



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001018/2009-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-007.848 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrente VEJA ENGENHARIA AMBIENTAL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2004

DILIGÊNCIA FISCAL. DIVERGÊNCIA NA EXIGÊNCIA FISCAL.

Comprovado em diligência fiscal parte das alegações do Recurso, deve-se cancelar a parcela da exigência fiscal conforme apurado na diligência.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para permitir o desconto dos créditos no mês de agosto/2004 no valor R\$ 19.708,57 e no mês de setembro/2004 no valor de R\$ 11.168,80.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira – Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Breno do Carmo Moreira Vieira, Liziane Angelotti Meira, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

Foi lavrado contra a contribuinte acima identificada o presente Auto de Infração, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 795 a 798), correspondentes aos períodos de apuração de março e julho a dezembro de 2004, no montante de R\$ 806.986,90, incluindo multa de ofício (75%) e juros de mora.

Os dispositivos legais infringidos constam no “Enquadramento Legal” do referido Auto e Infração e dos demonstrativos que o acompanham.

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVF), às fls. 785 a 791, a fiscalização esclarece que, em procedimento de revisão interna da Declaração de Imposto de Renda - DIPJ dos Exercícios 2004, 2005 e 2006 (anos-calendário de 2003, 2004 e 2005), deu cumprimento às determinações do RPF nº 08.1.90.00-2007-02602-0, constatando Contribuições declaradas em DCTF e recolhidas em valores inferiores aos informados em DIPJ, no ano-calendário de 2004 (períodos de março e dezembro para a Cofins cumulativa e períodos de julho a dezembro para a Cofins não-cumulativa).

De acordo com o TVF, a contribuinte foi intimada a prestar esclarecimentos sobre a falta de declaração dos referidos débitos em DCTF, apresentando os seguintes argumentos:

- Cofins Cumulativa - PA 31/03/2004 - o valor recolhido a menor (R\$ 46.056,78) corresponde ao valor recolhido a maior na apuração do mês anterior;

- Cofins Cumulativa - PA 31/12/2004 - admite que o valor recolhido a menor (R\$ 778,94) se encontra pendente de pagamento;

- Cofins Não-Cumulativa - junho a novembro de 2004 - alega que efetuou recolhimentos através de DARF com códigos 2172 e 5856, em função de Liminar que foi cassada, e que cometeu erros de preenchimento na DIPJ e no Dacon entregues, por deixar de descontar

créditos a que tinha direito, solicitando a retificação dos valores, com base em demonstrativos e documentos diversos apresentados;

- Cofins Não-Cumulativa - PA 31/12/2004 - alega erro de preenchimento do Dacon, requerendo que seja considerado o valor de R\$ 6.242,19, como dedução a título de Cofins retida na fonte.

Ainda segundo o TVF, a fiscalização acatou a alegação de erro de preenchimento do Dacon e da DIPJ, somente em relação ao mês de julho de 2004, considerando a dedução de créditos no valor de R\$ 33.328,51, uma vez que somente estaria caracterizado o erro de preenchimento se comprovada, na escrituração contábil da empresa, a baixa do valor correspondente à contribuição a recuperar.

A fiscalização acatou também (parcialmente) a alegação de erro de preenchimento do Dacon, por falta da dedução de valor retido na fonte, equivalente a R\$ 6.110,82, conforme lançamentos a crédito da conta de Cofins retido de Cliente.

Assim, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício dos débitos apurados no Dacon, cuja justificativa para o não recolhimento não foi acatada, com a respectiva multa de 75%.

Em 31/03/2009, a contribuinte tomou ciência do auto de infração (AR à fl. 801) e, em 29/04/2009, foi protocolizada a impugnação às fls. 806 a 828, contendo, em síntese, os elementos que se seguem, na forma como foram apresentados pela reclamante.

DO DIREITO COFINS CUMULATIVA - MARÇO/2004 - Direito de Compensação dos Débitos Apurados com Créditos Decorrentes de Pagamento a Maior

A impugnante justifica o não recolhimento apontado pelo fisco com a compensação definida pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, observando que os valores contestados foram devidamente informados no Dacon entregue, cumprindo, assim, todos os requisitos previstos na legislação federal.

Acrescenta que a compensação efetuada extinguiu o crédito tributário, nos moldes previstos pelo artigo 156, II, do CTN, cuja mesma regra está presente no parágrafo 2º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Argumenta que a autoridade fiscal não pode ignorar a legislação tributária federal, limitando o direito legítimo do contribuinte, ao exigir a utilização do PER/Dcomp.

Sobre a utilização do referido Programa, alega que o artigo 39 da IN RFB nº 900/2008 prevê que a compensação considerada não declarada ou o pedido de restituição não formulado pelo PER/Dcomp serão analisados pela autoridade administrativa.

Reitera que a compensação fora realizada entre débitos e créditos da mesma espécie, o que pode ser denominado como "autocompensação", a qual dispensa requerimento formal, por falta de exigência prevista em lei.

Por fim, requer que seja desconstituído parcialmente o referido crédito

tributário, mantendo-se somente a parcela excedente ao valor recolhido a maior no mês anterior. Considera, ainda, que não foi questionado o crédito utilizado na alegada compensação, de forma que, se mantida a exigência, por falta de entrega do PER/Dcomp, que seja considerado que a empresa teria direito ao crédito e que este seria atualizado pela Selic em compensações futuras, de forma que deveria ser cancelado o débito, remanescendo somente a multa aplicada, embora se entenda não ser cabível, pelos motivos expostos.

COFINS NÃO-CUMULATIVA - JULHO A DEZEMBRO/2004 - Direito ao Abatimento de Crédito sobre Insumos

A impugnante inicia esclarecendo que os valores lançados pela autoridade fiscal consideraram o Dacon e a DIPJ originais (com exceção do meses de julho e dezembro), quando o correto seria considerar os constantes nas declarações retificadoras, embora não tenham sido enviadas à RFB.

Afirma que o total recolhido é composto pelos valores arrecadados mensalmente sob o código de receita 2172 e ainda os arrecadados em fevereiro de 2005 sob o código de receita 5856, todos devidamente contemplados no quadro elaborado pela autoridade fiscal.

Sobre o recolhimento efetuado com o código 5856, explica que foi em função da liminar cassada, segundo a qual a empresa continuaria recolhendo as contribuições pelo regime cumulativo, e demonstra a composição mensal do valor total recolhido. Nesse sentido, manifesta a sua discordância em relação à determinação da autoridade fiscal para que se proceda à retificação do código de receita desses DARF.

Ainda sobre o valor recolhido com o código de receita 5856, esclarece que foi calculado a partir da aplicação da alíquota de 7,6% sobre a base de cálculo (composta por valores faturados aos clientes privados - regime de competência - e valores recebidos das entidades de administração pública - regime de caixa), com dedução dos créditos calculados sobre os custos, encargos e despesas expressamente autorizados pela Lei nº 10.833/2003, conforme DIPJ e Dacon retificadores.

Apresenta um demonstrativo, considerando os valores devidos e as deduções a título de créditos de insumo e contribuição retida, bem como os valores recolhidos, com os respectivos saldos, que não correspondem aos valores lançados pelo fisco (com exceção dos meses de julho e dezembro). Segundo o demonstrativo apresentado, houve ainda um recolhimento a maior no mês de junho/2004, equivalente a R\$ 20.542,51, o qual a impugnante requer que seja compensado com parte do valor devido em julho/2004.

Sobre o valor que alega ter sido recolhido a maior em junho/2004, acrescenta que não foi questionado o referido crédito, de forma que, se mantida a exigência, por falta de entrega do PER/Dcomp, que seja considerado que a empresa teria direito ao crédito e que este seria atualizado pela Selic em compensações futuras, de forma que deveria ser cancelado o débito, remanescendo somente a multa aplicada, embora se entenda não ser cabível, pelos motivos expostos.

No que tange à contabilização dos créditos descontados, esclarece que os créditos sobre insumos apurados no período de agosto a novembro de 2004 foram registrados na conta contábil (ativo) 1134116 - "Crédito Insumos (liminar Cofins)", cujo saldo foi integralmente transferido para a conta (passivo) 2131108 - "Cofins Complementar" em novembro de 2004, quando a impugnante tomou ciência da perda de validade da decisão liminar em que se amparava.

Acrescenta que na referida conta havia sido provisionada a diferença entre os valores recolhidos através do código 2172 e os valores que seriam devidos, na hipótese de não confirmação da sua decisão liminar, e que o crédito registrado mensalmente foi contabilizado na conta de resultado 3211106 - "Crédito de Cofins", conforme folhas dos livros Razão e Diário juntadas.

A impugnante sustenta que não foi questionada, durante o processo de fiscalização, a respeito da contabilização dos créditos sobre insumos, motivo pelo qual o razão ora juntado aos autos não foi anexado aos esclarecimentos prestados em resposta à intimação recebida.

Destaca que o valor total dos créditos deduzidos em sua apuração é muito próximo ao lançado na conta de resultado, restando comprovado que os créditos descontados foram baixados contabilmente, e que não deve prosperar o entendimento adotado pelo Auditor

Fiscal, que considerou que o crédito no valor de R\$ 33.328,51 teria sido contabilizado na conta 2131103 em 27/08/2004, uma vez que os valores identificados nessa conta correspondem a Cofins retida por clientes, conforme se comprova pelos lançamentos de contra-partida efetuados na conta 1134415 - "Retenção CSLL/PIS/Cofins", sendo que o valor efetivamente descontado na sua apuração a título de crédito sobre insumos foi baixado contra o passivo naquela conta em 31/12/2004.

Conclui, resumindo todo o exposto e apresentando novo demonstrativo, segundo o qual apurou valores a recolher somente em julho e dezembro de 2004, apurando créditos nos demais períodos, para os quais requer o reconhecimento da compensação com o valor devido em julho.

Reitera que, ainda que não houvesse sido registrada a baixa contábil dos créditos de Cofins utilizados no período em referência, haveria o seu direito legítimo de descontar créditos apurados, de forma irrestrita, não havendo exigência ou vínculo direto do direito às práticas contábeis por ela adotadas, citando o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, que, segundo o seu entendimento, só impõe uma única restrição, qual seja, que haja relação dos custos e despesas com a atividade produtiva da pessoa jurídica geradora de receitas tributáveis. Assim, entende que não cabe a restrição imposta pela autoridade fiscal, no que diz respeito à baixa contábil dos referidos créditos.

Do Pedido

Diante do exposto, requer o cancelamento parcial do auto de infração, para que sejam mantidos apenas os seguintes débitos: i) Cofins Cumulativa, referente a março/2004, no valor de R\$ 888,05; ii) Cofins Cumulativa, referente a dezembro/2004, no valor de R\$ 778,94; e III) Cofins Não-Cumulativa, referente a dezembro /2004, no valor de R\$ 131,37.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento negou provimento a manifestação de inconformidade. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2004

DIFERENÇAS APURADAS ENTRE O VALOR DEMONSTRADO E O DECLARADO.

Correto o Auto de Infração que exige valores de Cofins apurados a partir do Dacon (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais) elaborado pela contribuinte se não houve a correspondente declaração em DCTF e não se comprova o respectivo recolhimento.

CRÉDITOS DE INSUMOS. DEDUÇÃO. CONTABILIZAÇÃO.

Cancela-se a parcela da exigência que foi deduzida na contabilidade, a título de créditos de insumos, se a justificativa para o lançamento havia sido a falta de contabilização dos valores correspondentes.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2004

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. DÉBITO NÃO CONFESSADO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PROCEDÊNCIA.

A partir de outubro de 2002, a apresentação da Declaração de Compensação à Administração Tributária passa a ser requisito essencial da compensação, sem o qual reputa-se como inexistente o procedimento. Tratando-se de débito apurado em procedimento de ofício e não confessado em DCTF, correta sua formalização mediante auto de infração.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando em sede preliminar a existência de dois erros formais na decisão da DRJ, com os seguintes argumentos:

a) A Relatora cita a tempestividade da manifestação de inconformidade, quando o recurso apresentado pela Recorrente foi de impugnação, tendo em vista, que o processo trata de exigência por auto de infração;

b) a decisão ao reportar-se a impugnação cita que teria sido juntada às fls. 709 a 828, quando na verdade foi junta à fls 799 a 821 dos autos.

Quanto ao mérito tece os seguintes argumentos para combater os valores do lançamento mantidos pela decisão da DRJ.

c) A Decisão manteve o lançamento em razão do entendimento pela obrigação de apresentação de PER/Dcomp para compensação. A Recorrente alega que existiriam duas formas de compensação, uma com exigência da apresentação da PER/Dcomp e outra por meio de encontro de contas na contabilidade, prevista na Lei nº 8.383/81 e ainda, quanto a esta matéria, pede a Recorrente que caso se entenda pela exigência da Declaração de Compensação, que o débito e crédito do contribuinte sejam objeto de compensação de ofício ou ainda que seja determinado diligência para a realização da compensação de ofício.

d) Reclama a Recorrente do fato da decisão da DRJ ter considerado na apuração da Cofins Não cumulativa, os valores apresentados para os meses de julho, outubro, novembro e dezembro. Mas, não aceita os valores referentes aos meses de agosto e setembro. As alegações da Recorrente foram assim detalhados no seu recurso.

36 - Isto porque, como se verifica da peça juntada às fls. 859 a 869, em atendimento ao Termo de Intimação 001, de 06/05/2008, a empresa apresentou ao agente fiscal extensa e minudente explicação a respeito das divergências. Da referida peça, pede licença a Recorrente para reproduzir expressivo trecho estampado às fls. 862 nos seguintes termos:

'Nas DACON's e DIPJs originais de Junho a Dezembro/2004 (PIS e COFINS), encaminhados à Receita Federal, constam erros de preenchimento. Demonstramos abaixo os valores corretos e anexamos as DACON's (VIDE fls. 316 e 329 a 331) e DIPfs (VIDE fls. 406 a 409) Retificadoras, às quais solicitamos sejam acatadas no processo de Fiscalização em curso. Nas Retificadoras, todos os valores base para os créditos, débitos, exclusões e deduções estão idênticos com relação ao PIS e COFINS. Adicionalmente, para uma melhor sustentação dos valores demonstrados, anexamos o seguinte de Jun a Dez/2004:

Balancetes mensais com as contas de resultado; (VIDE íls. 420 a 480)

Balancetes com as contas de receita por filial; (VIDE íls. 481 a 595)

Memória de cálculo do PIS e COFINS; (VIDE fls. 760 a 764)

Relação de 2004 - todos os meses - com os lançamentos dos créditos de PIS e COFINS sobre as aquisições de insumos (conta credora de resultado); (VIDE fls. 727 a 734)

Arquivo eletrônico com Planilhas Excel contendo todos os quadros demonstrados no presente ofício;

Relação de algumas contas de custo, contendo lançamento de aquisições/ utilização de materiais e serviços (insumos); (VIDE fls. 603 a 700 e 703 a 725)

cópias de algumas notas fiscais (VIDE fls. 299 a 300) e razão de contas de PIS e COFINS retidos por clientes." (VIDE fls. 765 a 772)

Não é verdade, pois, que o contribuinte não teria feito prova dos valores relacionados ao valor dos débitos em relação aos quais, pelas razões expostas, foi obrigado a fazer nova apuração (discussão judicial a respeito da manutenção no regime da cumulatividade).

As provas estão efetivamente e encartadas nos autos deste processo administrativo e, aparentemente foram examinadas pela DRJ, porquanto afirmou haver examinado o livro razão, daí porque não se compreender o porquê da afirmação no sentido de que o contribuinte não teria se desincumbido do dever de provar o que alegou.

Por fim pede, a realização de diligência para que sejam verificados os fatos e documentos apresentados nos autos.

Ao apreciar o recurso a turma resolveu converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem realizasse a apuração dos valores a serem considerados no cálculo da Cofins não cumulativa dos meses de agosto e setembro de 2004, nos seguintes termos:

Destarte, entendo como necessária a conversão do feito em diligência para que a Unidade de Origem realize a apuração dos valores a serem considerados no cálculo da Cofins não cumulativa das deduções dos créditos de insumos e das retenções de Cofins para os meses de agosto e setembro de 2004 conforme os documentos fiscais apresentados pela Recorrente, nos termos já decididos pela Delegacia de Julgamento para os demais períodos, podendo para o cumprimento da demanda realizar as intimações que julgar necessárias.

Concluída a diligência a Autoridade Fiscal emitiu informação fiscal, confirmando parte dos créditos para os meses em análise, abordando as deduções dos créditos de insumos e as retenções para os períodos de agosto e setembro de 2004.

2.1 - DEDUÇÕES DOS CRÉDITOS DE INSUMOS

Antes de se analisar os créditos de insumos propriamente ditos, deve-se ressaltar que o contribuinte possui receitas tributáveis tanto no regime cumulativo quanto no não-cumulativo, o que implica na obtenção da proporcionalidade das receitas, para encontrar então o montante dos créditos a serem utilizados.

A apuração do contribuinte indica na fls. 62 do Volume 05 um total de custo antes do cálculo da proporcionalidade de R\$ 6.854.112,46 e de R\$ 5.787.183,21 para os meses de agosto/2004 e setembro/2004, respectivamente.

A proporção das receitas foi calculada pela empresa na fls. 63 do volume 05 (agosto/2004 = 8,12% e setembro/2004 = 5,72%), tendo chegado a um limite de crédito de COFINS mensal de R\$ 42.283,58 para agosto/2004 e de R\$ 25.163,61 para setembro/2004.

Ocorre que a análise da planilha de custo utilizada revelou que alguns dos itens considerados não dão direito ao crédito de COFINS, à luz do previsto na legislação da COFINS e do conceito de insumo decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no RESP 1.221.170-PR (critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte).

Importante observar que a fiscalização não teve acesso, na época da autuação, às informações que pudessem levar à análise e possível glosa dos créditos (os valores estavam zerados nas DACON). Assim, somente nesta diligência tal informação foi disponibilizada, pelo que se entende que parte dos créditos deverá ser glosada.

Desse modo, as seguintes linhas da planilha deveria ser desconsideradas na apuração dos créditos, por falta de previsão legal, alterando o Limite de Crédito Mensal de COFINS passível de utilização.

Descrição dos Custos	Agosto	Setembro
03 - Serviços Utilizados como Insumos		
4131101 - Subempreiteiros (Locações de Veículos)	2.241.571,53	1.756.692,66
4122101 - Consultoria/Assessoria Técnica	193.643,67	251.664,23
4241102 - Água e Esgoto	41.576,82	52.453,79
06 - Despesas de Aluguéis de Máq. e Equip. de PJ		
4121112 - Aluguel de Veículos	1.282.596,54	1.157.747,80
Total que Não é passível de Crédito de COFINS	3.759.388,56	3.218.558,48
Total de Insumos considerado pelo Contribuinte	6.954.112,46	5.787.183,21
Total de Insumos passível de Crédito de COFINS	3.194.723,90	2.568.624,73
Proporcionalidade (Rec. Não-Cumulativa/Rec. Total)	8,12%	5,72%
Limite de Crédito Mensal de COFINS	19.708,57	11.168,80

Dessa forma entende-se que os créditos que poderiam ser descontados nos meses de agosto/2004 e setembro/2004 seriam de R\$ 19.708,57 e R\$ 11.168,80, respectivamente.

2.2 - RETENÇÕES

Já com relação às retenções, o contribuinte informou que os valores retidos de COFINS para os meses de agosto/2004 e setembro/2004 foram, respectivamente, R\$ 12.316,02 e R\$ 1.965,02.

Entretanto, no processo não há documentos que comprovem estas retenções, uma vez que se referem a meses anteriores aos autuados. Os valores retidos estão informados no razão às fls. 71 do Volume 05, que menciona quais as notas fiscais envolvidas. A única nota fiscal que foi mencionada nas retenções de agosto/2004 e que está na apuração das receitas tributadas do contribuinte (no mês de julho/2004) é a de n.º 1492, no valor de R\$ 4.404,0 (fls. 194 do Volume 01), mas que não foi acostada ao processo.

Eventual apresentação das notas fiscais que embasaram as retenções mencionadas deverá estar acompanhada da comprovação de que as respectivas receitas foram oferecidas à tributação nos meses anteriores, de modo que o CARF possa analisar tais fatos.

A Recorrente foi cientificada da informação fiscal e apresentou petição discordando das conclusões da diligência. Para as deduções dos créditos de insumos alega que os valores glosados estão comprovados no livro razão juntado aos autos e quanto às retenções também estariam comprovadas com documentos acostados aos autos e que aparentemente foram examinados pela DRJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

A discussão presente no processo trata de alegação preliminar de erros formais de escrita errada na decisão da DRJ e no mérito alegações de compensação diretamente na contabilidade utilizando a previsão do art. 66 da Lei nº 8.383/91 e para os meses de agosto e setembro de 2004 a alegação que diferente da posição da decisão de piso existem documentos nos autos que comprovam os créditos utilizados na apuração da Cofins.

Inicialmente a questão preliminar merece as alegações quanto a erros formais da decisão. As indicações de erros apontados pela Recorrente, ao meu sentir, em nada interfere na validade da decisão da primeira instância. Os equívocos não prejudicam em nenhum momento o direito de defesa da Recorrente. A auditoria dos pedidos de compensação e a lavratura do auto de infração foram realizadas dentro das normas legais e atendeu todos os requisitos previstos na legislação para a formalização do lançamento tributário, apreciando todas as provas apresentadas pela Recorrente, descrevendo todos os procedimentos adotados e os fundamentos e motivações para a exigência fiscal. Sendo o contribuinte intimado do teor das conclusões do trabalho fiscal e do Auto de Infração, apresentando impugnação e posteriormente recurso voluntário, portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa ou qualquer vício que ensejaria a nulidade do procedimento.

Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa. Todo o procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto quanto ao lançamento tributário, bem como, o devido Processo Administrativo Fiscal.

Quanto a auto compensação alegada pela Recorrente, entendo, que foi correta a interpretação da autoridade lançadora e mantida na decisão da DRJ, quanto a impossibilidade da compensação realizada diretamente pelo contribuinte sem a utilização de DCOMP.

Para a solução da demanda faço um breve resumo das disposições legais disciplinadoras da compensação como modalidade de extinção dos débitos tributários. Inicialmente o artigo 170, do Código Tributário Nacional – CTN definiu o instituto da compensação.

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução

maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento”.

A efetiva de utilização do instituto da compensação deu-se a partir da edição da Lei n.º 8.383/91, que somente permitia a compensação de tributos da mesma espécie, dispensando a autorização administrativa, sendo efetivada, por iniciativa do contribuinte com assentamentos na contabilidade.

Posteriormente, o art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 30 de agosto de 2002, (convertida na Lei n.º 10.637/2002), alterou o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, permitindo a compensação entre tributos diversos, desta feita, com autorização administrativa, por meio de entrega obrigatória de Declaração de Compensação, inicialmente apresentada a Receita Federal utilizando formulários em papel.

A Instrução Normativa SRF n.º 320, de 11 de abril de 2003, instituiu o Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação (PER/DCOMP),

A extinção do crédito tributário, objeto de compensação realiza-se conforme determina o art. 170 do CTN, no momento em que acontece a compensação. A partir da existência no mundo jurídico da Declaração de Compensação e depois do seu instrumento eletrônico a PER/DCOMP, tem-se como compensado o tributo, com o registro da PER/DCOMP. Portanto, não assiste razão a Recorrente, quando pretende considerar a informação da compensação na DCTF como extinção do débito.

A Lei n.º 9.430/96, ao legislar sobre o mesmo assunto revogou tacitamente, a compensação feita diretamente na contabilidade sem a utilização da declaração de compensação. Qualquer pedido de compensação, a partir da edição da MP n.º 66/2002, somente ocorre por meio da Declaração de Compensação.

Por fim, quanto aos períodos de agosto e setembro de 2004, a discussão posta nos autos trata de comprovação das alegações da Recorrente. A turma julgadora em uma primeira análise do processo resolveu converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem fizesse a revisão dos valores alegados pela Recorrente, de acordo com os documentos constantes do processo.

Inicialmente, para os créditos alegados pela Recorrente, foi identificado documento que não foi apresentada na época da atuação, mas, que agora juntados nos recursos foram considerados, permitindo o desconto dos créditos no mês de agosto/2004 no valor R\$ 19.708,57 e no mês de setembro/2004 no valor de R\$ 11.168,80. O trecho abaixo, extraído do relatório fiscal, descreve o trabalho da auditoria.

A proporção das receitas foi calculada pela empresa na fls. 63 do volume 05 (agosto/2004 = 8,12% e setembro/2004 = 5,72%), tendo chegado a um limite de crédito

de COFINS mensal de R\$ 42.283,58 para agosto/2004 e de R\$ 25.163,61 para setembro/2004.

Ocorre que a análise da planilha de custo utilizada revelou que alguns dos itens considerados não dão direito ao crédito de COFINS, à luz do previsto na legislação da COFINS e do conceito de insumo decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no RESP 1.221.170-PR (critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte).

Importante observar que a fiscalização não teve acesso, na época da autuação, às informações que pudessem levar à análise e possível glosa dos créditos (os valores estavam zerados nas DACON). Assim, somente nesta diligência tal informação foi disponibilizada, pelo que se entende que parte dos créditos deverá ser glosada.

Desse modo, as seguintes linhas da planilha deveria ser desconsideradas na apuração dos créditos, por falta de previsão legal, alterando o Limite de Crédito Mensal de COFINS passível de utilização

...

Dessa forma entende-se que os créditos que poderiam ser descontados nos meses de agosto/2004 e setembro/2004 seriam de R\$ 19.708,57 e R\$ 11.168,80, respectivamente.

Quanto às retenções alegadas no recurso, a fiscalização não identificou os documentos necessários à comprovação das retenções. O trecho abaixo demonstra as conclusões da diligência fiscal.

Já com relação às retenções, o contribuinte informou que os valores retidos de COFINS para os meses de agosto/2004 e setembro/2004 foram, respectivamente, R\$ 12.316,02 e R\$ 1.965,02.

Entretanto, no processo não há documentos que comprovem estas retenções, uma vez que se referem a meses anteriores aos autuados. Os valores retidos estão informados no razão às fls. 71 do Volume 05, que menciona quais as notas fiscais envolvidas. A única nota fiscal que foi mencionada nas retenções de agosto/2004 e que está na apuração das receitas tributadas do contribuinte (no mês de julho/2004) é a de nº 1492, no valor de R\$ 4.404,0 (fls. 194 do Volume 01), mas que não foi acostada ao processo.

As conclusões da diligência fiscal foram informadas à Recorrente, que apresentou suas considerações, alegando a procedência integral dos créditos e das retenções, afirmando que os documentos acostados aos autos, comprovariam os valores, entretanto, já de posse das informações do trabalho da Auditoria Fiscal na diligência, não indicou onde estariam nos autos os documentos necessários à comprovação das alegações, fazendo afirmações genéricas e indicações de anotações contábeis, mas, o trabalho da auditoria, deixou claros a necessidade das Notas Fiscais e os outros documentos comprobatórios, que não foram indicados. Assim, entendo, que o trabalho fiscal foi completo e atendeu plenamente o objetivo da diligência determinada pela turma julgadora, realizado as apurações com as informações apresentadas nos recursos e considerado a procedência parcial dos créditos pleiteados.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para permitir o desconto dos créditos no mês de agosto/2004 no valor R\$ 19.708,57 e no mês de setembro/2004 no valor de R\$ 11.168,80.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Relator