



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.721038/2015-01
RESOLUÇÃO	3101-000.863 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO CAMARGO CORRÊA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Rodrigo Kendi Hiramuki (substituto[a] integral), Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Luciana Ferreira Braga, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ramon Silva Cunha.

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade em face de Despacho Decisório de e-fls. 398/409 por meio do qual, em decorrência de análise manual de declarações de compensação, foi reconhecido em parte o direito creditório.

As Declarações de Compensação analisadas e os créditos nelas utilizados foram assim identificados pela autoridade competente da DRF:

1. Trata o presente processo das seguintes Declarações de Compensação Eletrônicas nº 06327.08881.210312.1.3.04-1740, 05378.00722.210312.1.3.04-5142, 10976.49666.280312.1.3.04-8439 e 02805.89371.280312.1.3.04-8718, transmitidas em 21/03/2012 e 28/03/2012 (fls. 02 a 21), baixadas para tratamento manual em 15/01/2015(fl. 01), com o objetivo de se analisar suposto crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de COFINS cumulativa (código 2172), dos períodos de apuração de junho, agosto, dezembro/2011 e janeiro/2012, no valor total original de R\$ 6.560.415,63 (...) (fls. 02/20)

DCOMP eletrônica nº	Crédito Pagamento indevido ou a maior (R\$)
05378.00722.210312.1.3.04-5142	2.369.383,01
06327.08881.210312.1.3.04-1740	1.444.984,94
10976.49666.280312.1.3.04-8439	1.572.053,25
02805.89371.280312.1.3.04-8718	1.173.994,43
TOTAL	6.560.415,63

Pesquisada a situação dos pagamentos indicados como origem do crédito, descreve a Fiscalização ter constatado validações como segue:

2. Analisando-se a situação dos pagamentos no sistema SIEF/Documentos de Arrecadação e no Extrato Completo do Contribuinte – pessoa jurídica (fls. 158/161), constatou-se que:

- no mês de junho/2011, o interessado efetuou pagamentos no valor total de R\$ 8.318.562,26, tendo sido validado um total de R\$ 5.949.175,25;

PAGAMENTOS EFETUADOS EM JUL.2011 - PERÍODO DE APURAÇÃO JUN.2011	PAGAMENTOS - DOCUMENTOS DE ARRECAÇÃO/SIEF	VALOR VALIDADO - EXTRATO PJ
	3.578,58	VALIDADO TOTAL
	177,80	VALIDADO TOTAL
	602,17	VALIDADO TOTAL
	7.994,13	VALIDADO TOTAL
	629.465,27	VALIDADO TOTAL
	3.443,66	VALIDADO TOTAL
	7.673.300,65	VALIDADO R\$ 5.303.917,64
TOTAL	8.318.562,26	5.949.175,25

- no mês de agosto/2011, o interessado efetuou pagamentos no valor total de R\$ 10.823.000,14, tendo sido validado um total de R\$ 9.378.016,20;

...

- no mês de dezembro/2011, o interessado efetuou pagamentos no valor total de R\$ 2.047.458,18, tendo sido validado um total de R\$ 475.404,93;

....

- no mês de janeiro/2012, o interessado efetuou pagamentos no valor total de R\$ 8.646.538,69, tendo sido validado um total de R\$ 7.472.544,26;

...

3. Como se pode verificar, as diferenças entre os pagamentos e os valores validados, correspondem exatamente aos valores que estão informados nas DCOMP eletrônicas como “Crédito de Pagamento Indevido ou a Maior”.

DCOMP eletrônica n°	DARF (R\$)	VALOR VALIDADO (R\$)	Crédito Pagamento indevido ou a maior (R\$)
05378.00722.210312.1.3.04-5142	7.673.300,65	5.303.917,64	2.369.383,01
06327.08881.210312.1.3.04-1740	9.800.059,00	8.355.074,06	1.444.984,94
10976.49666.280312.1.3.04-8439	1.885.989,71	313.936,46	1.572.053,25
02805.89371.280312.1.3.04-8718	1.706.498,77	532.504,34	1.173.994,43
TOTAL			6.560.415,63

Descreve, então, a Fiscalização a solicitação de elementos para verificação da procedência do crédito:

4. Assim, com a finalidade de se apurar a procedência do alegado direito creditório de COFINS cumulativa destes períodos, o interessado foi instado a prestar informações relacionadas a notas fiscais emitidas por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 030/2015 (fls. 165/168), tendo apresentado a planilha anexada às fls. 172.

5. Ocorre que como na referida planilha só havia informações relativas a Notas Fiscais contabilizadas para apuração da COFINS no regime não-cumulativo, ou relacionadas a exportação ou, então, isentas, e como o suposto crédito tinha origem em pagamento indevido ou a maior de COFINS apurada no regime cumulativo, o interessado foi novamente intimado, desta vez por meio do Termo de Intimação nº 331/2016 (fls. 174/177), a apresentar os arquivos digitais de sua contabilidade dos períodos em comento.

6. Na resposta ao Termo de Intimação nº 331/2016, além da apresentação dos arquivos digitais, informou que os créditos seriam decorrentes de correções efetuadas nas bases de cálculo da COFINS, em virtude do cômputo de receitas, cuja exigibilidade estaria suspensa por estar relacionada a venda de produto ou prestação de serviço a empresa beneficiária do REIDI, e de receitas que teriam que ser estornadas. (fls. 182/189)

7. Ademais, juntou planilhas, com telas extraídas da Visão de Entrada do Razão, demonstrando as receitas que teriam que ser excluídas das bases de cálculo, bem como o recálculo da COFINS devida, após a contabilização dessas exclusões. (fls. 191/194)

8. Diante da alegada origem do crédito, o interessado foi novamente intimado, desta vez por meio do Termo de Intimação nº 334/2016, para comprovar com documentação a receita da prestação de serviço a empresa beneficiária do REIDI, bem como a receita a ser estornada. (fls. 196/197)

9. Na resposta ao Termo de Intimação nº 334/2016, o interessado juntou diversas Notas Fiscais eletrônicas (fls. 207/372) para fins de comprovação das receitas oriundas da prestação de serviços a empresa ANGLO FERROUS MINAS-RIO MINERAÇÃO S.A., beneficiária do REIDI, conforme cópia do Diário Oficial da União, publicado em 12/05/2011, à fl. 204.

10. Com relação às receitas que foram estornadas, solicitou, em 2 ocasiões, a prorrogação dos prazos, os quais foram concedidos (fls. 374/377). Em resposta, o interessado informou que se trata de estorno de receitas provisionadas em novembro/2010, dezembro/2010, janeiro/2011 e fevereiro/2011 em Contratos de Obras Cíveis e Montagem Eletromecânica que não foram reconhecidos nos Termos de Compensação, Pagamento e Quitação. Para fins de comprovação dos referidos estornos, apresentou tão-somente telas extraídas do Sistema Integrado - SAP, as quais exibem os saldos de contas do Razão, listando as reversões de receitas que envolvem a filial Foz do Chapecó, os montantes a serem estornados e os contratos relacionados. Há que se ressaltar que, embora haja a referência aos contratos relacionados a esses estornos, nenhuma cópia dos mesmos foi apresentada. (fls. 383/389)

A título de Fundamentação, a autoridade da DRF aborda as Formalidades da Habilitação do REIDI e da emissão da Nota Fiscal pela Pessoa Jurídica Vendedora ou Prestadora de Serviços:

12. A Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, criou o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura – REIDI, que beneficia pessoas jurídicas que tenham projeto aprovado para implantação de obras de infra-estrutura nos setores de transportes, portos, energia, saneamento básico e irrigação, in verbis:

...

13. Por sua vez, o Decreto nº 6.144, de 03 de julho de 2007, regulamentou a forma de habilitação e co-habilitação ao REIDI e dispôs, em seu art. 16, que cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinar, no âmbito de sua competência, a aplicação das disposições do referido decreto.

14. Assim, veio a Instrução Normativa RFB nº 758, de 25 de julho de 2007, em seu art. 11, regulamentar que a habilitação ou co-habilitação será formalizada por meio de Ato Declaratório Executivo (ADE) emitido pelo Delegado da DRF ou da Derat e publicado nº Diário Oficial da União (DOU). Veja-se:

...

15. O art. 13 da mesma Instrução Normativa, definiu as formalidades que devem ser observadas na emissão da Nota fiscal pela pessoa jurídica vendedora ou prestadora de serviços, in verbis:

...

16. Como se verifica, a Nota Fiscal emitida pela pessoa jurídica vendedora ou prestadora de serviços, nos casos de suspensão de PIS e COFINS decorrentes do REIDI, deve conter:

1 – o número da portaria que aprovou o projeto;

2 – o número do ato que concedeu a habilitação ou a co-habilitação ao REIDI à pessoa jurídica adquirente; e

3 – a expressão definida no art. 13, inciso I ou II, conforme o caso, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

Consigna, na sequência, que a observância das condições acima pode ser constatada pelos elementos apresentados pela Interessada ou supridos pelas pesquisas realizadas como segue:

17. Pois bem, as Notas Fiscais apresentadas pelo interessado (fls. 207/372), possuem informações referentes a prestação de serviços, com suspensão da exigência da contribuição para o PIS e da COFINS, de acordo com o art. 13, inciso II, da IN RFB nº 758, de 25/07/2007, consignando a expressão que demonstra a suspensão da exigência das contribuições, com citação do ato que habilitou no REIDI a pessoa jurídica adquirente.

18. Em que pese identificarem o número do ato declaratório (ADE nº 93, de 12/05/2011), não discriminam o número da portaria que concedeu o enquadramento ao REIDI à empresa ANGLO FERROUS MINAS-RIO MINERAÇÃO S.A. Apesar do atendimento parcial às formalidades definidas no art. 13 da IN RFB nº 758, de 25 de julho de 2007, como no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil foi possível a ratificação da habilitação ao REIDI, inclusive com a identificação da Portaria relacionada, a de nº 983, de 27/12/2010 (fls. 390/391), as Notas Fiscais apresentadas foram consideradas na nova apuração do crédito de COFINS.

19. Além disso, com relação ao prazo para que o benefício concedido pelo REIDI seja usufruído, o art. 5º da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, determina o período de 5(cinco) anos, contado da data da habilitação da pessoa jurídica, titular do projeto de infraestrutura. Logo, como a publicação do ADE, que habilitou a empresa ANGLO FERROUS MINAS-RIO MINERAÇÃO S.A. no REIDI, ocorreu em 12/05/2011 e as prestações dos serviços à pessoa jurídica beneficiada pelo REIDI ocorreram em junho, agosto, dezembro/2011 e janeiro/2012, há que se considerar que estão dentro do prazo definido para se usufruir o benefício.

Descreve, contudo, a Falta de Comprovação das Receitas a serem estornadas da Base de Cálculo da Cofins:

20. A Lei nº 9.718/1998, determinou que a COFINS será calculada com base no faturamento da empresa, que corresponde à receita bruta, a qual compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço da prestação e serviços em geral, o resultado auferido nas operações de conta alheia e as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos anteriores.

21. Enquanto o art. 2º da Lei nº 9.718/98 exprime o caráter bastante amplo da incidência da COFINS, o § 2º do art. 3º delimita as exclusões da base de cálculo de forma estreita:

...

22. Em procedimento de auditoria, a escrita contábil e fiscal são instrumentos de prova desde que corroborados por documentação correspondente, tanto hábil quanto idônea, e coincidentes em datas e valores. Ou seja, os lançamentos de estorno devem ter seus motivos devidamente demonstrados, bem como estar apoiados em elementos consistentes, que lhes dêem respaldo, não bastando, portanto, para esse fim, apenas os registros contábeis e as alegações desagasalhadas de provas.

23. No presente caso, ainda que fosse possível o enquadramento do estorno de receitas provisionadas em novembro/2010, dezembro/2010, janeiro/2011 e fevereiro/2011 nos Contratos de Obras Cíveis e Montagem Eletromecânica no inciso II, §2º, art. 3º da Lei nº 9.718/98, como o interessado não trouxe a comprovação através de documentos hábeis e idôneos, como, por exemplo, cópias dos contratos citados na petição, que fossem coincidentes em datas e valores que justificassem os estornos alegados, restringindo a comprovação a cópias de telas extraídas do Sistema integrado (SAP) com os registros dos saldos de contas do Razão, apenas listando os montantes das reversões de receitas que envolvem a filial Foz do Chapecó, não há como considerá-los na nova apuração do crédito de COFINS.

E detalha os Ajustes da Base de Cálculo da COFINS:

24. Demonstrado que a empresa adquirente dos serviços prestados pelo interessado está comprovadamente habilitada no Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra Estrutura - REIDI, que as notas fiscais contêm as formalidades exigidas pela legislação e que a aquisição dos serviços ocorreu no prazo para gozo do benefício, cabível a suspensão da exigência da COFINS incidente sobre as receitas contratadas com a empresa titular do projeto habilitado no referido regime. Assim, devem ser ajustadas as bases de cálculo da COFINS com a exclusão das receitas que foram devidamente comprovadas com as Notas Fiscais.

25. Quanto às receitas às quais o interessado pleiteava o estorno, não serão excluídas das bases de cálculo da COFINS, dos períodos de apuração junho e dezembro/2011, pois, conforme já relatado, não foram comprovados com documentação hábil e idônea.

26. Desse modo, procedeu-se a um novo cálculo da COFINS devida, nos períodos de apuração de junho, agosto e dezembro/2011 e janeiro/2012, excluindo-se de sua base de cálculo, os seguintes valores:

PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR EXCLUÍDO DA BC DA COFINS (R\$)
JUNHO/2011	43.527.070,19
AGOSTO/2011	48.166.164,52
DEZEMBRO/2011	52.401.775,00
JANEIRO/2012	39.133.147,57

27. Ao final, foram elaboradas diversas planilhas para recálculo da COFINS devida e, por conseguinte, dos novos valores de crédito de COFINS cumulativa, apurando-se os seguintes valores: (fls. 392/399)

JUNHO/2011	
NOVA BASE DE CÁLCULO	233.758.338,71
ALÍQUOTA – 3%	0,03
COFINS APURADA	7.012.750,16

TOTAL DARF	8.318.562,26
COFINS A PAGAR	7.012.750,16
NOVO CRÉDITO DE COFINS	1.305.812,10

AGOSTO/2011	
NOVA BASE DE CÁLCULO	312.600.540,54
ALÍQUOTA – 3%	0,03
COFINS APURADA	9.378.016,22

TOTAL DARF	10.823.001,11
COFINS A PAGAR	9.378.016,22
NOVO CRÉDITO DE COFINS	1.444.984,89

DEZEMBRO/2011	
NOVA BASE DE CÁLCULO	409.296.355,37
ALÍQUOTA – 3%	0,03
COFINS APURADA	12.278.890,66
22689.72622.230112.1.3.54-3403 compensação validada	1.341.721,66
09384.37412.230112.1.3.54-1958 compensação validada	582.447,64
22627.17073.190112.1.3.04-6082 compensação validada	210.605,48
31141.61599.030113.1.7.02-5125 compensação validada	4.913.472,37
36461.06675.120312.1.7.03-6937 compensação validada	3.949.221,67
COFINS APURADA – Valores compensados	1.281.421,64

TOTAL DARF	2.047.458,18
COFINS A PAGAR	1.281.421,64
NOVO CRÉDITO DE COFINS	766.036,54

JANEIRO/2012	
NOVA BASE DE CÁLCULO	249.084.807,96
ALÍQUOTA – 3%	0,03
COFINS APURADA	7.472.544,24

TOTAL DARF	8.646.538,69
COFINS A PAGAR	7.472.544,24
NOVO CRÉDITO DE COFINS	1.173.994,45

E conclui pela homologação das compensações até o limite do crédito reconhecido:

28. Assim, há que se homologar as Declarações de Compensação Eletrônicas, até o limite do valor do crédito reconhecido:

DCOMP ELETRÔNICA Nº	VALOR DO CRÉDITO RECONHECIDO
05378.00722.210312.1.3.04-5142	1.305.812,10
06327.08881.210312.1.3.04-1740	1.444.084,89
10976.49666.280312.1.3.04-8439	766.036,54
02805.89371.280312.1.3.04-8718	1.173.994,45
TOTAL DO CRÉDITO RECONHECIDO	4.690.827,98

Cientificada do Despacho Decisório em 14/03/2017 (e-fls. 412), a Interessada apresentou, em 13/04/2017 (e-fls. 417), Manifestação de Inconformidade de e-fls. 419/444, acompanhada de documentos e arquivos não pagináveis, com as razões a seguir sintetizadas.

De início a Interessada registra a tempestividade de sua manifestação e, ao expor os fatos:

- identifica seu objeto social : preponderantemente, a prestação de serviços de planejamento e a execução de projetos e obras de construção e engenharia civil;
- consigna ter informado à Fiscalização a origem do direito creditório: exclusão de receitas indevidamente computadas na base de cálculo da COFINS, relacionadas (i) ao estorno de receitas computadas em duplicidade pela Requerente, e (ii) à prestação de serviços a empresas beneficiárias do REIDI – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura;
- assevera que a Fiscalização deixou de reconhecer crédito no montante de R\$1.869.587,65, dos quais (i) R\$1.746.412,11, referem-se ao não reconhecimento dos estornos da base de cálculo da COFINS, nos montantes de R\$31.346.514,15 (realizado em junho/2011) e R\$26.867.222,82 (realizado em dezembro/2011); e (ii) R\$123.175,48, que se referem a créditos de REIDI do mês de junho/11, que supostamente não teriam sido comprovados por documentos fiscais.

Discorre acerca do direito à exclusão dos faturamentos considerados em duplicidade, expondo que:

- Em agosto/2007, a Requerente foi contratada pela Foz do Chapecó Energia S.A., para, em consórcio com outras empresas, construir e implementar a Usina Hidrelétrica Foz do Chapecó, conforme comprova o contrato nº C0463001 – Obras Cíveis e Montagem Eletromecânica, em anexo (Doc. 03).

- As receitas devidas à Requerente em virtude das obras vinculadas ao referido contrato nº C0463001 são estimadas de acordo com as medições da obra (análise do avanço da obra) e contabilizadas pela Requerente segundo o regime de competência. Ou seja, a Requerente lança nos seus registros contábeis a estimativa de recebimento das receitas no mês de apuração das medições, recolhendo as contribuições sobre ela incidentes.

- O contratante, por sua vez, possui um prazo para validar as medições fornecidas pela Requerente, sendo que a Nota Fiscal de pagamento é emitida em momento posterior à contabilização das medições.

Reporta-se a disposições do citado Contrato nº C0463001, transcrevendo sua cláusula 7ª e alegando evidenciarem que os pagamentos realizados à Requerente pelo contratante ocorrem segundo as medições da obra, que devem ser previamente aprovadas, e são realizados em até 30 dias após a apresentação da Nota Fiscal.

Argumenta que:

- em função do lapso temporal existente entre a apuração das medições e o efetivo faturamento das receitas, nem sempre os valores contabilizados a título de provisão correspondem, efetivamente, aos valores faturados e recebidos pela Requerente.

- Essas eventuais divergências existentes entre os valores das receitas estimadas (valor da medição) e os efetivamente faturados (recebidos) são compensados e extintos ao final do encerramento da obra, para que não sobrevenha a tributação em duplicidade das receitas; podendo ocorrer, em determinadas situações, a necessidade de estorno de receitas contabilizadas.

- Nos meses de novembro/10, dezembro/10, janeiro/11 e fevereiro/11, a Requerente reconheceu e contabilizou, em virtude das medições efetuadas no Contrato nº C0463001, as estimativas de receitas nos valores de R\$8.534.311,85 (nov/10), R\$31.346.514,15 (dez/10), R\$8.754.722,97 (jan/11) e R\$9.578.188,00 (fev/11).

Reporta-se a indicação, no Razão Contábil da Requerente (Conta 102010501: Valores a Faturar – Receitado) – Doc. 04, dos valores discriminados acima e a sua vinculação ao Contrato nº C0463001:

Descrição Conta do Razão	Nº Atribuição	Texto do Item	Data de Lançamento	Data no Documento	Montante M-1	Conta Razão	Nome Conta Razão	Cod.Cliente/Fornecedor	Nome Cliente/Fornecedor
--------------------------	---------------	---------------	--------------------	-------------------	--------------	-------------	------------------	------------------------	-------------------------

Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463001	C463 CTR C0463001 ORDEM YINF 0003368566 IT 000001	31/10/2010	31/10/2010	- 12.466.922,02	102010501	Valores a Faturar - Receitado	1030634	Foz do Chapecó Energia S/A
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463001	C463 CTR C0463001 ORDEM YINF 0003413579 IT 000001	30/11/2010	30/11/2010	- 12.806.020,27	102010501	Valores a Faturar - Receitado	1030634	Foz do Chapecó Energia S/A
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463001	C463 CTR C0463001 ORDEM YINF 0003471488 IT 000001	31/12/2010	31/12/2010	- 31.346.514,15	102010501	Valores a Faturar - Receitado	1030634	Foz do Chapecó Energia S/A
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463001	C463 CTR C0463001 ORDEM YINF 0003480005 IT 000001	31/01/2011	31/01/2011	- 8.754.722,97	102010501	Valores a Faturar - Receitado	1030634	Foz do Chapecó Energia S/A
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463001	C463 CTR C0463001 ORDEM YINF 0003520308 IT 000001	28/02/2011	28/02/2011	- 9.578.188,00	102010501	Valores a Faturar - Receitado	1030634	Foz do Chapecó Energia S/A
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463001	C463 CTR C0463001 ORDEM YINF 0003471488 IT 000001	30/08/2011	30/08/2011	31.346.514,15	102010501	Valores a Faturar - Receitado	1030634	Foz do Chapecó Energia S/A

E informa que:

- O montante de R\$8.534.311,85, contabilizado em novembro/10, como estimativa de receita do Contrato nº C0463001, compõe o valor de R\$12.806.020,27 informado no razão contábil.

- Ocorre que as receitas da Requerente, de novembro/10 a fevereiro/11, foram reconhecidas conforme prestação de serviços em virtude da evolução da obra. Com a formalização, em março/11, do Termo de Compensação, Pagamento e Quitação – Contrato nº C0463005, em anexo (Doc. 05) foi possível faturar e consequentemente receber os serviços executados.

- Por meio do referido instrumento restou acordado que os valores finais devidos à Requerente em função da construção da Usina Hidrelétrica de Foz de Chapecó perfazem o montante total de R\$72.028.198,91:

D – PAGAMENTO DO SALDO AO CONTRATADO

Conforme solicitação das empresas integrantes do CONTRATADO, o valor será pago pela FCE observando a seguinte repartição:

a) **R\$72.028.198,91 (setenta e dois milhões, vinte e oito mil, cento e noventa e oito reais e noventa e um centavos) à CCCC;**

b) **R\$5.199.581,63 (cinco milhões, cento e noventa e nove mil, quinhentos e oitenta e um reais e sessenta e três centavos) à ALSTOM.**

Parágrafo único – Os pagamentos serão feitos pela FCE à CCCC e à ALSTOM em 06 (seis) parcelas mensais e sucessivas, a partir de março de 2011. O valor de cada parcela será corrigido até a data do efetivo pagamento pelo IPCA/IBGE – Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo. – Destacou-se.

- Os valores estipulados no Termo de Compensação, Pagamento e Quitação – Contrato nº C0463005 foram devidamente recebidos pela Requerente a partir de março/11, conforme comprovam (i) o razão anexo, Conta 1005263: Valores a faturar – Receitado; e (ii) telas extraídas do SAP:

• **CONTROLE DE FATURAMENTO E RECEBIMENTOS DIÁRIOS – C063005 (Doc. 06)**

		SERVIÇOS DE OBRAS CIVIS E GERENCIAMENTO									
MÊS	Nº	Serviço	MEDIÇÃO				IMPOSTOS				Valor
			Ondem	Ondem	Raquete	Total	Alíquota de Imposto (ICMS)	Alíquota de Imposto (ITR)	Total	Valor	
fev-11	1ª	Parcela Claims	3528942	12.004.000,92	3528943	275.147,72	12.279.047,64	92.487,25	152.180,95	245.658,20	12.034.189,34
mar-11	2ª	Parcela Claims	3534470	12.004.000,82	3533743	372.793,55	12.377.403,77	93.202,53	154.469,89	247.611,52	12.129.002,15
abr-11	3ª	Parcela Claims	34540004035	12.004.000,82	3035430406304	402.423,04	12.407.132,86	93.877,51	155.527,33	249.404,84	12.217.728,01
mai-11	4ª	Parcela Claims	30630303080	12.004.000,82	3091701007790	489.587,44	12.473.287,26	93.923,70	155.463,89	249.527,59	12.222.739,79
jun-11	5ª	Parcela Claims	30721000400	12.004.000,82	3794370370480	443.053,14	12.447.752,06	93.731,58	156.285,57	249.017,15	12.198.735,81
jul-11	6ª	Parcela Claims	3091701007790	12.004.000,82	3794370370480	501.145,30	12.505.045,12	94.109,01	156.616,27	250.179,20	12.255.055,84
ago-11	6ª	Parcela Claims	3091701007790	12.004.000,82	3794370370480	20.733,63	20.733,63	156,12	256,95	414,77	20.316,86
Total				72.028.190,92		2.543.874,23	74.572.073,14		1.091.813,42	73.880.259,73	73.880.259,71

• **RAZÃO CONTÁBIL: CONTA 1005263 - Valores a faturar – Receitado (Doc. 07)**

Descrição Conta de Razão	Nº Atribuição	Texto do Item	Data de Lançamento	Data no Documento	Montante M-1	Conta Razão	Nome Conta Razão	Cod.Ciente e Fornecedor	Nome Ciente/Fornecedor
Venda de Serviços no País - Terceiros	C063005	C463 CTR C063005 ORDEN YINF 0003578059 IT 000001	31/03/2011	31/03/2011	- 47.621.248,75	102010501	Valores a Faturar - Receitado	1005263	CONSORCIO ENERGETICO FOZ DO C
Venda de Serviços no País - Terceiros	C063005	C463 CTR C063005 ORDEN YINF 0003660637 IT 000001	31/05/2011	31/05/2011	- 21.687.585,53	102010501	Valores a Faturar - Receitado	1005263	CONSORCIO ENERGETICO FOZ DO C
Venda de Serviços no País - Terceiros	C063005	C463 CTR C063005 ORDEN YINF 0003721657 IT 000001	30/06/2011	30/06/2011	- 4.298.306,79	102010501	Valores a Faturar - Receitado	1005263	CONSORCIO ENERGETICO FOZ DO C
Venda de Serviços no País - Terceiros	C063005	C463 CTR C063005 ORDEN YINF 0003775647 IT 000001	31/07/2011	31/07/2011	- 443.053,14	102010501	Valores a Faturar - Receitado	1005263	CONSORCIO ENERGETICO FOZ DO C
Venda de Serviços no País - Terceiros	C063005	C463 CTR C063005 ORDEN YINF 0003833142 IT 000001	31/08/2011	31/08/2011	- 501.145,30	102010501	Valores a Faturar - Receitado	1005263	CONSORCIO ENERGETICO FOZ DO C
Venda de Serviços no País - Terceiros	C063005	C463 CTR C063005 ORDEN YINF 0003894014 IT 000001	30/09/2011	30/09/2011	- 20.733,63	102010501	Valores a Faturar - Receitado	1005263	CONSORCIO ENERGETICO FOZ DO C
Total					- 74.572.073,14				

• **REGISTROS SAP (Doc. 08), de março a setembro/2011 (fls. 427/432) reproduzindo-se a seguir aqueles referente a março/2011,**

- Março/11 – R\$269.643,40 + 11.764.545,94 = 12.034.189,34

Exibir documento: Visão de entrada

Moeda de exibição Visão do Razão

Visão de entrada

Nº documento 1400604304 Empresa CCCC Exercício 2011
 Data documento 25.09.2011 Data lançamento 29.09.2011 Período 9
 Referência 8764 Nº global
 Moeda BRL Existem totais Grp.Jedgers

Emp.	Item	Div.	CL	Conta	Razão	Denominação	Z	Montante	Texto	Cen.lucro	Elemen.PEP	Atribuição	DocCom
CCCC	1	0005	40	101020312	101020312	Banco Itaú SA-Entrad		269.643,40	20024	005000		0001005263	1000
	2	0463	15	1005263	102010001	CONSORCIO ENERGETI		269.643,40	463 REC.FAT 8766 FOZ DO CHAPECO	463999		00463001	1400
	3	0463	50	341010042	341010042	Var.Monetária Ativa		0,00	Var.Monetária Ativa	463999		20110328	
	4	0463	40	431010055	431010055	Var.Cambial Passiva		0,00	Var.Cambial Passiva	463999		20110328	
CCCC							+	0,00					
							==	0,00					

Exibir documento: Visão de entrada

Moeda de exibição Visão do Razão

Visão de entrada

Nº documento 1409007201 Empresa CCCC Exercício 2011
 Data documento 25.03.2011 Data lançamento 28.03.2011 Período 9
 Referência 8767 Nº global
 Moeda BRL Existem totais Grp.Jedgers

Emp.	Item	Div.	CL	Conta	Razão	Denominação	Z	Montante	Texto	Cen.lucro	Elemen.PEP	Atribuição	DocCom
CCCC	1	0005	40	101020312	101020312	Banco Itaú SA-Entrad		11.764.545,94	20024	005000		0001005263	1000
	2	0463	15	1005263	102010001	CONSORCIO ENERGETI		11.764.545,94	463 REC.FAT 8767 FOZ DO CHAPECO	463999		00463001	1400
	3	0463	50	341010042	341010042	Var.Monetária Ativa		0,00	Var.Monetária Ativa	463999		20110328	
	4	0463	40	431010055	431010055	Var.Cambial Passiva		0,00	Var.Cambial Passiva	463999		20110328	
CCCC							+	0,00					
							==	0,00					

Continua expondo que:

- a documentação anexa comprova que a Requerente efetivamente recebeu o montante de R\$73.080.259,71, que corresponde ao pagamento dos valores acordados no Contrato nº C0463005 – Termo de Compensação, Pagamento e Quitação.

- As receitas inicialmente estimadas pela Requerente nos meses de novembro/10 (R\$8.534.311,85), dezembro/10 (R\$ 31.346.514,15), janeiro (R\$ 8.754.722,97) e fevereiro/11 (R\$ 9.578.188,00) – no valor total de R\$ 58.213.736,97, vinculadas ao Contrato nº C0463001, foram integralmente contempladas pelos valores efetivamente recebidos pela Requerente nos meses de março a agosto/11 – no valor de R\$ 73.080,259,71, os quais se vinculam ao Contrato nº C0463005.

- O razão contábil anexo (Doc. 09) demonstra que a partir de março/11, os valores receitados pela Requerente passaram a ser contabilizados no Contrato nº C0463005, o qual abarca a integralidade os valores inicialmente provisionados pela Requerente nos meses de novembro/10 a fevereiro/11, evidenciando que tais valores somente foram efetivamente recebidos a partir de março/11:

Descrição Conta do Razão	Nº Atribuição	Texto do Item	Data de Lançamento	Data no Documento	Montante M-1	Conta Razão	Nome Conta Razão	Nome Cliente/Fornecedor
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463001	C463 CTR C0463001 ORDEN YINF 0003368566 IT 000001	31/10/2010	31/10/2010	- 12.466.922,02	102010501	Valores a Faturar - Receitado	Foz do Chapecó Energia S/A
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463001	C463 CTR C0463001 ORDEN YINF 0003413579 IT 000001	30/11/2010	30/11/2010	- 12.806.020,27	102010501	Valores a Faturar - Receitado	Foz do Chapecó Energia S/A
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463001	C463 CTR C0463001 ORDEN YINF 0003471486 IT 000001	31/12/2010	31/12/2010	- 31.346.514,15	102010501	Valores a Faturar - Receitado	Foz do Chapecó Energia S/A
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463001	C463 CTR C0463001 ORDEN YINF 0003480005 IT 000001	31/01/2011	31/01/2011	- 8.754.722,97	102010501	Valores a Faturar - Receitado	Foz do Chapecó Energia S/A
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463001	C463 CTR C0463001 ORDEN YINF 0003520308 IT 000001	28/02/2011	28/02/2011	- 9.578.188,00	102010501	Valores a Faturar - Receitado	Foz do Chapecó Energia S/A
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463005	C463 CTR C0463005 ORDEN YINF 0003578059 IT 000001	31/03/2011	31/03/2011	- 47.621.248,75	102010501	Valores a Faturar - Receitado	CONSÓRCIO ENERGÉTICO FOZ DO C
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463005	C463 CTR C0463005 ORDEN YINF 0003660517 IT 000001	31/05/2011	31/05/2011	- 21.687.585,53	102010501	Valores a Faturar - Receitado	CONSÓRCIO ENERGÉTICO FOZ DO C
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463001	C463 CTR C0463001 ORDEN YINF 0003471486 IT 000001	30/06/2011	30/06/2011	31.346.514,15	102010501	Valores a Faturar - Receitado	Foz do Chapecó Energia S/A
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463005	C463 CTR C0463005 ORDEN YINF 0003721657 IT 000001	30/06/2011	30/06/2011	- 4.298.306,79	102010501	Valores a Faturar - Receitado	CONSÓRCIO ENERGÉTICO FOZ DO C
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463005	C463 CTR C0463005 ORDEN YINF 0003775647 IT 000001	31/07/2011	31/07/2011	- 443.053,14	102010501	Valores a Faturar - Receitado	CONSÓRCIO ENERGÉTICO FOZ DO C
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463005	C463 CTR C0463005 ORDEN YINF 0003833142 IT 000001	31/08/2011	31/08/2011	- 501.145,30	102010501	Valores a Faturar - Receitado	CONSÓRCIO ENERGÉTICO FOZ DO C
Venda de Serviços no País - Terceiros	C0463005	C463 CTR C0463005 ORDEN YINF 0003894014 IT 000001	30/09/2011	30/09/2011	- 20.733,63	102010501	Valores a Faturar - Receitado	CONSÓRCIO ENERGÉTICO FOZ DO C
Venda de Serviços no País - Terceiros	20111231	Reversão de receita Foz do Chapecó	31/12/2011	31/12/2011	26.867.222,82	102010501	Valores a Faturar - Receitado	Foz do Chapecó Energia S/A

- Como a Requerente contabilizava suas receitas com base no regime de competência e levando em consideração as medições que demonstravam o avanço da obra de construção civil, os valores provisionados nos meses de novembro/10 a fevereiro/11 foram duplamente tributados, uma vez que compuseram o faturamento da Requerente (i) tanto nos meses em que foram estimados como receitas a faturar, (ii) quanto nos períodos em que efetivamente foram recebidos (faturados).

- Essa situação justificou os estornos da base de cálculo da COFINS realizados pela Requerente nos meses de junho/2011, no valor de R\$ 31.346.514,15 (referente à

receita estimada em dezembro/10), e de dezembro/2011, no valor de R\$ 26.867.222,82 (referente à receita estimada nos meses de novembro/10: R\$ 8.534.311,85; janeiro/11: R\$ 8.754.722,97; e fevereiro/11: R\$ 9.578.188,00 = totalizando o montante estornado de R\$ 26.867.222,82), conforme destacado no Razão Contábil.

Reproduz, às fls. 434/435, telas extraídas do SAP alegando comprovarem o efetivo estorno dos valores de R\$31.346.514,15, realizado em junho/11, e de R\$26.867.222,82, realizado em dezembro/11 (Doc. 10).

Apresenta também planilha (Doc. 11) alegando evidenciar que os valores contabilizados no Contrato nº C0463001 a título de 'valores a faturar' somente coincidem com a contabilização de 'valores faturados', em função dos estornos realizados em dezembro/10 e junho/11, fato que evidencia a tributação em duplicidade do montante total de R\$ 58.213.736,96; demonstra, ainda, que a partir de março/11 a Requerente deixou de faturar os valores que lhe são devidos no Contrato nº C0463001, passando a realizar os faturamentos no Contrato nº C0463005 – Termo de Compensação, Pagamento e Quitação, totalizando o montante de R\$ 74.572.073,14:

MÊS	Contrato C0463001 - Valores (R\$)						Contrato C0463005 - Valores (R\$)					
	Conta: 302010001 - Valores a Faturar Recebido no Resultado		Conta: 102010501 - Valores Faturados do Ativo (R)		Saldo Líquido do Ativo pass. Faturamento		Conta: 302010001 - Valores a Faturar Recebido no Resultado		Conta: 102010501 - Valores Faturados do Ativo (R)		Saldo Líquido do Ativo pass. Faturamento	
	Mês	Acumulado	Mês	Acumulado			Mês	Acumulado	Mês	Acumulado		
nov-10	12.806.020,27	827.893.123,68	(4.654.371,07)	(750.495.042,14)	37.388.061,54		-	-	-	-	-	-
dez-10	31.346.514,15	859.229.637,83	(5.473.640,86)	(795.968.683,00)	63.260.954,83		-	-	-	-	-	-
jan-11	8.754.722,97	867.984.360,80	(3.837.174,84)	(799.805.857,84)	68.178.503,16		-	-	-	-	-	-
fev-11	9.578.188,00	877.562.548,80	(4.022.267,02)	(803.828.124,86)	73.734.424,14		-	-	-	-	-	-
mar-11	-	877.562.548,80	(3.288.514,12)	(807.116.638,78)	70.445.910,02	47.621.248,75	47.621.248,75	(12.279.847,54)	(12.279.847,54)	35.341.401,21		
abr-11	-	877.562.548,80	(5.297.611,01)	(812.414.249,79)	65.148.299,01	-	47.621.248,75	(12.377.493,77)	(24.657.341,31)	22.963.907,44		
mai-11	-	877.562.548,80	(2.640.370,10)	(815.054.619,89)	62.507.928,91	21.687.585,53	69.306.834,28	(12.467.132,86)	(37.124.474,17)	32.194.360,11		
jun-11	31.346.514,15	846.216.034,65	(2.204.071,75)	(817.258.691,64)	28.957.343,01	4.296.306,79	73.607.141,07	(12.473.267,26)	(49.597.741,43)	24.009.399,64		
jul-11	-	846.216.034,65	(975.669,73)	(818.234.361,37)	27.981.673,28	443.053,14	74.050.194,21	(12.447.752,96)	(62.045.494,39)	12.004.699,82		
ago-11	-	846.216.034,65	(254.716,33)	(818.499.077,70)	27.716.956,95	90.145,30	74.551.339,51	(12.505.845,12)	(74.551.339,51)	-		
set-11	-	846.216.034,65	(74.838,13)	(818.573.915,83)	27.642.118,82	20.733,63	74.572.073,14	(20.733,63)	(74.572.073,14)	-		
out-11	-	846.216.034,65	(227.349,40)	(818.801.265,23)	27.414.769,42	-	74.572.073,14	-	(74.572.073,14)	-		
nov-11	-	846.216.034,65	(483.896,80)	(819.285.162,03)	26.930.872,62	-	74.572.073,14	-	(74.572.073,14)	-		
dez-11	26.867.222,82	819.348.811,83	(53.649,80)	(819.348.811,83)	-	-	74.572.073,14	-	(74.572.073,14)	-		
Total	819.348.811,83		(819.348.811,83)				74.572.073,14		(74.572.073,14)			

Conclui o tópico expondo:

- A documentação contábil acostada comprova a legitimidade dos estornos realizados pela Requerente nos meses de junho e dezembro 2011, os quais decorrem da tributação em duplicidade de receitas. Tendo em vista a regularidade dos ajustes realizados, comprova-se, consequentemente, o pagamento a maior da COFINS em relação aos valores estornados, no montante de R\$ 1.746.412,11 (R\$ 58.213.736,96 x 3%).
- Dessa forma, deve ser integralmente reconhecido o direito creditório da Requerente, em relação aos estornos realizados nos meses de junho e dezembro de 2011, no valor histórico de R\$1.746.412,11, com a consequente homologação das compensações a ele vinculadas.

Na sequência defende o direito à integralidade dos créditos de REIDI, alegando que:

- Em relação à competência de junho/11, a Fiscalização também não reconheceu a legitimidade da exclusão da base de cálculo da COFINS do montante de R\$4.105.849,41, que corresponde à suspensão da exigibilidade da contribuição em relação aos serviços prestados a empresas beneficiárias do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura – REIDI. Tal fato resultou na glosa do crédito no montante de R\$123.175,48 ($R\$4.105.849,41 \times 3\%$)

- Em que pese reconhecer a legitimidade das exclusões relacionadas ao REIDI, a Fiscalização somente legitimou o estorno dos valores comprovados por meio de Notas Fiscais, transcrevendo itens 17 a 19 do Despacho Decisório.

Assevera que a exclusão do montante de R\$4.105.849,41 da base de cálculo da COFINS no mês de junho/2011 diz respeito à prestação de serviços e fornecimento de equipamentos e materiais à empresa ANGLO FERROUS MINAS RIO MINERAÇÃO S.A., beneficiária do REIDI conforme ADE nº 93/2011 (Doc. 12) e Portaria MME nº 983/10, reproduzindo referido ADE.

Relaciona Notas Fiscais vinculadas aos serviços prestados:

102010001	673	18000000	26.08.2011	333.818,39	0673-NF-E 9429 - 40ª MEDIÇÃO -16/06/11 a
102010001	673	18000000	26.08.2011	325.369,56	0673-NF-E 9427 - 40ª MEDIÇÃO -16/06/11 a
102010001	673	18000003	26.08.2011	344.354,25	0673-NF-E 9425 - 40ª MEDIÇÃO -16/06/11 a
102010001	673	18000054	29.08.2011	1.103.321,08	0673-NF-E 9417 - 40ª MEDIÇÃO -16/06/11 a
102010001	673	18000118	29.08.2011	674.138,71	0673-NF-E 9420 - 40ª MEDIÇÃO -16/06/11 a
				30.940.377,55	

Reprisa que:

- a Requerente contabiliza as suas receitas com base no regime de competência, sendo que as Notas Fiscais de faturamento somente são emitidas em momento posterior. Assim, em que pese ter contabilizado o montante de R\$4.105.849,41 em junho/11, as Notas Fiscais que lastreiam esse valor somente foram emitidas posteriormente.

- Por essa razão, há um descasamento entre o total estornado da base de cálculo da COFINS em junho/2011 e as Notas Fiscais emitidas no período. O montante que deixou de ser reconhecido pela Fiscalização (R\$4.105.849,41) compõe os R\$30.940.377,55 relacionado às Notas Fiscais ora acostadas, que somente foram emitidas em agosto/2011.

- A documentação acostada comprova a legitimidade do estorno de R\$4.105.849,41 realizado em junho/2011, o qual decorre da suspensão da exigibilidade da COFINS em relação à prestação de serviços a empresa beneficiária do REIDI. Demonstrada a regularidade do ajuste realizado, comprova-se, conseqüentemente, o pagamento a maior da COFINS em relação aos valores estornados, no montante de R\$123.175,48 ($R\$4.105.849,41 \times 3\%$).

Conclui o tópico expondo que deve ser integralmente reconhecido o direito creditório da Requerente, em relação ao estorno realizado no mês de junho de

2011, no valor histórico de R\$123.175,48, com a consequente homologação das compensações a ele vinculadas.

Na sequência defende a aplicação do Princípio da Verdade Material e a realização de diligência fiscal.

Para tanto, invoca o art. 28 do Decreto 7.574, de 2011, que prevê caber ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução, e entende que:

- o dever de instruir o processo administrativo também é incumbência da autoridade competente, quando entender não estarem todos os fatos pertinentes à causa devidamente comprovados, haja vista a necessidade de se observar o princípio da verdade material.*

Havendo dúvidas em relação à legitimidade dos créditos postulados, deve a autoridade julgadora determinar a conversão do julgamento em diligência para averiguar as alegações do contribuinte.

Afirma não pretender escusar-se da comprovação do direito creditório, o que se pretende com a referida diligência é, justamente, que a Fiscalização apresente a sua análise CONCLUSIVA sobre a documentação fiscal apresentada desde a fase de fiscalização, a qual comprova a legitimidade das exclusões da base de cálculo da COFINS realizadas nos meses de junho e dezembro de 2011.

E, ainda, que a Fiscalização não trouxe no seu relatório fiscal a análise pormenorizada da documentação apresentada e o fundamento para a conclusão de que essa documentação não seria pertinente para comprovar o direito de crédito pleiteado pela Requerente.

Cita entendimento doutrinário e acrescenta: O que não se pode admitir é transferir ao contribuinte um dever que também é da Administração. O dever do contribuinte é apresentar as provas que entende necessárias à comprovação do seu direito, cabendo à Fiscalização, nos casos em que não se der por convencida, baixar os autos para realização de diligências.

Cita, também, decisões do CARF para concluir que caso se entenda que os documentos que acompanham a presente defesa não são suficientes para a comprovação da legitimidade do crédito de COFINS pleiteado, decorrente do pagamento a maior, requer-se, com base nos princípios da verdade material e da liberdade da apreciação da prova, bem como do art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, que seja determinada a baixa dos autos em diligência, para que a Fiscalização apresente a sua análise CONCLUSIVA sobre a documentação fiscal e contábil apresentada desde a fase de fiscalização, que comprova a legitimidade das exclusões da base de cálculo da COFINS realizadas nos meses de junho e dezembro de 2011.

Finaliza formulando pedido nos termos seguintes:

- Pelo exposto, requer-se seja dado provimento a presente Manifestação de Inconformidade, para reformar o Despacho Decisório e reconhecer a integralidade*

do crédito pleiteado nestes autos, decorrente do pagamento indevido de COFINS no valor de R\$1.869.587,65, haja vista a comprovação da sua origem e legitimidade, decorrente da (i)tributação em duplicidade, justificando-se os estornos da base de cálculo da COFINS realizados em junho e dezembro de 2011, e (ii) da prestação de serviços a empresas beneficiárias do REIDI.

- Por fim, caso se entenda que as provas acostadas aos autos, não permitem o julgamento e provimento de plano da presente Manifestação de Inconformidade, requer-se a baixa dos autos em diligência, para que a Fiscalização apresente a sua análise conclusiva sobre a documentação fiscal e contábil apresentada desde a fase de fiscalização, a qual comprova a legitimidade das exclusões da base de cálculo da COFINS realizadas nos meses de junho e dezembro de 2011; e, caso necessário, requeira novos esclarecimentos à Requerente.

Instruindo a Manifestação de Inconformidade encontram-se:

Termo de anexação de arquivo não paginável (fls. 447)
Doc.01 – Substabelecimento, Procuração e documentos societários (fls. 448/475);
Doc. 02 – cópia do Despacho Decisório (fls. 476/489)
Doc. 03 – cópia de Contrato UHE Foz do Chapecó (fls. 490/587)
Doc. 04 – Relação (fls. 588/589)
Doc. 05 – Termo de Compensação, Pagamento e Quitação (fls. 590/601)
Doc. 06 – Planilha Controle de Faturamento e Recebimentos Diário (fls. 602/603)
Doc. 07 – Relação (fls. 604/605)
Doc 08 – Telas (fls. 606/612)
Doc 09 - Relação (fls. 613/614)
Doc 10 – Tela (fls. 615/616)
Doc 11 - Planilha (fls. 617/618)
Doc 12 - Publicação DOU Ato Declaratório 93 de 2011(fls. 619/620)
Doc 13 – Notas Fiscais (fls. 621/654)

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), por meio do Acórdão nº 14-99.894, de 12 de novembro de 2019, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, para não reconhecer o direito creditório em litígio, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2011 a 30/06/2011, 01/12/2011 a 31/12/2011

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA.

Certeza e liquidez do crédito são requisitos obrigatórios para o reconhecimento do direito creditório.

No âmbito dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus da contribuinte/pleiteante comprovar de forma cabal, específica e minudente a existência do direito creditório pleiteado, o qual deve ser indeferido se não comprovada sua liquidez e certeza.

PROVA. MOMENTO.

A prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, bem como quando presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2011 a 30/06/2011, 01/12/2011 a 31/12/2011

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COFINS. SISTEMÁTICA CUMULATIVA. EXCLUSÃO DE RECEITAS DA BASE DE CÁLCULO. REIDI. NOTA FISCAL.

A apuração de crédito decorrente de exclusão de receitas, da base de cálculo da contribuição, por força de Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura - REIDI, requer, entre outras condições, a apresentação das correspondentes Notas Fiscais com observância das formalidades previstas na legislação.

ESTORNO DE RECEITAS. ALEGAÇÃO DE RECONHECIMENTO EM DUPLICIDADE. COMPROVAÇÃO.

O estorno de receitas da base de cálculo sob alegação de duplicidade, motivador da apuração de crédito, requer a comprovação com documentação hábil e idônea, que dê suporte aos lançamentos em suas datas e valores.

Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido**

A recorrente Construções e Comércio Camargo Corrêa S/A interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na manifestação de inconformidade, e pleiteando, em breve síntese, o seguinte:

Ante ao exposto, requer-se que seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, para reformar o acórdão nº 14-99.894 da 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO) e reconhecer a integralidade do crédito pleiteado nestes autos, decorrente do pagamento indevido de COFINS no valor de R\$1.869.587,65, haja vista a comprovação da sua origem e legitimidade, em virtude (i) da prestação de serviços a empresas beneficiárias do REIDI, e (ii) da tributação em duplicidade, justificando-se os estornos da base de cálculo da COFINS realizados em junho e dezembro de 2011.

Caso se entenda que as provas acostadas aos autos não permitem o julgamento e provimento de plano do Recurso Voluntário, requer-se a baixa dos autos em diligência, para que a Fiscalização apresente a sua análise conclusiva sobre a documentação fiscal e contábil apresentada desde a fase de fiscalização, a qual comprova a legitimidade das exclusões da base de cálculo da COFINS realizadas nos meses de junho e dezembro de 2011; e, caso necessário, requeira novos esclarecimentos e documentos à Recorrente.

Posteriormente, apresenta petição na qual colaciona novos esclarecimentos e documentação, e requer o seguinte:

A documentação acostada pela Recorrente comprova a legitimidade da exclusão da base de cálculo da COFINS do valor de R\$4.105.849,41, realizado em junho/2011, que decorre da suspensão da exigibilidade da contribuição em relação à prestação de serviços a empresa beneficiária do REIDI. Demonstrada a regularidade do ajuste realizado, comprova-se, consequentemente, o pagamento a maior da COFINS em relação a esses valores, no montante de R\$123.175,48 (R\$4.105.849,41 x 3%).

Com base nesses esclarecimentos adicionais e reiterando todos os termos do seu Recurso Voluntário, a Recorrente requer o provimento do seu recurso, para reformar o acórdão nº 14-99.894 e reconhecer o direito creditório vinculado ao ajuste na base de cálculo da COFINS realizado no mês de junho de 2011, no valor histórico de R\$123.175,48, que se refere à prestação de serviços a empresas beneficiárias do REIDI, com a consequente homologação das compensações a ele vinculadas.

Caso se entenda que as provas acostadas aos autos não permitem o julgamento e provimento de plano do Recurso Voluntário, requer-se a baixa dos autos em diligência, para que a Fiscalização apresente a sua análise conclusiva sobre a documentação fiscal e contábil apresentada desde a fase de fiscalização, a qual comprova a legitimidade das exclusões da base de cálculo da COFINS; e, se necessário, requeira novos esclarecimentos e documentos à Recorrente.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

1 DA PROPOSTA DE CONVERSÃO DO FEITO EM DILIGÊNCIA

Conforme supra relatado, a controvérsia remanescente se refere a supostos recolhimentos indevidos de COFINS, os quais, segundo a recorrente, teriam a sua origem e legitimidade comprovada, em virtude (i) da prestação de serviços a empresas beneficiárias do REIDI, e (ii) da tributação em duplicidade; justificando-se os estornos da base de cálculo da COFINS realizados em junho e dezembro de 2011.

No que se refere às receitas relativas à prestação de serviços a empresas beneficiárias do REIDI, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

Assim, para fazer jus à exclusão da parcela de R\$ 4.105.894,41 (= R\$ 47.632.919,60 - R\$ 43.527.070,19) objeto de litígio, caberia à Manifestante apresentar as demais Notas Fiscais referentes ao mesmo período admitido pela Fiscalização (medição dos serviços no período compreendido entre 16 de maio e 15 de junho de 2011).

Ocorre que instruindo a Manifestação de Inconformidade foram apresentadas, como “doc 13”, Notas Fiscais de fls. 624/656, (e-fls. 622/654) relativas à medição de outro período 16 de junho a 15 de julho de 2011, com valores cuja soma perfaz R\$ 33.500.702,73 (valor superior à diferença em litígio):

[...]

A título de exemplo reproduz-se a Nota Fiscal 9408 de fls. 624:

[...]

A Manifestante reporta-se à contabilização de suas receitas com base no regime de competência, acrescenta que as Notas Fiscais de faturamento somente são emitidas em momento posterior, de modo que em que pese ter contabilizado o montante de R\$4.105.849,41 em junho/11, as Notas Fiscais que lastreiam esse valor somente foram emitidas posteriormente. E assevera que montante que deixou de ser reconhecido pela Fiscalização (R\$4.105.849,41) compõe os R\$30.940.377,55 relacionado às Notas Fiscais ora acostadas, que somente foram emitidas em agosto/2011

Ocorre que as Notas Fiscais apresentadas à Fiscalização e admitidas como receitas excluídas da base de cálculo de junho/2011 também foram emitidas em agosto/2011, mas se referem a período de medição distinto (16 de maio de 2011 a 15 de junho de 2011).

E nada esclarece a Manifestante acerca da discrepância entre o período de medição a que se referem às Notas apresentadas na Manifestação de Inconformidade (16 de Junho de 2011 a 15 de julho de 2011) e o período a que se referem as Notas apresentadas no curso do procedimento de análise do crédito e admitidas pela Fiscalização (16 de maio de 2011 a 15 de junho de 2011).

Também não identifica quais das Notas trazidas na Manifestação de Inconformidade teriam sido contempladas pela contribuinte na composição da exclusão de R\$ 4.105.849,41 no período de junho/2011, objeto do litígio, nem apresenta demonstração alguma de exclusões de períodos posteriores para afastar eventual ocorrência de exclusões em duplicidade já que, como visto, as Notas trazidas pela defesa referem-se a período de medição posterior àquele das Notas admitidas pela Fiscalização para exclusão em junho/2011.

Observe-se que a entrega do PER/DCOMP não prescinde da necessidade de que o credor da Fazenda Pública possa comprovar a liquidez e certeza do direito de crédito, nos termos do art. 170, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

Nesse contexto, não há como alterar o Despacho Decisório nesse aspecto.

Em seu Recurso Voluntário, além de repetir os argumentos já expostos na manifestação de inconformidade, a recorrente contesta os fundamentos apresentados pelo v. acórdão recorrido, nos seguintes termos:

[...] a Recorrente retificou o DACTON do período de junho/2011 (fls. 22-54), para informar o valor total de R\$47.632.919,60 a título de receitas com suspensão da COFINS, dos quais R\$43.527.070,19 foram validados pela Fiscalização no Despacho Decisório e R\$4.105.849,41 permanecem em discussão nestes autos e se relacionam à 40ª Medição dos serviços prestados para a ANGLO FERROUS MINAS RIO MINERAÇÃO S.A.

Como a Recorrente havia recolhido a COFINS considerando as receitas beneficiadas pelo REIDI (valor total de R\$47.632.919,60) foi apurado crédito decorrente do pagamento a maior pleiteado nos PER/DCOMP's nºs 06327.08881.210312.1.3.04-1740, 05378.00722.210312.1.3.04-5142, 10976.49666.280312.1.3.04-8439 e 02805.89371.280312.1.3.04-8718.

Do montante total das receitas excluídas da base de cálculo da COFINS não foi confirmada a exclusão da quantia de R\$4.105.849,41, com a glosa do crédito correspondente de R\$123.175,48 (R\$4.105.849,41 x 3% = R\$123.175,48).

O acórdão recorrido não validou a exclusão do valor de R\$4.105.894,41 por entender que a Recorrente deveria ter apresentado "Notas Fiscais referentes ao mesmo período admitido pela Fiscalização (medição dos serviços no período compreendido entre 16 de maio e 15 de junho de 2011)". As Notas Fiscais validadas pela Fiscalização durante o procedimento fiscal se referem à 39ª Medição, que abarcou o período de 16.05.2011 a 15.06.2011.

Não há qualquer coerência na fundamentação e exigência do acórdão recorrido, uma vez que a 40ª Medição compreende a 2ª quinzena de junho de 2011, período ora em discussão, e exatamente por isso a Recorrente juntou aos autos as Notas Fiscais do período de 16.06.2001 a 15.07.2011 (fls. 624-656), no montante de R\$33.500.702,73, muito superior àquele objeto de discussão (R\$4.105.894,41), uma vez que parte dessas notas compuseram o período analisado.

As medições para análise do avanço da obra não são realizadas em período de mês 'fechado' – 01 a 30 de cada mês, compreendendo o período entre o dia 15 de um mês e o dia 15 do mês subsequente. Em razão disso, parte das receitas vinculadas à 2ª quinzena de junho/2011 se relacionam com a 40ª Medição (16.06.2011 a 15.07.2011) e compõem o valor total de R\$33.500.702,73.

A apuração das medições no período compreendido entre os dias 15 de cada mês decorre de expressa previsão contratual, conforme cláusula 7.2. colacionada acima ("o reembolso dos custos [...] deverá ocorrer mensalmente de acordo com boletim de apuração de custos computados entre o dia 15 de cada mês").

Não há qualquer dúvida de que parte das receitas faturadas em relação à 40ª Medição (período de 16.06.2011 a 15.07.2011 – NF's de fls. 624-656) são vinculadas ao período de junho de 2011, mais precisamente o valor de R\$4.105.849,41, que, em razão disso, foi excluído da base de cálculo da COFINS devida no período.

Conforme exige a legislação de regência, em todas as Notas Fiscais apresentadas pela Recorrente para comprovar o seu direito creditório há a informação de que se referem a serviços prestados a empresa beneficiária do REIDI e, portanto, com suspensão da COFINS devida. Veja-se a título de exemplo:

[...]

É totalmente absurdo o entendimento do acórdão recorrido para a manutenção da glosa do crédito, no sentido de que "para fazer jus à exclusão da parcela de R\$4.105.894,41 (= R\$47.632.919,60 – R\$43.527.070,19) objeto de litígio, caberia à Manifestante apresentar as demais Notas Fiscais referentes ao mesmo período admitido pela Fiscalização (medição dos serviços no período compreendido entre 16 de maio e 15 de junho de 2011)", pois desconsidera por completo as Notas Fiscais apresentada pela Recorrente às fls. 624-656, que comprovadamente se vinculam à 2ª quinzena de junho de 2011 e, por isso, legitimam a exclusão realizada no período, principalmente porque compreendem um valor muito maior que aquele expurgado do cálculo da COFINS naquele período.

É impossível à Recorrente apresentar Notas Fiscais do mesmo período já validado pela Fiscalização no procedimento fiscal, pois todas as NF's que compõem a 39ª Medição (16.05.2011 a 15.06.2011) já foram consideradas pelo Fisco, sendo que o saldo remanescente do valor excluído da base de cálculo da COFINS (R\$4.05.894,41) se vincula exatamente à medição subsequente (40ª Medição) que abarca a 2ª quinzena do mês de junho de 2011 e a 1ª quinzena de julho de 2011.

[...]

A documentação acostada pela Recorrente comprova a legitimidade da exclusão da base de cálculo da COFINS do valor de R\$4.105.849,41, realizado em junho/2011, que decorre da suspensão da exigibilidade da contribuição em relação à prestação de serviços a empresa beneficiária do REIDI. Demonstrada a regularidade do ajuste realizado, comprova-se, consequentemente, o pagamento

a maior da COFINS em relação a esses valores, no montante de R\$123.175,48 (R\$4.105.849,41 x 3%).

E, caso houvesse dúvida quanto aos documentos acostados pela Recorrente, deveria o órgão julgador baixar os autos para realização de diligência, principalmente porque o contribuinte cumpriu o seu dever de acostar à defesa a documentação que comprova as suas alegações. O que é inadmissível é a postura adotada pela DRJ, que ignorou os esclarecimentos e os documentos juntados pelo contribuinte, que comprovam as suas alegações – Notas Fiscais do período em que as receitas foram excluídas do cálculo da COFINS e que confirmam a suspensão da contribuição em virtude do benefício do REIDI; para adotar o cômodo posicionamento de manter o indeferimento do crédito tributário pleiteado com base em suposições.

Ante ao exposto, deve ser dado provimento ao presente Recurso Voluntário, para reformar o acórdão recorrido e reconhecer o direito creditório da Recorrente, vinculado ao ajuste na base de cálculo da COFINS realizado no mês de junho de 2011, no valor histórico de R\$123.175,48, com a consequente homologação das compensações a ele vinculadas.

Ademais, em nova petição, a recorrente complementa as razões do Recurso Voluntário, colacionando a documentação solicitada pelo v. acórdão recorrido e apresentando os seguintes esclarecimentos:

No seu Recurso Voluntário a Recorrente demonstrou que as medições para análise do avanço da obra, com base nas quais são emitidas as Notas Fiscais, não são realizadas em período de mês 'fechado' – 01 a 30 de cada mês, compreendendo o período entre o dia 15 de um mês e o dia 15 do mês subsequente. Em razão disso, parte das receitas vinculadas à 2ª quinzena de junho/2011 se relacionam com a 40ª Medição (16.06.2011 a 15.07.2011).

Exatamente por isso a Recorrente juntou aos autos as Notas Fiscais do período de 16.06.2001 a 15.07.2011 (fls. 624-656), vinculadas à 40ª Medição, no montante de R\$33.500.702,73, muito superior àquele objeto de discussão (R\$4.105.894,41), uma vez que parte dessas notas compuseram as receitas excluídas da base de cálculo da COFINS o período analisado (junho/2011).

Por expressa determinação legal, as receitas vinculadas à prestação de serviços de obras de construção civil devem ser contabilizadas segundo o regime de competência, levando em consideração as medições de avanço da obra. Como as receitas são 'estimadas' com base nas medições, que precisam ser validadas, os valores contabilizados e tributados podem variar para mais ou para menos após a emissão das notas fiscais.

A Recorrente esclarece que as Notas Fiscais da 40ª Medição que compõem os R\$4.105.849,41 aproveitados em junho/2011 são as discriminadas abaixo (Doc. 01), que totalizam um montante de R\$4.408.803,72:

e	f	g	h	i
Mont.em MI	Data Emissão NF	Nota Fiscal	Medição	Texto
90.322,91	23/08/2011	9406	40ª	Medição de 16/06/2011 a 15/07/2011
2.043.785,26	23/08/2011	9407	40ª	Medição de 16/06/2011 a 15/07/2011
1.369.461,53	23/08/2011	9408	40ª	Medição de 16/06/2011 a 15/07/2011
258.179,04	23/08/2011	9409	40ª	Medição de 16/06/2011 a 15/07/2011
307.232,21	23/08/2011	9410	40ª	Medição de 16/06/2011 a 15/07/2011
339.822,77	23/08/2011	9411	40ª	Medição de 16/06/2011 a 15/07/2011
4.408.803,72				
-4.105.849,41				valor glosado
302.954,31				

Observando o regime de competência, a Recorrente contabilizou o montante de R\$4.105.849,41 na apuração da COFINS de junho/2011, recolhendo a contribuição incidente sobre essa receita, que se relaciona à 40ª Medição de avanço da obra (período de 16.06.2011 a 15.07.2011). Por se tratar de receita vinculada à prestação de serviços a empresa beneficiária do REIDI, o recolhimento foi indevido, pois o REIDI prevê a suspensão da COFINS.

Não há qualquer dúvida de que parte das receitas faturadas em relação à 40ª Medição (período de 16.06.2011 a 15.07.2011 – NF's de fls. 624-656) são vinculadas ao período de junho de 2011, mais precisamente o valor de R\$4.105.849,41 vinculado às Notas Fiscais nºs 9406, 9407, 9408, 9409, 9410, 9411, que, em razão disso, foi excluído da base de cálculo da COFINS devida no período.

Conforme exige a legislação de regência, em todas as Notas Fiscais apresentadas pela Recorrente para comprovar o seu direito creditório há a informação de que se referem a serviços prestados a empresa beneficiária do REIDI e, portanto, com suspensão da COFINS devida. Veja-se a título de exemplo:

[...]

A documentação acostada pela Recorrente comprova a legitimidade da exclusão da base de cálculo da COFINS do valor de R\$4.105.849,41, realizado em junho/2011, que decorre da suspensão da exigibilidade da contribuição em relação à prestação de serviços a empresa beneficiária do REIDI. Demonstrada a regularidade do ajuste realizado, comprova-se, conseqüentemente, o pagamento a maior da COFINS em relação a esses valores, no montante de R\$123.175,48 (R\$4.105.849,41 x 3%). Com base nesses esclarecimentos adicionais e reiterando todos os termos do seu Recurso Voluntário, a Recorrente requer o provimento do seu recurso, para reformar o acórdão nº 14-99.894 e reconhecer o direito creditório vinculado ao ajuste na base de cálculo da COFINS realizado no mês de junho de 2011, no valor histórico de R\$123.175,48, que se refere à prestação de serviços a empresas beneficiárias do REIDI, com a consequente homologação das compensações a ele vinculadas.

Caso se entenda que as provas acostadas aos autos não permitem o julgamento e provimento de plano do Recurso Voluntário, requer-se a baixa dos autos em diligência, para que a Fiscalização apresente a sua análise conclusiva sobre a documentação fiscal e contábil apresentada desde a fase de fiscalização, a qual comprova a legitimidade das exclusões da base de cálculo da COFINS; e, se necessário, requeira novos esclarecimentos e documentos à Recorrente.

No que se refere à exclusão dos faturamentos considerados em duplicidade, assim se manifestou o v. acórdão recorrido acerca dos argumentos e provas apresentados em sede de manifestação de inconformidade:

Como se vê, distintamente do alegado, a Fiscalização analisou os elementos apresentados pela Interessada no curso do procedimento e justificou expressamente o motivo da insuficiência de prova, qual seja: falta de documentos hábeis e idôneos a exemplo de cópias dos contratos citados na petição, que fossem coincidentes em datas e valores que justificassem os estornos alegados.

Na Manifestação de Inconformidade (e-fls. 419/444) a Interessada também apresenta telas extraídas do Sistema Integrado e as alegações de estorno de receitas antes estimadas e registradas em duplicidade, as quais detalha, destacando-se as seguintes afirmações:

[...]

E, em relação ao que já havia disponibilizado à autoridade fiscal, acrescenta cópia do Contrato de fls. 491/587 (e-fls. 489/585), de agosto de 2007, mas reportando-se e reproduzindo cláusula 7 que seria do contrato identificado como C0463001, como segue:

CLÁUSULA 7 – CONDIÇÕES DE PAGAMENTO

7.1. A CONTRATANTE pagará as parcelas da Remuneração Fixa em parcelas mensais, consecutivas e proporcionais ao avanço físico da Implantação do PROJETO.

7.2. O reembolso dos custos diretos e indiretos da CONTRATADA deverá ocorrer mensalmente de acordo com boletim de apuração de custos computados entre o dia 15 de cada mês e previamente aprovados pela CONTRATANTE até o quinto dia útil de sua apresentação pela CONTRATADA. O efetivo pagamento deverá ocorrer até 30 dias da apresentação do documento de cobrança.

7.3. O pagamento dos materiais e insumos e empresas prestadoras de serviços contratados pela CONTRATADA em nome da CONTRATANTE deverá ocorrer 30 dias após a apresentação dos respectivos documentos de cobrança emitidos pelos fornecedores e aprovados pela CONTRATADA.

Observe-se que referida cláusula sétima, reproduzida acima e extraída da Manifestação de Inconformidade (e-fls. 423) não corresponde à cláusula sétima (e-fls. 509) do contrato apresentado às fls. 491/587.

Inova também apresentando cópia do Termo de fls. 591/603 (e-fls. 589/601), de 7 de fevereiro de 2011, do qual destaca a menção aos valores finais devidos à Requerente em função da construção da Usina Hidrelétrica de Foz de Chapecó perfazendo o montante total de R\$72.028.198,91:

e-fls. 598

D – PAGAMENTO DO SALDO AO CONTRATADO

Conforme solicitação das empresas integrantes do CONTRATADO, o valor será pago pela FCE observando a seguinte repartição:

a) R\$72.028.198,91 (setenta e dois milhões, vinte e oito mil, cento e noventa e oito reais e noventa e um centavos) à CCCC;

b) R\$5.199.581,63 (cinco milhões, cento e noventa e nove mil, quinhentos e oitenta e um reais e sessenta e três centavos) à ALSTOM.

Parágrafo único – Os pagamentos serão feitos pela FCE à CCCC e à ALSTOM em 06 (seis) parcelas mensais e sucessivas, a partir de março de 2011. O valor de cada parcela será corrigido até a data do efetivo pagamento pelo IPCA/IBGE – Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo.

Ocorre que nos referidos documentos de fls. 491/587 e 591/603 não se encontram cláusulas expressas que reflitam a alegação de que receitas inicialmente estimadas pela Requerente nos meses de novembro/10 (R\$ 8.534.311,85), dezembro/10 (R\$ 31.346.514,15), janeiro (R\$ 8.754.722,97) e fevereiro/11 (R\$ 9.578.188,00) – no valor total de R\$ 58.213.736,97, vinculadas ao Contrato nº C0463001, foram integralmente contempladas pelos valores efetivamente recebidos pela Requerente nos meses de março a agosto/11 – no valor de R\$ 73.080.259,71, os quais se vinculam ao Contrato nº C0463005.

Com efeito, o Termo de Quitação de fls. 591/603 (e-fls. 588/601), datado de 07 de fevereiro/2011, atribui valores recebidos pela ora Interessada a aumento de custos que teriam ultrapassado as previsões contratuais originais. É o que se depreende das considerações dele constantes, a exemplo de:

[...]

Descreve também referido Termo créditos em benefício da parte FCE, a exemplo daquele decorrente de previsão original de acréscimo de CPMF, tributo que deixou de vigorar (XXIV), e a compensação entre os créditos de cada parte:

[...]

Vê-se que a dívida reconhecida em favor da ora Interessada não contempla expressamente pagamentos de valores que lhe seriam devidos em função das atividades originalmente previstas no Contrato de agosto/2007, mas sim decorrentes de custos adicionais e/ou não previstos.

Tanto é que, no Termo de Quitação de fls. 591/603, não é possível identificar menção a períodos de medição que teriam sido objeto de compensação e, muito menos, coincidência entre datas e valores que permitissem relacionar as previsões contidas no referido Termo com receitas que teriam sido reconhecidas anteriormente (em 2010 e início de 2011) ou com os estornos de receita que reduziram a base de cálculo das contribuições em junho e dezembro de 2011.

Nesse contexto, também nesse aspecto não há como alterar o Despacho Decisório.

De igual forma, em seu Recurso Voluntário, além de repetir os argumentos já expostos na manifestação de inconformidade, a recorrente também contesta os fundamentos apresentados pelo v. acórdão recorrido, nos seguintes termos:

A Recorrente é pessoa jurídica que atua no setor de construção civil, prestando serviços de planejamento e execução de projetos e obras de construção e engenharia civil.

Em agosto/2007, a Recorrente foi contratada pela Foz do Chapecó Energia S.A., para, em consórcio com outras empresas, construir e implementar a Usina Hidrelétrica Foz do Chapecó, conforme comprova o contrato nº C0463001 – Obras Cíveis e Montagem Eletromecânica, em anexo (fls. 491-587).

O contrato firmado foi celebrado segundo a modalidade de Turn Key, também conhecido como regime de empreitada integral, que engloba a prestação de serviços e o fornecimento de máquinas e equipamentos, mediante encomenda do contratante (Dono da Obra) a preço certo. Como disserta Raul Armando Mendes:

Há casos em que a contratação pode incluir até os equipamentos necessários ao funcionamento da obra contratada, como, por exemplo, a construção de um hospital, em que o executor se compromete a entregar o nosocômio pronto para entrar em funcionamento. É o contrato chamado 'turn-key' [...] onde a propriedade é adquirida com todos os seus pertences, em plena atividade.

Nessa modalidade contratual o contratado assume a responsabilidade integral pelo empreendimento, abarcando todas as suas etapas desde o desenvolvimento do projeto executivo, com o fornecimento de materiais e equipamentos, até a entrega da obra concluída em condições de funcionamento imediato.

O contrato firmado prevê o preço global da empreitada, cujo faturamento é efetuado de acordo com o cronograma da obra, tendo em vista a conclusão das etapas discriminadas nos Anexos do contrato de Turn Key. As medições representam o avanço físico da obra e o faturamento do serviço está vinculado ao cumprimento do cronograma previamente ajustado entre as partes.

As receitas devidas à Recorrente em virtude das obras vinculadas ao referido contrato nº C0463001 são estimadas de acordo com as medições da obra (análise do avanço da obra) e contabilizadas pela Recorrente segundo o regime de competência. Ou seja, a Recorrente lança nos seus registros contábeis a estimativa de recebimento das receitas no mês de apuração das medições, recolhendo as contribuições sobre ela incidentes.

O contratante, por sua vez, possui um prazo para validar as medições fornecidas pela Recorrente, sendo que a Nota Fiscal de pagamento é emitida em momento posterior à contabilização das medições.

A contabilização de receitas segundo o regime de competência decorre de expressa determinação legal, que prevê que as receitas vinculadas à prestação de serviços de obras de construção civil de longo prazo devem ser contabilizadas segundo as medições de avanço da obra, veja-se:

Decreto-Lei nº 1.598/77

Art 10 - Na apuração do resultado de contratos, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços a serem produzidos, serão computados em cada período: (Vide Lei nº 9.065, de 1995) I - o custo de construção ou de produção dos bens ou serviços incorrido durante o período;

II - parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da porcentagem do contrato ou da produção executada no período.

§1º - A porcentagem do contrato ou da produção executada durante o período poderá ser determinada:

a) com base na relação entre os custos incorridos no período e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou b) com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a porcentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção. – Destacou-se.

Instrução Normativa SRF nº 21/79

3 - Produção em Longo Prazo: O contrato de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens e serviços a serem produzidos, com prazo de execução física superior a 12 (doze) meses, terá seu resultado apurado, em cada período-base, segundo o progresso dessa execução:

3.1 - Preço predeterminado é aquele fixado contratualmente, sujeito ou não a reajustamento, para execução global; no caso de construções, bens ou serviços divisíveis, o preço predeterminado é o fixado contratualmente para cada unidade.

3.2 - A apuração do resultado em cada período-base, e sua inclusão na determinação do lucro líquido, será feita ainda que não ocorrida a transferência de propriedade e independentemente de ter sido ou não recebido ou faturado qualquer adiantamento do preço.

5 - Critérios Alternativos de Avaliação de Andamento Na produção em longo prazo o progresso da execução será aferido por um dos seguintes critérios, à opção da pessoa jurídica:

I - segundo a porcentagem que a execução física, avaliada em laudo técnico de medição subscrito por um ou mais profissionais, com ou sem vínculo empregatício com a empresa, habilitados na área específica de conhecimento, representar sobre a execução contratada;

II - segundo a porcentagem que o custo incorrido no período-base representar sobre o custo total orçado ou estimado, reajustado.

5.1 - A opção pelo critério de avaliação de andamento é exercida em relação a cada contrato, mas o critério escolhido deverá ser praticado uniformemente durante toda a execução do contrato.

8 - Determinação do Resultado no Caso de Avaliação do Andamento por Medição
No caso em que o andamento da execução for avaliado na forma do inciso I do item 5º resultado do contrato, que deve ser computado no lucro líquido do período-base, é determinado pela aplicação das seguintes formulas:

Custo total orçado ou estimado, reajustado	X	% da execução acumulada, demonstrada nos laudos técnicos até o período-base	=	Custo incorrido proporcional, acumulado até o período-base
Custo incorrido proporcional, acumulado até o período-base	-	Custo incorrido proporcional, acumulado até o período-base anterior	=	Custo incorrido corresponde ao período-base
Preço total, reajustado	X	% da execução acumulada, demonstrada nos laudos técnicos até o período-base	=	Receita proporcional acumulada até o período-base
Receita proporcional acumulada até o período-base	-	Receita proporcional acumulada até o período-base anterior	=	Receita correspondente ao período-base
Receita correspondente ao período-base	-	Custos incorridos correspondente ao período-base	=	Resultado computável na determinação do lucro líquido

Veja-se que as disposições da Cláusula Décima Quarta do Contrato nº C0463001(fl. 491-587), abaixo transcritas, evidenciam que os pagamentos realizados à Recorrente pelo contratante ocorrem segundo as medições da obra, que devem ser previamente aprovadas, e deveriam ser realizados no mês subsequente à ocorrência da medição:

CLÁUSULA DÉCIMA QUARTA - CONDIÇÕES DE PAGAMENTO

14.1 Os pagamentos devidos ao **CONTRATADO** no âmbito do presente Contrato serão efetuados mensalmente pela **CONTRATANTE**, de acordo com os valores estabelecidos no **Cronograma de Desembolso** - Anexo XII deste Contrato, com base na **Documentação de Cobrança** indicada na Cláusula 14.2.1, e atendimento das demais disposições desta Cláusula.

14.1.1 Os pagamentos devidos aos **Fornecedores Especificados** obedecerão às regras e condições firmadas nos respectivos

contratos, quando não for possível aplicar a regra prevista nesta Cláusula.

14.2 Para tanto, até o dia 15 (quinze) de cada mês, as empresas integrantes do Consórcio formado pelo **CONTRATADO** e os **Fornecedores Especificados**, quando aplicável, emitirão e encaminharão à **CONTRATANTE a Documentação de Cobrança**, para pagamento, observando a legislação vigente e de acordo com o disposto na Cláusula 14.2.1.

14.2.1 Por **Documentação de Cobrança** entende-se:

14.2.1.1 o relatório de cumprimento de **Eventos** e o boletim de medição de obras e serviços, emitidos pelo **CONTRATADO** até o 3º (terceiro) dia útil do mês seguinte à prestação das obras, serviços e fornecimentos, sendo que a **CONTRATANTE** aprovará, até o dia 10 (dez) do mesmo mês, os respectivos relatórios e boletins, identificando eventuais glosas e pagamentos efetuados para os **Fornecedores Especificados**, para emissão das respectivas faturas;

14.2.1.2 os demonstrativos de reajuste dos valores referentes aos relatórios de cumprimento de eventos e o boletim de medição das obras e serviços, se aplicável, com a respectiva memória de cálculo;

14.3 Os pagamentos devidos serão efetuados ao **CONTRATADO** ou aos **Fornecedores Especificados**, até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de recebimento da respectiva **Documentação de Cobrança** pela **CONTRATANTE** e serão relativos ao mês imediatamente anterior.

Quanto a esse ponto ressalta-se que, por mero equívoco, a Recorrente transcreveu em sua Manifestação de Inconformidade a Cláusula 7 do contrato firmado para a construção do 'MINERODUTO ANGLO – SISTEMA MINAS-RIO' (Doc. 01 acostado ao presente Recurso), que se vincula à defesa apresentada no tópico 3.1.

Em função do lapso temporal existente entre as medições e o efetivo faturamento das receitas, nem sempre os valores contabilizados a título de provisão correspondem, efetivamente, aos valores faturados e recebidos pela Recorrente, uma vez que o contratante pode não aprovar os valores inicialmente indicados nas medições – como ocorreu no caso vertente.

Eventuais divergências entre os valores das receitas estimadas (valor da medição) e os efetivamente faturados (recebidos) são compensados e extintos ao final do encerramento da obra, para que não sobrevenha a tributação em duplicidade das receitas; podendo ocorrer, em determinadas situações, a necessidade de estorno de receitas contabilizadas.

Nos meses de novembro/10, dezembro/10, janeiro/11 e fevereiro/11, a Recorrente reconheceu e contabilizou, em virtude das medições efetuadas no Contrato nº C0463001, as estimativas de receitas nos valores de R\$8.534.311,85 (nov/10), R\$31.346.514,15 (dez/10), R\$8.754.722,97 (jan/11) e R\$9.578.188,00 (fev/11). Vejase a indicação, no Razão Contábil da Recorrente (Conta 102010501: Valores a Faturar – Receitado) – fls. 589, dos valores discriminados acima e a sua vinculação ao Contrato nº C0463001:

[...]

O montante de R\$8.534.311,85, contabilizado em novembro/10, como estimativa de receita do Contrato nº C0463001, compõe o valor de R\$12.806.020,27 informado nº razão contábil.

As receitas de novembro/10 a fevereiro/11 foram reconhecidas conforme prestação de serviços em virtude da evolução da obra. Com a formalização, em março/11, do Termo de Compensação, Pagamento e Quitação – Contrato nº C0463005 (fls. 591-603) foi possível faturar e conseqüentemente receber os valores referentes aos serviços executados.

A formalização do referido Termo de Compensação, Pagamento e Quitação foi necessária em razão de diversas intercorrências durante a evolução da obra, que impactaram o valor total do contrato de Turn Key inicialmente acordado. As partes divergiam quanto à necessidade de pagamento de certos valores adicionais em virtude da modalidade contratual e, por isso, os pagamentos vinculados às medições apresentadas pela Recorrente à contratante não haviam sido validados e, conseqüentemente, não foram pagos.

As partes chegaram a um consenso que foi formalizado no Termo de Compensação, Pagamento e Quitação, no qual restou acordado que os valores finais devidos à Recorrente, em função da construção da Usina Hidrelétrica de Foz de Chapecó conforme contrato nº C0463001, perfazia o montante total de R\$72.028.198,91:

[...]

Os valores estipulados no Termo de Compensação, Pagamento e Quitação – Contrato nº C0463005 foram devidamente recebidos pela Recorrente a partir de março/11, conforme comprovam (i) o razão anexo, Conta 1005263: Valores a faturar – Receitado; e (ii) telas extraídas do SAP:

[...]

A documentação acostada aos autos (contratos, documentos contábeis e fiscais), comprova que a Recorrente efetivamente recebeu o montante de R\$73.080.259,71, que corresponde ao pagamento dos valores finais conforme acordado no Contrato nº C0463005 – Termo de Compensação, Pagamento e Quitação.

As receitas inicialmente estimadas pela Recorrente nos meses de novembro/10 (R\$8.534.311,85), dezembro/10 (R\$31.346.514,15), janeiro (R\$8.754.722,97) e fevereiro/11 (R\$9.578.188,00) – no valor total de R\$58.213.736,97, vinculadas ao Contrato nº C0463001, foram integralmente contempladas pelos valores efetivamente recebidos nos meses de março a agosto/11 – no valor de R\$73.080,259,71, que se vinculam ao Contrato nº C0463005.

O razão contábil (fls. 616) demonstra que a partir de março/11, os valores receitados pela Recorrente passaram a ser contabilizados no Contrato nº C0463005, o qual abarca a integralidade os valores inicialmente estimados pela

Recorrente nos meses de novembro/10 a fevereiro/11, evidenciando que tais valores somente foram efetivamente recebidos a partir de março/11:

[...]

Considerando a obrigação legal da Recorrente de contabilizar as suas receitas com base no regime de competência e levando em consideração as medições de avanço da obra de construção civil, os valores das medições dos meses de novembro/10 a fevereiro/11 foram duplamente tributados, uma vez que compuseram o faturamento da Recorrente (i) tanto nos meses em que foram estimados como receitas a faturar, (ii) quanto nos períodos em que efetivamente foram recebidos (faturados).

Essa situação justificou a retificação das declarações da Recorrente (DACON e DCTF), para expurgar da base de cálculo da COFINS os valores considerados em duplicidade, em relação aos períodos de (i) junho/2011, no valor de R\$31.346.514,15 (referente à receita estimada em dezembro/10), (ii) dezembro/2011, no valor de R\$26.867.222,82 (referente à receita estimada nos meses de novembro/10: R\$8.534.311,85; janeiro/11: R\$8.754.722,97; e fevereiro/11: R\$9.578.188,00 = totalizando o montante estornado de R\$26.867.222,82), conforme destacado no Razão Contábil.

As telas extraídas do SAP comprovam o efetivo estorno dos valores de R\$31.346.514,15, realizado em junho/11, e de R\$26.867.222,82, realizado em dezembro/11 (fls. 618):

[...]

A planilha abaixo (fls. 620) evidencia que os valores contabilizados nº Contrato nº C0463001 a título de 'valores a faturar' somente coincidem com a contabilização de 'valores faturados', em função dos estornos realizados em dezembro/10 e junho/11, fato que demonstra claramente a tributação em duplicidade do montante total de R\$58.213.736,96.

Demonstra, ainda, que a partir de março/11 a Recorrente deixou de faturar os valores que lhe são devidos no Contrato nº C0463001, passando a realizar os faturamentos no Contrato nº C0463005 – Termo de Compensação, Pagamento e Quitação, totalizando o montante de R\$74.572.073,14:

[...]

A documentação contábil e fiscal acostada aos autos pela Recorrente comprova a legitimidade dos estornos realizados nos meses de junho e dezembro 2011, os quais decorrem da tributação em duplicidade de receitas. Tendo em vista a regularidade dos ajustes realizados, comprova-se, consequentemente, o pagamento a maior da COFINS em relação aos valores estornados, no montante de R\$1.746.412,11(R\$58.213.736,96 x 3%).

O acórdão recorrido entendeu que toda a documentação acostada pela Recorrente(contratos, documentos contábeis e fiscais) seria insuficiente para

comprovar as suas alegações, sustentando que o Termo de Compensação, Pagamento e Quitação (fls. 591-603) não faria menção às medições que teriam sido objeto de compensação e não traria a conciliação entre as receitas estimadas e aquelas faturadas, entendendo pela manutenção da glosa do crédito pleiteado pela Recorrente. Veja-se os seguintes trechos do acórdão recorrido:

[...]

Não há qualquer razoabilidade ou coerência lógica no entendimento manifestado pelo acórdão recorrido, no sentido de que o Termo de Quitação firmado entre as partes integrantes do Contrato nº C0463001 fizesse menção expressa às medições contabilizadas pela Recorrente e registradas segundo o regime de competência.

O Termo de Compensação, Pagamento e Quitação (fls. 591-603) se refere, expressamente, ao Contrato nº C0463001, e foi celebrado para regularizar e quitar todas as obrigações relacionadas ao contrato principal. Ou seja, não haveria qualquer razão para que um contrato dessa natureza se referisse, de forma pormenorizada, à forma como a Recorrente contabilizou as receitas decorrentes dessa obrigação principal. Não seria esse o objeto do contrato, e nem poderia tecer tantas filigranas quanto quis o acórdão recorrido.

É inegável que o referido Termo de Compensação, Pagamento e Quitação é parte integrante e vinculada ao contrato originalmente firmado para a construção da Usina Foz de Chapecó. Nos ‘considerandos’ do referido Termo, citados inclusive pelo acórdão recorrido, fica evidenciado que diversas intercorrências no curso da obra resultaram no aumento do preço inicialmente estimado na Cláusula 13 do Contrato nº C0463001, justificando o ajuste realizado ao final do contrato.

Os itens mencionados abaixo deixam claro que o Termo de Compensação, Pagamento e Quitação foi firmado pelas partes integrantes do Contrato nº C0463001 para dar plena e geral quitação das obrigações decorrentes do contrato inicial, com o efetivo pagamento de todas as obrigações que estavam pendentes entre as partes:

[...]

A análise do Termo de Compensação, Pagamento e Quitação evidencia que, até o momento da sua celebração, a Recorrente ainda não havia efetivamente recebido uma quantia considerável vinculada ao contrato original (C0463001) em razão de divergências entre as partes sobre eventos extraordinários que ocorreram durante a construção da Usina de Foz de Chapecó.

Não há como prevalecer, portanto, o equivocado entendimento do acórdão recorrido, de que “a dívida reconhecida em favor da ora Interessada não contempla expressamente pagamentos de valores que lhe seriam devidos em função das atividades originalmente previstas no Contrato de agosto/2007, mas sim decorrentes de custos adicionais e/ou não previstos”. O Termo faz expressa referência ao contrato original de 2007 e deixa claro a existência de vários pagamentos pendentes vinculados ao contrato original, que estavam suspensos

em virtude de divergências entre as partes, que foram sanadas no acordo posterior. Esse entendimento do acórdão recorrido demonstra que não foi analisado o contrato ora acostado e muito o menos o seu Termo de Quitação, que integrou posteriormente o contrato original.

A legislação de regência, a documentação contábil e fiscal apresentada pela Recorrente, analisada em conjunto com os contratos acostados aos autos, evidencia(i) que os valores finais vinculados ao Contrato nº C0463001 só foram recebidos pela Recorrente após a formalização do Termo de Compensação, Pagamento e Quitação; (ii) que os valores recebidos ao final do contrato contemplam as medições contabilizadas pela Recorrente pelo regime de competência, conforme legislação de regência; e que (iii) os valores contabilizados no Contrato nº C0463001 a título de 'valores a faturar' somente coincidem com a contabilização de 'valores faturados', em função dos estornos realizados em dezembro/10 e junho/11, fato que evidencia a tributação em duplicidade do montante total de R\$58.213.736,96.

Existindo qualquer dúvida sobre as alegações e documentos juntados pela Recorrente, é dever da Fiscalização baixar os autos para realização de diligência, principalmente porque o contribuinte apresentou toda a documentação que comprova o seu direito creditório.

Dessa forma, considerando toda a documentação apresentada pela Recorrente, que comprova as suas alegações, deve ser dado provimento ao presente Recurso Voluntário, para reformar o acórdão recorrido e reconhecer integralmente o direito creditório pleiteado nos autos, em relação aos estornos realizados nos meses de junho e dezembro de 2011, no valor histórico de R\$1.746.412,11, com a consequente homologação das compensações a ele vinculadas.

É o que passo a apreciar.

Inicialmente, cumpre destacar que a recorrente jamais se desincumbiu do seu ônus de comprovar o direito creditório pleiteado, colacionando aos autos vasta documentação na pretensão de demonstrar o alegado recolhimento indevido.

Ademais, é inegável que os argumentos e provas juntados com a manifestação de inconformidade, e complementados pelos esclarecimentos prestados em sede recursal, no mínimo, configuram fortes indícios da existência do direito creditório pleiteado, especialmente, por inexistir controvérsia de índole jurídica, mas apenas fático-probatória.

Cabe, ainda, ressaltar que o presente Colegiado tem acompanhado a tendência de se mitigar os rigores das regras preclusivas contidas no processo administrativo fiscal para acolher as provas e esclarecimentos apresentados nesta instância recursal nas circunstâncias semelhantes ao presente caso, em que os esclarecimentos prestados e provas apresentadas têm como principal motivação a comprovação do crédito pleiteado, nos termos exigidos pelo v. acórdão recorrido, o que estaria contemplado pelo artigo 16, §4º, alínea c, do Decreto nº 70.235/72.

Neste sentido, a apresentação de novos esclarecimentos e documentos em sede de interposição de Recurso Voluntário pode ser admitida em homenagem ao princípio da verdade material, quando se prestam a comprovar alegação formulada na manifestação de inconformidade e contrapor-se a argumentos da Turma julgadora *a quo*, desde que a matéria tenha sido controvertida em momento processual anterior.

A verdade material é princípio que rege o processo administrativo tributário e enseja a valoração da prova com atenção ao formalismo moderado, devendo-se assegurar ao contribuinte a análise de argumentos e documentos extemporaneamente juntados aos autos, mesmo em sede de recurso voluntário, a fim de permitir o exercício da ampla defesa e alcançar as finalidades de controle de legalidade do ato administrativo, além de atender aos princípios da instrumentalidade e economia processuais.

Assim, considerando que a recorrente juntou documentos pertinentes à matéria controvertida, dialogando com o v. acórdão recorrido e visando comprovar o crédito pleiteado nos termos da argumentação dispendida desde a manifestação de inconformidade, voto por conhecer dos argumentos e documentos juntados em sede recursal, que passam a compor o julgamento da presente lide.

Diante disto, considerando que (i) trata-se de controvérsia eminentemente fático-probatória, (ii) a recorrente atuou de forma diligente durante todo o processo administrativo e buscou comprovar a existência do seu direito creditório, juntando aos autos farta documentação comprobatória, que configura forte indício da existência do direito creditório pleiteado; (iii) diante da necessidade de oportunizar à autoridade fiscal a possibilidade de se manifestar sobre os esclarecimentos prestados, que buscaram contrapor os fundamentos expostos pela DRJ para manter o indeferimento do direito creditório pleiteado e evidenciar ainda mais o direito creditório, julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem:

- 1) analise integralmente a documentação colacionada aos autos pela recorrente, cotejando, especialmente, os esclarecimentos prestados em sede recursal, a fim de verificar a existência ou não do direito creditório pleiteado, intimando a recorrente para apresentar eventual documentação distinta que entenda necessária para a comprovação do alegado;
- 2) elabore, por fim, relatório conclusivo acerca do direito creditório pleiteado, apresentando, se for o caso, os fundamentos para a manutenção do indeferimento;
- 3) encerrada a instrução processual, intime a recorrente para, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, nos termos do voto.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues