



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19679.720024/2014-48
ACÓRDÃO	3202-001.790 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CCB CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Em processos de ressarcimento, restituição e compensação, recai sobre o sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a natureza, a certeza e a liquidez do crédito pretendido. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Juciléia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente). Ausente(s) o Conselheiro(a) Aline Cardoso de Faria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Despacho Decisório que não homologou as compensações declaradas por meio das Dcomp nºs 06818.80764.101110.1.3.04-5370, 27011.44908.111110.1.3.04-3830, 15435.50132.221210.1.3.04-1584 e 11930.45509.250912.1.3.04-3284, devido à inexistência do direito creditório de COFINS não-cumulativo, referente ao período de julho/2009, por falta de comprovação de recolhimento a maior e/ou indevido que ensejaram as compensações pretendidas.

Segundo a “Análise do Crédito”, a contribuinte desempenhava, concomitantemente, atividades sujeitas aos regimes cumulativo e não-cumulativo, quanto à apuração das contribuições ao PIS e à Cofins.

Nos Dacon, o método de determinação dos créditos se deu pela “INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA SOBRE RECEITA PARCIAL E/OU RECEITA DE EXPORTAÇÃO COM BASE NA PROPORÇÃO DOS CUSTOS DIRETAMENTE APROPRIADOS”, pressupondo, tal opção, a existência de um sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração para possibilitar a verificação do percentual de cada nota fiscal que teria sido destinado à atividade sujeita ao regime cumulativo (Serviços de Concretagem) e o à atividade não- montante destinado cumulativa (Vendas de Cimento, Argamassa etc).

No Despacho, foi ressaltada uma característica importante na atividade de serviço de concretagem, relativamente à utilização da matéria-prima principal, o cimento produzido pelo próprio contribuinte, que está sujeito ao regime da não cumulatividade.

Nesse caso, quando a contribuinte adquire insumo para produção do cimento, apenas parte é que poderia ser aproveitada como crédito, a outra parte não. Nas planilhas apresentadas pela contribuinte, todas as notas ali elencadas estavam com a totalidade de seus valores classificados como crédito, por isso foram solicitadas informações mais específicas dos bens e serviços utilizados como insumos e fretes contratados, com a indicação do processo produtivo e o cálculo de rateio. Não havendo atendimento por parte da interessada concluiu-se que as informações prestadas não eram aptas a comprovar a liquidez e certeza dos créditos alegados.

Cientificada do Despacho Decisório, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada improcedente pela 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Curitiba/PR, através do acórdão 06-58.306, conforme abaixo ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do Fato Gerador: 31/07/2009

COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO E/OU COMPENSAÇÃO.

COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO.

ÔNUS DA PROVA.

No âmbito de pedido de ressarcimento e/ou compensação, é ônus da pessoa jurídica a comprovação minuciosa da existência do direito creditório; não havendo atendido de forma satisfatória intimação para apresentação de provas quanto ao direito alegado, cabível à autoridade administrativa o indeferimento de seu pleito.

REGIME CUMULATIVO. PAGAMENTO INDEVIDO PELO REGIME

NÃO-CUMULATIVO. SERVIÇOS DE CONCRETAGEM.

A comprovação de pagamento indevido sobre serviços de concretagem pelo regime não cumulativo deve estar apoiado, além das planilhas e dos demonstrativos trazidos aos autos, em documentos fiscais ou na escrituração contábil da pessoa jurídica, que demonstrem de forma inequívoca o quantum recolhido indevidamente.

DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL. OPÇÃO DA PESSOA JURÍDICA.

A aplicação do cálculo de rateio dos créditos a partir da proporcionalidade existente entre a relação percentual da receita sujeita à incidência não cumulativa e da receita bruta total, à opção da pessoa jurídica, não pode ser considerado antes que se comprove o montante dos créditos informados no Dacon.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em sua defesa, a Recorrente expõe que desempenha, concomitantemente, atividades sujeitas ao regime cumulativo e não cumulativo. Diz que realiza serviços de concretagem enquadráveis como 'execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil', cujas receitas decorrentes dessa atividade se sujeitam ao regime cumulativo, enquanto todas as demais receitas são tributadas pelo regime não cumulativo. Alega que ao verificar estarem as receitas decorrentes de prestação de serviço de concretagem sujeitas ao regime cumulativo, refez sua apuração, constatando que os recolhimentos outrora efetivados foram superiores aos valores realmente devidos. Argumenta ainda que houve indevida desconsideração do método de apuração adotada por ela, e, pugna pelo princípio da verdade material com o intento de ver homologada as suas compensações transmitidas.

VOTO

Conselheira Juciléia de Souza Lima, Relatora.

O recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais requisitos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

I- DAS PRELIMINARES**1.1- Da Diligência Fiscal e do cerceamento de defesa**

A controvérsia reside no fato de não terem sido homologadas as compensações efetuadas com crédito de Cofins não cumulativa relativo ao mês de julho/2009. Segundo a Recorrente, esse pagamento, tido como indevido ou a maior que o devido, decorreu de erro na apuração da contribuição ao considerar a totalidade das receitas de sua atividade pela sistemática da não cumulatividade, quando parte delas, relacionada ao serviço de concretagem, sujeitava-se à tributação pelo regime cumulativo, por se enquadrar como “execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil”, a teor do inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

A Recorrente reformulou sua escrituração contábil com o objetivo de refazer a sua apuração de COFINS com o escopo de tributar as receitas relativas às atividades de "concretagem" no regime CUMULATIVO, eis que originalmente o havia feito sob a sistemática NÃO CUMULATIVA.

A Recorrente insurge-se contra o fato da autoridade fiscal haver deixado de reconhecer o controle elaborado por ela, mormente diante de planilhas com identificação individual de cada nota fiscal de entrada dos insumos de forma separada em relação à atividade sujeita à sistemática cumulativa e não cumulativa.

Requer seja acatada ao menos a COFINS apurada de forma cumulativa referente à mesma competência do crédito que deveria ter sido compensada, eis que entende tratar-se de mera reclassificação de receita, seja segundo o método de apropriação direta ou pelo método do rateio proporcional.

Vale destacar que originalmente a Recorrente apresentou DICON pela sistemática NÃO CUMULATIVA, apropriando-se de todos os insumos adquiridos, mas apurando COFINS a uma alíquota de 7,6%.

Contudo, retificou a declaração para adequar-se à sistemática CUMULATIVA, sujeitando-se à alíquota de 3%.

A fiscalização, contudo, entendeu por bem desconsiderar o controle de custos da Recorrente para fins de repartição dos créditos de insumos passíveis de apropriação.

Argumenta a Recorrente que a não homologação da DCOMP em discussão implicaria exigência em duplicidade da COFINS da competência de setembro de 2008.

Aduz ainda que a fiscalização tinha o dever de empregar o método alternativo da proporcionalidade (rateio proporcional) previsto no §8º do artigo 3º da Lei 10.833/2003, e não simplesmente deixar de reconhecer qualquer pagamento a título de COFINS cumulativa.

Não obstante os argumentos esposados pela Recorrente é de se notar que ao prestar o "serviço de concretagem" ela utiliza como principal matéria prima o CIMENTO por ela mesmo produzido e sujeito ao regime não cumulativo. Como da aquisição dos insumos para a fabricação do cimento apenas uma parte foi destinado ao serviço utilizado na operação de concretagem, apenas uma parte dos créditos poderia ter sido utilizado.

Foi por esta razão que a Autoridade Fiscal entendeu que os créditos apresentados não possuiriam a liquidez e certeza necessários ao seu aproveitamento aos fins almejados pela Recorrente.

Em sede de Recurso Voluntário, com o intuito de complementar os documentos já acostados a estes autos, a Recorrente fez juntada de novos documentos contábeis, quais sejam os razões contábeis das contas de custos e despesas, os quais dão lastro à apuração da COFINS relativa ao ano-calendário de 2009 (arq_ao_paginavel).

A negativa do fisco, que foi acompanhada pela DRJ, é no sentido de que a Recorrente, mesmo intimada, e após diversas prorrogações de prazo, apresentou de forma insatisfatória as informações relevantes à aferição da liquidez e da certeza dos créditos, merecendo destaque a rubrica correspondente do DACON, mês de apropriação, número da nota, dia de emissão, número do CFOP da operação, código NCM da mercadoria, descrição detalhada, CNPJ ou CPF do fornecedor, nome do fornecedor, valor da nota, valor da base de cálculo para fins de crédito e indicação a qual processo produtivo cada um dos bens pertence, o que levou ao fisco a entender que o crédito não era dotado dos predicados imprescindíveis à sua compensação.

Pois bem.

No meu entendimento, era perante a Unidade de Origem que a Recorrente deveria, se, de fato, desejasse ter reconhecido o seu direito creditório, deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena, pelo menos, segundo o entendimento desta Relatora, de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual- tal como em sede de Recurso Voluntário, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72.

Todavia, não tendo juntado, uma vez intimada para assim fazer, deveria tê-lo feito, não podendo agora alegar cerceamento de defesa, devendo arcar com o ônus que lhe cabe.

II- DO MÉRITO

A controvérsia reside no fato de não terem sido homologadas as compensações efetuadas com crédito de Cofins não cumulativa relativo ao mês de julho/2009. Segundo a Recorrente, esse pagamento, tido como indevido ou a maior que o devido, decorreu de erro na

apuração da contribuição ao considerar a totalidade das receitas de sua atividade pela sistemática da não cumulatividade, quando parte delas, relacionada ao serviço de concretagem, sujeitava-se à tributação pelo regime cumulativo, por se enquadrar como “execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil”, a teor do inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

Entretanto, assevera-se que lide restringe-se a matéria meramente probatória e não de direito.

Aqui compartilho do entendimento do julgador de piso, é ônus da contribuinte demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a base de cálculo do crédito vindicado, pois embora tenha ela demonstrado a origem do direito creditório, por meio da DCTF e do Dacon retificadores, o fato é que as alterações efetuadas nas declarações retificadoras necessitam de comprovação de como se compôs a sua base de cálculo do crédito, ônus esse, que a Recorrente não conseguiu se desincumbir, como se expõe abaixo:

*Assim, ao tempo em que apresentadas as informações à autoridade originalmente competente, a interessada **não** trouxe todos os elementos necessários para a sua análise, que viessem comprovar os créditos pleiteados. Nem tampouco no decorrer do procedimento fiscal. Acrescente que as informações e dados necessários ao cumprimento das intimações já deveriam fazer parte da sua escrituração contábil/fiscal, bastando tão-somente serem consolidadas segundo os termos solicitados, já que as intimações eram no sentido de **apresentar** e não **para produzir documentos** e, de acordo com a legislação vigente, devem fazer parte da escrituração da pessoa jurídica. Tais documentos deveriam ter sido providenciados antes mesmo da interposição desta contestação ou da transmissão do pedido de compensação, ou seja, deveriam ter servido de base quando do preenchimento do Dacon pela empresa, que justamente é o Demonstrativo onde se apurada a contribuição devida. Veja-se que mesmo com a entrega de Dacon retificadores, o que se observa é que houve alteração quanto às receitas, excluindo parte delas da tributação pelo regime não cumulativo, por se tratarem de receitas que deveriam permanecer no sistema cumulativo, mas quanto aos créditos informados, vinculados a totalidade das receitas, não ocorreu diminuição.*

Reitero que não há como afastar a regra contida nos art. 170 do CTN, impõe-se como imperioso a necessidade de comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário para validação da compensação do crédito tributário.

Registra-se que considera-se que o ônus de provar recai a quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373, do CPC/15. Por isso, para fazer jus à compensação pleiteada, o

contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob pena de restar seu pedido indeferido.

A fiscalização, contudo, entendeu por bem desconsiderar o controle de custos da Recorrente para fins de repartição dos créditos de insumos passíveis de apropriação. Neste ponto, a Recorrente que a fiscalização poderia ter desconsiderado o método de apuração direta dos custos e ter refeito a apuração da competência por método alternativo.

Aqui, ratifico o entendimento do julgador de piso, pois embora o § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, autorize a determinação dos créditos no sistema da não cumulatividade, a critério da pessoa jurídica, pela apropriação direta (por meio de um sistema de contabilidade integrada e coordenada com a escrituração) ou pelo rateio proporcional (por meio da relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total), e embora, seja a escolha do método de apuração um faculdade da própria pessoa jurídica, é certo que a análise dos créditos a serem utilizados devem restar comprovados. Não é porque a pessoa jurídica optou pelo método da proporcionalidade estará livre do ônus de comprovar o seu direito creditório.

Em outros termos, trata-se de uma relação subjacente, onde primeiro se comprova o direito aos créditos pleiteados, para após, poder se apropriar deles, quer seja pela forma direta, quer seja pela relação proporcional existente entre as suas receitas. Daí, é compreensível, que o cálculo de rateio dos insumos a partir da proporcionalidade da receita bruta, apresentado pela Recorrente, não pode ser considerado antes que se comprove o montante dos créditos informados no Dacon.

Por tudo, restando comprovado nos autos que a ausência de certeza e liquidez do crédito vindicado, impõem-se o seu não reconhecimento.

Diante do exposto, conheço do recurso, mas nego-lhe provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima