hipótese de versão de bens e direitos referidos no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, em decorrência de fusão, incorporação ou cisão de pessoa jurídica domiciliada no País, é vedada a apropriação ou utilização de créditos pela empresa sucessora, na hipótese em que a empresa sucedida estivesse submetida à sistemática de apuração cumulativa da Cofins. Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 30; IN RFB nº 1.911, de 2019, art. 173.

Em que pese a contribuinte ter alterado seu regime de apuração, ela teria o prazo de 5 (cinco) anos conforme acima para tomar o crédito nos termos da SC nº 70/2020, no entanto, o que não restou evidenciado nos autos, foi a questão probatória dos documentos referentes ao seu crédito.

Nesse sentido, o não aproveitamento do crédito seria o suficiente, no entanto, ainda constou no acórdão DRJ:

Na data da incorporação o contribuinte, Transportadora Associada de GÁS não fazia jus ao creditamento de créditos oriundos da incorporada já que sujeita a apuração de imposto de renda com base no lucro presumido.

Como bem destacou a fiscalização em seu Despacho Decisório e Termo de Verificação Fiscal, não há respaldo legal para o aproveitamento pela TAG, dos créditos da empresa incorporada (TCG – Transportadora Capixaba de Gás).

Ao contrário do que afirma o Manifestante, a TAG, efetivamente, não comprovou a escrituração dos créditos da incorporada TCG utilizados para desconto da COFINS apurada no ano-calendário de 2009. O art. 3º da Instrução Normativa nº 387/2004 prescreve que *“O sujeito passivo deverá manter controle de todas operações que influenciem a apuração do valor devido das contribuições referidas no art. 2º e dos respectivos créditos a serem descontados, deduzidos, compensados ou ressarcidos, especialmente quanto às aquisições e aos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas domiciliadas no País”*.

Desta forma, nego provimento a este pleito da contribuinte diante da ausência de prova.

3 DA DEPRECIÇÃO ACELERADA

A contribuinte pleiteia seu direito ao crédito por conta da depreciação acelerada e invoca uma série de direito.

No entanto, não assiste razão a contribuinte, pois, o seu pleito foi negado diante da ausência de prova, nesse sentido manifestou a DRJ:

O Manifestante alega que “relevar que não houve qualquer incorreção na adoção da depreciação acelerada na medida em que o fez nos estritos termos do art. 1º da Lei 11.774/2008 com a redação vigente à época, que autorizava a depreciação acelerada em 12 meses. Ademais, a IN SRF 457/2004 determina que na data da opção pela recuperação acelerada dos créditos, em relação aos bens parcialmente depreciados, as alíquotas de PIS e COFINS devem ser aplicadas, conforme o caso, sobre a parcela correspondente à do seu valor residual”. De fato, não houve incorreção na depreciação adotada pelo contribuinte. A Fiscalização apenas se manifestou a respeito dela quando discorria sobre a base de cálculo dos créditos sobre bens do ativo imobilizado (fl. 3.255), nos seguintes termos: “A base de cálculo **mensal** foi retificada para **R\$ 28.017.935,25 (DA CON retificador** de fls. 57/67), calculado pela fração de 1/12 do valor de aquisição, conforme disposto no **art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008**, opcionalmente aos encargos de depreciação de que trata o **inciso III do § 1º do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003**, o que corresponde a um crédito de **COFINS** apurado no valor mensal de **R\$ 2.129.363,08**, calculado pela aplicação da alíquota de **7,6%**”. O Manifestante não logrou êxito em demonstrar a correção dos créditos de COFINS, supostamente advindos da empresa incorporada e utilizados para compensação dos débitos apresentados nos PER/DCOMPS. Para que seja possível restituir/compensar eventuais créditos do contribuinte é preciso que haja certeza e liquidez, o que os documentos trazidos aos autos do processo não permitiram verificar.

Nesse sentido:

Numero do processo:10675.722498/2011-47 **Turma:**Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção **Câmara:**Segunda Câmara **Seção:**Terceira Seção De

Julgamento **Data da sessão:** Wed Jan 27 00:00:00 UTC 2021 **Data da publicação:** Fri Mar 12 00:00:00 UTC 2021 **Ementa:** ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010 COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA Na ausência de elementos probatórios que comprovem o pagamento a maior, torna-se mister atestar o inadimplemento dos requisitos de liquidez e certeza, insculpidos no art. 170 do CTN. Argumentos retóricos desacompanhados de elementos de escrituração contábil são insuficientes para lastrear a compensação perquirida.

Numero da decisão: 3201-007.772 **Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. (documento assinado digitalmente) Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente (documento assinado digitalmente) Laércio Cruz Uliana Junior - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Nome do relator: LAERCIO CRUZ ULIANA JUNIOR

Nego provimento ao pleito da contribuinte.

4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Relator.