



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.720654/2023-51
RESOLUÇÃO	3301-001.956 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ENGIE BRASIL ENERGIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as alegações de nulidade do lançamento e da decisão da DRJ e, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal apure o não aproveitamento dos créditos extemporâneos em períodos anteriores, conforme intimado durante o procedimento fiscal, vencido o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro, que dava provimento parcial ao recurso voluntário para retornar os autos à DRJ para apreciação dos demais argumentos da impugnação.

Assinado Digitalmente

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Aniello Miranda Aufiero Junior, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

1. Por bem descrever os fatos adoto como relatório àquele produzido pelo Órgão Julgador de Piso:

Contra o interessado foram lavrados autos de infração de Cofins não-cumulativa nº valor total de R\$ 65.843.239,73 (fls. 1.779/1.784) e de PIS/Pasep não-cumulativo no valor total de R\$ 14.294.877,92 (fls. 1.785/1.790), em função das irregularidades que se encontram descritas nº Relatório Fiscal (RF) de fls. 1.691/1.776;

A empresa apresentou impugnação de fls. 1.803/1.877, na qual alega, em síntese:

DOS FATOS PRELIMINARMENTE – DAS NULIDADES DOS AUTOS DE INFRAÇÃO 2.1. DA INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DE QUALQUER PREJUÍZO AO FISCO FEDERAL – AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE VIOLAÇÃO À LEGISLAÇÃO FEDERAL 2.2. DA UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÕES PELA FISCALIZAÇÃO – AUSÊNCIA DE COTEJO DE CADA DESPESA COM A ATIVIDADE DA IMPUGNANTE DO MÉRITO – DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS 3.1. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS APROVEITADOS EM CLARA SINTONIA COM OS CRITÉRIOS LEGAIS 3.2. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL QUANTO À NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS PARA APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS DE PIS E COFINS 3.3. JURISPRUDÊNCIA DO CARF MAJORITÁRIA À ÉPOCA DOS FATOS. ARTIGO 24 DA LINDB DO MÉRITO – DA CARACTERIZAÇÃO DAS DESPESAS COMO INSUMOS – DEMONSTRAÇÃO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA

4.1. DOS CRÉDITOS SOBRE BENS/SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS – CONCEITO DE INSUMO - ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA PARA AS ATIVIDADES ECONÔMICAS DO CONTRIBUINTE - STJ - RESP 1.221.170 4.2. DOS CRÉDITOS DE PIS E DE COFINS SOBRE GASTOS RECONHECIDOS PELA FISCALIZAÇÃO COMO ESSENCIAIS E RELEVANTES 4.3. DOS CRÉDITOS INDEVIDAMENTE GLOSADOS PELA FISCALIZAÇÃO – VINCULAÇÃO INTEGRAL AO PROCESSO PRODUTIVO DA EMPRESA Dos Créditos sobre Gastos com Seguros Dos Créditos sobre Gastos com Vale-Alimentação – Funcionários vinculados ao processo produtivo Dos Créditos sobre Gastos com Manutenção, Limpeza e Conservação – Gastos diretamente ligados ao Processo Produtivo Dos Créditos sobre Gastos com Prevenção contra Acidentes em Áreas Energizadas -Centros de Custos Vinculados ao Processo Produtivo Dos Créditos sobre Gastos com Saúde dos Colaboradores ligados ao Processo Produtivo da Impugnante Dos Créditos sobre Gastos com Serviços Vinculados à Geração e Comercialização de Energia Dos Créditos sobre Gastos com Serviços de Engenharia, Ambientes e Consultorias Dos Créditos sobre Gastos com Serviços e Sistemas de Informática Dos Créditos sobre Gastos com Serviços e Peças de Manutenção de Máquinas, Equipamentos e Instalações da Atividade de Geração de Energia Dos Créditos sobre Gastos com Locação e Arrendamento de Máquinas e Equipamentos DA NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA – BUSCA PELA VERDADE MATERIAL

1.1. A DRJ06 julgou improcedentes os argumentos lançados em Impugnação, em Acórdão com a seguinte Ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Ano-calendário: 2018 NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Incabível anular decisão sem que haja fatos ofensivos ao direito de ampla defesa, ao contraditório ou às normas que definem competência.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. IMPOSSIBILIDADE.

A determinação do crédito se dará sobre as aquisições no mês e os custos e despesas ou encargos incorridos no mês. A apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante o reconhecimento deste crédito nº próprio período de apuração.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. RETIFICAÇÃO DE EFD-CONTRIBUIÇÕES.

NECESSIDADE A utilização de créditos extemporâneos na apuração das contribuições para o PIS e da Cofins, devidas segundo a modalidade não cumulativa, exige a retificação de declarações e demonstrativos (DCTF, Dacon ou EFD Contribuições, conforme aplicável), desde o período de apuração em que o crédito foi originado até o período de apuração em que o mesmo será utilizado.

1.2. Intimada, a **Recorrente** busca guarida nesta Casa, em peça que reitera o quanto descrito em Impugnação e argumenta:

1.2.1. Nulidade do Acórdão da DRJ por cerceamento do direito de defesa posto que não analisa as teses de mérito acerca do direito creditório e analisa genericamente os argumentos acerca da nulidade do Despacho Decisório.

VOTO

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, relator.

2.1. Aponta a **Recorrente NULIDADE DO JULGADO DE PISO** por cerceamento do direito de defesa posto que este não analisa as teses de mérito acerca do direito creditório e o pedido de diligência bem como analisa genericamente os argumentos acerca da nulidade do Despacho Decisório.

2.1.1. Em Impugnação a **Recorrente** aponta nulidade do Lançamento de Ofício pois este não demonstra o prejuízo causado pela falta de retificação dos documentos fiscais (rememorando que o lançamento em questão decorre também da impossibilidade de gozo de crédito extemporâneo de PIS/COFINS por falta de retificação dos documentos fiscais) bem como não aponta qual a legislação federal que embasa a autuação.

2.1.2. Como segunda tese de nulidade do Lançamento, a **Recorrente** destaca que a glosa foi feita por presunção, conforme centro de custo, e não de acordo com o efetivo uso do bem ou serviço no processo produtivo.

2.1.3. Assim se manifestou a DRJ ao afastar ambas as teses da **Recorrente**:

Assim, a nulidade de um auto de infração somente se daria em caso de ter sido lavrado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. No caso sob exame, os autos de infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade com competência legal para fazê-lo, e não há que se falar em preterição do direito de defesa pelo fato de ter sido dado à contribuinte o direito de apresentar sua impugnação, instaurando a fase litigiosa do procedimento, nos termos do disposto no art. 14 do Decreto n.º 70.235/72, e não tendo havido qualquer ato que a impedisse de apresentar na peça, todos os seus argumentos e comprovantes contrários à autuação, verifica-se que não foram feridos os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Registre-se, ainda, que, pelas alegações de mérito contidas na impugnação, minuciosas e detalhadas, é possível perceber que o interessado compreendeu inteiramente as circunstâncias que teriam levado à autuação, e pôde se defender perfeitamente, não tendo havido cerceamento do direito de defesa.

Quaisquer defeitos porventura presentes nos autos de infração não ensejam sua nulidade e serão sanados se comprovadamente resultarem em prejuízo para a autuada.

Diferentemente do que alega a interessada, a autoridade fiscal não se baseou em presunções para os lançamentos em análise, e sim, na legislação de regência da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, que foi a motivação legal por ela citada.

Registre-se que a autuada não citou qualquer presunção na qual a fiscalização teria se baseado para efetuar os lançamentos tributários.

2.1.4. Sem prejuízo de alguma generalidade, os fundamentos da DRJ são absolutamente claros. O Órgão Julgador de Piso entende que só há nulidade do lançamento de ofício caso este seja lavrado por autoridade incompetente ou por cerceamento do direito de defesa, entendido como o direito de conhecer a acusação fiscal e dela se defender. Prossegue a DRJ afirmando que o lançamento de ofício não se baseou em presunções e apontou a legislação violada.

2.1.5. Portanto, não há nulidade. As teses de nulidade da **Recorrente** foram devidamente enfrentadas pela DRJ. O que poderia haver (mas não há) é divergência quanto aos fundamentos jurídicos utilizados pela DRJ (a amplitude do conceito de nulidade) ou quanto ao enquadramento dos fatos nos fundamentos jurídicos. No entanto, alteração de fundamento jurídico ou subsunção são matérias de *mérito da nulidade* e não de nulidade em si, que, efetivamente somente ocorre quanto a) não é dada ao contribuinte o pleno conhecimento da ação fiscal, b) não é dado ao contribuinte possibilidade de defender-se da acusação fiscal com

argumentos e provas e c) não são levados em consideração os argumentos do contribuinte na análise do julgado.

2.1.6. Com o antedito, restam afastadas as teses de **NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO**; da análise de subsunção, melhor, de enquadramento dos fatos nos argumentos de fato, resulta saber se o lançamento se encontra fundamentado em presunções ou em provas efetivas; da análise de enquadramento legal resulta saber se era necessária a demonstração de prejuízo ao Erário para o lançamento de ofício ou saber se o fundamento jurídico é equivocado. Se os fatos não ocorreram como narra a fiscalização ou se o fundamento jurídico é incorreto o resultado é o cancelamento do auto e nunca a nulidade do mesmo (ao menos para este relator).

2.1.6.1. De mais a mais, o lançamento de ofício não se baseou em presunções, porém em prova, nomeadamente, declarações da própria **Recorrente** e este (lançamento) aponta em campo próprio a fundamentação legal e infralegal que embasa tanto o lançamento quanto à impossibilidade de gozo do crédito extemporâneo sem a retificação da EFD (fls. 10 e seguintes do Relatório Fiscal).

2.1.7. Ainda tratando de nulidades, a DRJ efetivamente não analisou o mérito (a liquidez e certeza) dos créditos, tal qual o fez a DRF. Assim ocorrera vez que a DRJ se deparou com questão prejudicial, a falta de retificação das declarações para gozo dos créditos extemporâneos de PIS/COFINS. Não há efetivamente nulidade, esta ocorre somente se o argumento não enfrentado é capaz de infirmar em tese o julgado e, *in casu*, ainda que procedentes os argumentos de mérito, questão anterior impediu a Turma Julgadora de analisá-los.

2.1.7.1. Assim, a esta Turma restam dois caminhos: a) manter a decisão da DRJ ou b) acolher a tese acerca da possibilidade do gozo do crédito extemporâneo e devolver o processo à DRJ para que esta, superada a tese, prossiga com o julgamento de mérito, sob pena de supressão de instância, inclusive.

2.2. O tema sobre a possibilidade de gozo de **CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS** de PIS/COFINS é de amplo conhecimento desta Turma e parece assentado (ao menos por maioria de votos) que não é necessária a retificação da documentação fiscal se a **Recorrente** demonstrar por outros meios que a) os créditos não foram consumidos em períodos anteriores, b) os créditos não se encontram decaídos, c) foi respeitado o rateio proporcional do período de apuração (em casos de pedidos de compensação).

2.2.1. Aqui tratamos de créditos extemporâneos apurados de agosto de 2013 a maio de 2018 e lançados em junho de 2018, exclusivamente deduzidos em escrita fiscal, portanto, não há que se falar em decadência (e a fiscalização não tece qualquer comentário acerca do tema) e é indiferente o rateio proporcional do período de apuração, não obstante a **Recorrente** tenha apresentado a fiscalização parecer (não impugnado) que destaca o aproveitamento dos créditos de acordo com o período de apuração em que auferidos:

3. DAS INFRAÇÕES

3.1. PIS/COFINS: Créditos Extemporâneos

A infração a ser aqui evidenciada, que ensejou a constituição de crédito tributário do PIS e da COFINS, consistiu, em apertada síntese, na insuficiência no recolhimento de PIS/COFINS, considerando créditos de períodos anteriores (agosto de 2013 a maio de 2018) utilizados de forma acumulada no mês de julho de 2018, caracterizando o uso de créditos extemporâneos na apuração destas contribuições.

Vale registrar ainda que, de acordo com a EFD da CONTRIBUINTE, o registro destes créditos extemporâneos deu-se integralmente no mês de julho, sendo que, em função do montante de créditos ter superado o valor dos débitos em julho, apenas uma parte dos créditos extemporâneos foi utilizada em julho (de forma a zerar o valor devido das contribuições), e o restante aproveitado em agosto. Mas de se frisar que os montantes acima (R\$ 6.881.932,42 de PIS e de R\$ 31.698.597,91 de COFINS) foram integralmente inseridos na apuração de julho de 2018.

2.2.2. O não aproveitamento dos créditos em períodos anteriores também restou demonstrado por parecer técnico apresentado pela **Recorrente** no curso do procedimento fiscal que segregou em planilha indicando, nota por nota, item por item, os créditos extemporâneos aproveitados, comparando-as com os arquivos TXT das EFDs:

O trabalho de levantamento de créditos de PIS e COFINS teve como base para sua realização a análise da tabela "TBLE", por conter todas as aquisições de bens e serviços da empresa para o período analisado.

Desta forma, a partir da tabela "TBLE", foram realizados os seguintes procedimentos:

- Testes de consistência na geração da "TBLE", mediante confrontos com os EFDs-ICMS/IPI e com os razões contábeis, visando assegurar que o relatório não apresenta lançamentos em duplicidade ou ausência de aquisições;
- Expurgo de itens com CFOPs não geradores de créditos (ex: remessa para manutenção, transferências entre estabelecimentos, etc.);
- Expurgo de itens adquiridos para o ativo imobilizado da empresa. O escopo de nosso trabalho não incluiu a análise das aquisições destinadas para o imobilizado;
- Confronto dos itens da TBLE com todas as operações registradas nas EFDs-Contribuições da empresa nestes períodos (Blocos A, C, D e F e eventuais ajustes credores/devedores no Bloco M), **para expurgo das operações que já foram objeto de creditamento pela empresa em períodos anteriores;**
- Aplicação do rateio entre receitas não cumulativas e cumulativas em cada um dos meses objeto de levantamento de crédito, visando elidir qualquer efeito diverso em função da apropriação dos créditos em período diferente da aquisição. A diferença entre o rateio do mês de aquisição dos gastos e o rateio elaborada pelo sistema no mês de julho de 2018 (mês de inserção dos créditos) foi anulada por meio de ajuste no bloco M, para que a empresa aproveitasse somente o crédito que efetivamente tinha direito.

2.2.3. Novamente, a fiscalização não refuta o trabalho da **Recorrente**, por sinal, aparentemente, o referenda ao dispor que:

Além disso, apresentou parecer elaborado pela próprio GAIA SILVA GAEDE ADVOGADOS (DOC. 03), dando conta de que a ENGIE não se aproveitou, em exercícios anteriores, dos créditos extemporâneos utilizados em julho de 2018.

3. Ante o exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal apure o não aproveitamento dos créditos extemporâneos em períodos anteriores, conforme intimado durante o procedimento fiscal.

Assinado Digitalmente

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto