



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.730541/2016-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.358 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2021
Recorrente NORSА REFRIGERANTES S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2011, 31/12/2011

NULIDADES. AUTO DE INFRAÇÃO E DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2011, 31/12/2011

DECADÊNCIA. COMPENSAÇÃO. EQUIVALÊNCIA A PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRAMENTO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.

É de se aplicar para fins de contagem do prazo decadencial a regra preceituada no art. 150, § 4º, do CTN, vez que a compensação extingue o crédito tributário, da mesma forma que o pagamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Data do fato gerador: 31/03/2011, 31/12/2011

CREDITAMENTO INDEVIDO.

Trata-se de uma consequência inerente à sistemática não cumulativa da apuração das contribuições PIS e COFINS, o fato de uma eventual glosa de créditos originar o lançamento de valores correspondentes ao que venha a ser determinado como indevidamente compensado.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS e da COFINS apurada em procedimento fiscal enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/03/2011, 31/12/2011

CREDITAMENTO INDEVIDO.

Trata-se de uma consequência inerente à sistemática não cumulativa da apuração das contribuições PIS e COFINS, o fato de uma eventual glosa de

créditos originar o lançamento de valores correspondentes ao que venha a ser determinado como indevidamente compensado.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS e da COFINS apurada em procedimento fiscal enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade da autuação e da decisão recorrida. Acordam, por maioria de votos, em acolher a preliminar de decadência em relação ao período de apuração de março 2011, vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Márcio Robson Costa que rejeitaram a preliminar. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar provimento ao Recurso Voluntário nas demais matérias.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente substituto

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis (Presidente substituto), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente processo de impugnação, e-fls. 765 a 784, contra auto de infração, efls. 002 a 015, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza/CE que apurou as seguintes ocorrências:

- **Créditos Descontados Indevidamente na Apuração das Contribuições PIS e Cofins**: a fiscalização apontou que o sujeito passivo teria se utilizado, como base de cálculo, de valores que não logrou comprovar com a documentação correspondente, vide Termo de Verificação Fiscal, efls. 016 a 024.

- **Insuficiência de Recolhimento das Contribuições PIS e Cofins**: foram apuradas diferenças entre o valor que deveria ser informado na linha 02 (Demais Receitas), fichas 07A e 17A do DACON, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, e o valor efetivamente informado pelo sujeito passivo neste campo do DACON.

No caso, após intimar o recorrente por diversas vezes para que apresentasse esclarecimentos e documentação probatória sobre as divergências encontradas, em que pese todas estas intimações terem sido efetivamente respondidas, a fiscalização concluiu que não foram apresentados documentos para embasar os lançamentos contábeis sob exame e neste sentido, procedeu ao lançamento de ofício para promover a glosa dos valores apropriados no DACON de dezembro/2011, a título de créditos de PIS e Cofins

dentro da sistemática não cumulativa. Ainda, no mês de março/2011, houve a verificação de diferença entre o valor apurado pela fiscalização e o informado na linha 02 (Demais Receitas), fichas 07A e 17A do DACON, procedendo-se o respectivo lançamento.

Após cientificado da autuação, o contribuinte apresentou, tempestivamente, sua impugnação, onde alega, em síntese:

Quanto à infração relativa à insuficiência de recolhimento das contribuições, aponta que já estaria decaído o direito da Fazenda lançar eventual divergência apurada no período do mês de março de 2011, uma vez que a presente autuação somente teria sido recebida em dezembro de 2016, cita jurisprudência do STJ (REsp 973733/SC). Sustenta, ainda, que não haveria divergência a ser lançada, pois os débitos de PIS e Cofins apurados em março/2011 teriam sido compensados com créditos apurados no mesmo período e mais parte do saldo de crédito disponível de meses anteriores.

Contesta o fato da fiscalização ter entendido que essa diferença deveria ser lançada de ofício e também que a Impugnante a teria atestado, o que alega se tratar de uma premissa falsa. Neste sentido argumenta que existiria grave falha na fundamentação por parte da autoridade autuante e reclama que se o confrontamento (contrário de confirmação) realizado pela Impugnante não foi suficiente, deveria a Fiscalização solicitar mais esclarecimentos para o seu convencimento, em vez de apenas afirmar que a Impugnante teria chancelado sua apuração. Cita e transcreve decisões do CARF para embasar seus argumentos, bem como acrescenta que teria havido carência de fundamentação, por falta de motivação para o lançamento, o qual estaria arrimado em premissa falsa.

Quanto à infração relativa ao desconto indevido de créditos na apuração das contribuições PIS e Cofins, novamente alega que a fundamentação seria deficiente, bem como as informações e documentação apresentadas pela Impugnante seriam suficientes.

Alega que teria atendido prontamente às intimações recebidas, sempre com a juntada de documentos e demonstrativos, que os valores lançados a débito em contas contábeis de receita e a crédito em contas de despesas, em dezembro de 2011, seriam oriundos de reclassificação de valores lançados equivocadamente em períodos anteriores, em contas de receita que eram ofertadas à tributação pelo PIS e pela COFINS, quando, na verdade, deveriam ser escriturados em contas de recuperação de despesa. Neste sentido, esclarece que a alocação dos valores antes escriturados por equívoco em contas de receita como “Outras Operações com Direito a Crédito” foi feita para neutralizar a sua tributação pelo PIS e pela COFINS.

Reclama que a fiscalização teria simplesmente afirmado que a recorrente não apresentou a documentação necessária para justificar a reclassificação e lançamento dos valores em questão, em que pese haver detalhado as respostas que forneceu às intimações recebidas. Conclui que novamente a autoridade lançadora teria pecado em sua fundamentação, ao desconsiderar documentos e demonstrativos apresentados pela impugnante, fazendo carecer de motivação o lançamento. Sustenta que teria explicado e demonstrado as contas em que os valores foram lançados inicialmente e que estas não possuiriam natureza de contas de receita sujeitas à tributação do PIS/COFINS.

Informa que seus gastos com ações de marketing (como manutenção de geladeiras de mercado, despesas de marketing, vasilhames, engradados, amostras, etc...) seriam posteriormente partilhados com a RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA (Coca Cola) e que tudo isso teria sido devidamente comprovado através de documentação apresentada (fls. 654 a 656), sendo que a Fiscalização não teria contestado nenhum destes demonstrativos e documentos. Aponta que aquilo que foi questionado pela Fiscalização teria sido prontamente respondido pela Impugnante na resposta à Intimação Fiscal nº. 05/2016 (fls.

665/704), sobre a qual inclusive a Fiscalização teria feito verdadeira confusão quanto aos demonstrativos, conforme abordado no tópico anterior.

Alega que, tal qual a infração anterior, caso a Fiscalização entendesse que os esclarecimentos, demonstrativos e documentos apresentados não fossem suficientes para dirimir suas inquições, deveria intimar a Impugnante para que apresentasse mais elementos que fossem devidos, ao invés de apontar que não foi apresentada documentação suficiente e apoiar seu lançamento nesse entendimento. Neste sentido, sustenta que ao agir desta forma a Fiscalização arrimou seu lançamento em premissa equivocada (não apresentação de documentação) o que teria esvaziado a fundamentação do Auto de Infração impugnado, que restou carente de motivação.

Acrescenta que, por estar acobertada pela verdade material, a Impugnante, além dos documentos apresentados à Fiscalização, junta em seu recurso a documentação que comprova todos os lançamentos contábeis feitos inicialmente com equívoco em contas levadas à tributação pelo PIS/COFINS, bem como os lançamentos efetuados para corrigir tais equívocos (doc. 05).

Por outro lado, sustenta que também não assiste razão à Fiscalização ao referir que o procedimento adotado pela Impugnante foi indevido, pois os valores que geraram os créditos em questão são referentes aos períodos anteriores, dando a entender que a Impugnante deveria ter retificado seus DACONs e registros contábeis anteriores para a fruição de tais créditos. Ou seja, em momento algum a Fiscalização contesta a existência ou legalidade de tais valores: a “glosa” se dá apenas por um suposto descumprimento de uma obrigação acessória, mesmo inexistindo previsão legal para tanto. Reitera que não haveria necessidade da Impugnante retificar os DACONs antes de aproveitar os créditos, posto que não há legislação que disponha de tal obrigação. Aponta que não seria minimamente razoável que, após a Impugnante explicar a apuração do crédito aproveitado, que nasceu em razão da tributação indevida em períodos anteriores, sem que seja levantada qualquer dúvida sobre o direito alegado, este lhe ser negado sob a justificativa de não ter sido retificada previamente uma obrigação acessória.

Cita jurisprudência do CARF que admitiria a apropriação extemporânea de créditos de PIS e COFINS no prazo decadencial, como no caso presente. Entende, ainda, que seria dever da fiscalização ajustar a apuração e as declarações correspondentes, tal como determina o art. 147, § 2º, do CTN, incluindo os fatos que no seu entender deveriam ser tributados ou não tributados, para, depois, apurar a base de cálculo do tributo correspondente.

Mais uma vez argumenta que inexistiria na Legislação vigente qualquer dispositivo que traga tal imposição criada pela Autoridade Fiscalizadora para efetuar este lançamento. Pelo contrário o §4º do art. 3º, tanto da Lei nº 10.637/2002 (PIS) quanto da Lei nº 10.833/2003 (COFINS), dispõe que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes (nesse caso a correção de um débito indevido lançado em período anterior). Novamente cita e transcreve jurisprudência do CARF para embasar seus argumentos.

Conclui então que ao ter descumprido essa etapa, a fiscalização teria errado no cálculo do montante do tributo devido e o lançamento espelhado nos Autos de Infração aqui impugnados violaria o art. 142 do CTN, sendo, portanto, improcedente.

Reclama, ainda, do fato da fiscalização ter abrangido o ano-calendário de 2011 apenas em 2016 e que a ciência da finalização do procedimento teria ocorrido em 20/12/2016. Aponta que estaria sendo simultaneamente tributado pelo PIS e pela COFINS no lançamento decorrente de ressarcimento de despesas (rateio de despesas de ações de marketing com a RECOFARMA - Coca Cola); ao mesmo tempo em que foi glosado o crédito tomado para anular o ressarcimento tributado.

No caso, sustenta que teria corrigido seu equívoco dentro do prazo legal para se recuperar do valor que teria tributado equivocadamente. Por outro lado, reclama que o tempo do fisco não seria o mesmo quando discorda do procedimento adotado, ao invés de refazer a apuração durante o procedimento de ofício (§ 2º, do art. 147, do CTN), simplesmente afirma que o procedimento é equivocado e glosa a despesa tomada.

Conclui, assim, ter comprovado o equívoco fiscal ao proceder o lançamento de ofício do PIS e da COFINS. Requer que sejam acolhidos seus argumentos para reconhecer a nulidade do auto de infração, seja para julgar improcedentes as acusações fiscais, anulando de qualquer forma os débitos apontados no Auto de Infração impugnado, para que o crédito (saldo credor de PIS e COFINS) permaneça incólume para posterior utilização pela Impugnante.

Pede, sucessivamente, que seja afastada ou reduzida a multa e de ofício e, em qualquer caso, que os juros de mora sejam aplicados apenas em relação ao principal. Por fim, que seja atribuída à legislação a interpretação que lhe for mais favorável em obediência ao art. 112 do CTN. Coloca-se ao inteiro dispor desse colegiado para apresentar, em eventual perícia ou diligência que seja designada, os documentos e outros subsídios necessários à apuração da (im)procedência do lançamento.”

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/03/2011, 31/12/2011

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO.

Restando configurado o lançamento por homologação pelo pagamento antecipado do tributo, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 150, § 4º do CTN, operando-se em cinco anos, contados da data do fato gerador.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA CARACTERIZAÇÃO DO PAGAMENTO ANTECIPADO. COMPENSAÇÃO.

A teor do art. 150, § 1º e do art. 156, VII, ambos do CTN, o "pagamento antecipado" a que alude o RESP 973.733 é apenas o pagamento em dinheiro, sendo ilegítima a pretensão de aplicar o art. 150, §§ 1º e 4º a casos cuja extinção antecipada do crédito tributário ocorreu sob forma de compensação.

CREDITAMENTO INDEVIDO.

Trata-se de uma consequência inerente à sistemática não cumulativa da apuração das contribuições PIS e Cofins, o fato de uma eventual glosa de créditos originar o lançamento de valores correspondentes ao que venha a ser determinado como indevidamente compensado.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins apurada em procedimento fiscal enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/03/2011, 31/12/2011

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO.

Restando configurado o lançamento por homologação pelo pagamento antecipado do tributo, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 150, § 4º do CTN, operando-se em cinco anos, contados da data do fato gerador.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA CARACTERIZAÇÃO DO PAGAMENTO ANTECIPADO.

COMPENSAÇÃO.

A teor do art. 150, § 1º e do art. 156, VII, ambos do CTN, o "pagamento antecipado" a que alude o RESP 973.733 é apenas o pagamento em dinheiro, sendo ilegítima a pretensão de aplicar o art. 150, §§ 1º e 4º a casos cuja extinção antecipada do crédito tributário ocorreu sob forma de compensação.

CREDITAMENTO INDEVIDO.

Trata-se de uma consequência inerente à sistemática não cumulativa da apuração das contribuições PIS e Cofins, o fato de uma eventual glosa de créditos originar o lançamento de valores correspondentes ao que venha a ser determinado como indevidamente compensado.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) o lançamento em questão já foi atingido pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, pois refere-se ao período de apuração de março 2011, enquanto o auto de infração só foi recebido em 20/12/2016, ou seja, auto de infração lavrado mais de cinco anos após o fato gerador;

(ii) o PIS e a COFINS são tributos sujeitos a lançamento por homologação e, nessa condição (consoante entendimento consagrado pelo e. STJ em sede de recurso submetido ao rito dos recursos repetitivos), se há declaração do montante apurado e pagamento antecipado, a decadência conta-se do fato gerador por força do art. 150, § 4º, do CTN (REsp 973733/SC);

(iii) se o Fisco pretendia fazer um lançamento complementar dos tributos apurados, declarados e pagos no período de março de 2011, deveria ter feito no tempo hábil para tanto, ou seja, até março de 2016;

(iv) apurou débitos e os pagou com os créditos apurados no período juntamente com o saldo de créditos de períodos anteriores, conforme se comprova no DACON do período;

(v) na Ficha 15B do DACON a Recorrente apurou o montante de R\$ 1.750.828,56 relativo à contribuição para o PIS;

(vi) o montante do tributo apurado foi liquidado (pago/compensado) com os créditos apurados no mês (R\$ 1.515.829,81) + parte do Saldo de Crédito Disponível de Meses Anteriores (R\$ 234.998,75), totalizando o montante para pagar o débito apurado, conforme Ficha 14 do DACON;

(vii) o mesmo procedimento ocorreu para a COFINS: A Recorrente apurou débitos no valor total de R\$ 8.065.718,04 e os compensou com os créditos apurados no mês (R\$ 7.118.064,85) + parte do Saldo de Crédito Disponível de Meses Anteriores (R\$ 947.653,19);

(viii) o sentido da norma é que apurado, declarado e pago (no sentido de extinto) tributo sujeito ao lançamento por homologação, caso haja valores que o Fisco entenda que não foram declarados e pagos, tais valores precisam ser lançados pelo Fisco no prazo decadencial, que é de 5 anos contados do fato gerador;

(ix) a compensação equivale ao pagamento e deve ser observada tal qual o pagamento antecipado de tributos sujeitos a lançamento por homologação, que, de acordo com o

art. 150, § 1º, do Código Tributário Nacional, “extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento”;

(x) no presente caso o “pagamento” está ainda mais visível, pois a “compensação” apontada pelo acórdão recorrido, não é aquela do art. 74 da Lei 9.430/96, e sim da própria não cumulatividade das contribuições em discussão;

(xi) os débitos só não foram pagos em pecúnia, como “exige” a decisão recorrida para caracterizar o pagamento antecipado, porque foram “quitados” com crédito acumulados em períodos anteriores;

(xii) incontroverso que a Recorrente apurou débitos e os liquidou com créditos do período e de períodos anteriores no período de referência (fato que atrai a aplicação do art. 150, § 4º do CTN), o prazo de 05 (cinco) para homologação do PIS e da COFINS lançados conta-se do fato gerador e, em relação ao período de março de 2011, expirou em março de 2016, enquanto só foi cientificada do lançamento complementar em 20/12/2016, quando já havia transcorrido o lustro decadencial e estavam homologados os lançamentos de PIS/COFINS do período em debate;

(xiii) apontou em sua Impugnação que, ainda que não se entenda como pagamento a compensação dos débitos apurados com os créditos do período e dos períodos anteriores, o que se admite por amor ao debate e por lhe sobrar argumentos, ainda assim estaria decaído o direito do Fisco lançar a complementação dos tributos, pois se contaria o lustro decadencial da data da entrega das declarações, pela atração da aplicação do parágrafo único do art. 173, I do CTN;

(xiv) neste ponto a decisão incorreu em clara nulidade, o que desde já se requer que seja declarado, pois não enfrentou a fundamentação alegada;

(xv) o DACTON do período em questão (março de 2011) foi enviado em maio de 2011, contendo todas as informações sobre a apuração do PIS e da COFINS, sendo que desde então o Fisco tinha ciência da apuração e poderia, desde essa data, infirmar os valores apurados e, caso assim entendesse, efetuar o lançamento complementar pretendido;

(xvi) caso argumente-se que é a DCTF que constitui o crédito, esta foi enviada em 20/05/2011, logo, qualquer lançamento relativo ao período só poderia ser empreendido cinco anos depois, o que atrai, de forma subsidiária, a incidência do parágrafo único do art. 173 do CTN;

(xvii) houve premissa equivocada nas razões apresentadas para o lançamento;

(xviii) justificou as divergências, explicou a composição dos valores declarados e, mais importante, infirmou a apuração da Fiscalização, demonstrando que as divergências não existiam (fls. 665/704);

(xix) demonstrou a composição da sua base, apontando-a como a correta e que a diferença apurada pela Fiscalização, após a exclusão das contas contábeis nº. 62145110 e nº. 62145111, conforme explicado anteriormente, seria de R\$ 3.387.155,94, mas em momento nenhum atestou esse valor como correto, como fez parecer a Autuante;

(xx) a Fiscalização ao seu alvitre entendeu que essa diferença deveria ser lançada de ofício e, o pior, que a Recorrente teria atestado, o que, como visto, é uma premissa falsa;

(xxi) a justificativa para o lançamento foi arrimada em premissa falsa e, por isso, carece de motivação e fundamentação, sendo necessário reformar o acórdão recorrido para reconhecer que a infração apontada deve ser afastada;

(xxii) a Fiscalização apontou valores lançados contabilmente tanto a débito em contas contábeis de receita quanto a crédito em contas de despesas em dezembro de 2011 que destoavam da apuração dos outros meses;

(xxiii) esclareceu que tais valores foram lançados em dezembro de 2011 em virtude de reclassificação de valores contabilizados de forma equivocada em períodos anteriores em contas de receita que eram ofertadas à tributação pelo PIS e pela COFINS, quando, na verdade, deveriam ser escriturados em contas de recuperação de despesa;

(xxiv) os valores antes escriturados por equívoco em contas de receita e tributados pelo PIS e COFINS, foram reclassificados em dezembro de 2011 e informados no DACON como “Outras Operações com Direito a Crédito”, forma encontrada para neutralizar a sua tributação pelo PIS e pela COFINS;

(xxv) a decisão recorrida entendeu que o procedimento adotado pela Recorrente para corrigir os erros de apuração não encontra respaldo na legislação, repetindo os trechos do Termo de Verificação Fiscal no sentido de que “a empresa não apresentou quaisquer documentos que fundamentassem os lançamentos sob exame.”;

(xxvi) a decisão recorrida não enfrentou os argumentos de defesa apresentados, tanto é que, prova maior da falta de zelo da DRJ com o feito em julgamento é que ao final do voto condutor do acórdão são “discutidos” temas que sequer foram alvo do lançamento e, consequentemente, da defesa apresentada, como “multa de ofício de 75%” e a “incidência de juros sobre a multa”;

(xxvii) nada disso foi alegado em sua defesa, até porque, como dito, não foram lançados valores no Auto de Infração impugnado, logo, por óbvio, não foram lançados multa e juros;

(xxviii) mostra-se a necessário reconhecer a nulidade do acórdão recorrido, já que esse se furtou em enfrentar a fundamentação apontada, em flagrante preterição do seu direito de defesa, nos termos do art. 59, II do Decreto 70.235/72;

(xxix) o que foi demonstrado e não enfrentado na Impugnação foi que, em suas respostas esclareceu que o valor total alocado na Linha 13 – Outras Operações com Direito a Crédito do DACON de dezembro de 2011, R\$ 15.412.206,74, questionado pela Fiscalização, era composto por R\$ 2.188.918,89, relativos a “Outras operações com crédito do período”, somados com o saldo devedor das contas nº. 62145010 (“Incentivos CCIL/Kaiser”), nº. 62145011 (Incentivos CCIL/MAC) e nº. 62145040 (Comissões Fee), relativos à recuperação dos valores lançados indevidamente à tributação em períodos anteriores;

(xxx) demonstrou as contas em que os valores foram lançados inicialmente e que estas não possuíam natureza de contas de receita sujeitas à tributação do PIS/COFINS;

(xxxi) incorre em gastos com ações de marketing (por exemplo, manutenção geladeiras de mercado, despesas de marketing, vasilhames, engradados, amostras, além de outros), os quais são posteriormente partilhados com a RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA (Coca Cola);

(xxxii) tudo isso (documentos que comprovam o rateio, além dos registros contábeis) foi devidamente comprovado através da documentação apresentada (fls. 654 a 656) e nada (nenhum dos demonstrativos e documentos) foi contestado pela Fiscalização;

(xxxiii) a decisão recorrida se apegava ao fato de que não foi apresentado instrumento firmado com a RECOFARMA tratando especificamente de reembolso ou rateio de despesas. Contudo, como esclarecido, tais reembolsos de despesas são uma prática usual entre as empresas e todos os registros contábeis, fiscais e financeiros foram apresentados, nunca sendo alvo de questionamento;

(xxxiv) por estar acobertada pela verdade material, além dos documentos apresentados à Fiscalização, juntou à Impugnação documentação que comprova todos os lançamentos contábeis feitos inicialmente com equívoco em contas levadas à tributação pelo PIS/COFINS, bem como os lançamentos efetuados para corrigir tais equívocos;

(xxxv) tomou os valores contabilizados com equívoco como créditos extemporâneos, conforme prevê o §4º do art. 3º, tanto da Lei nº 10.637/2002 (PIS) quanto da Lei nº 10.833/2003 (COFINS);

(xxxvi) também equivocou o entendimento da Fiscalização ao apontar que o procedimento adotado foi ainda mais incorreto porque os valores que geraram os “créditos” são referentes a períodos anteriores, dando a entender que deveria ter retificado seus DACONs e registros contábeis anteriores para a fruição de tais créditos;

(xxxvii) em momento algum a Fiscalização e o acórdão recorrido contestam a existência ou legalidade de tais valores: a “glosa” se dá apenas por um suposto descumprimento de procedimento, mesmo inexistindo previsão legal para tanto;

(xxxviii) é evidente que não havia necessidade de a Recorrente retificar os DACONs antes de aproveitar os créditos, posto que não há legislação que disponha de tal obrigação. Pelo contrário o §4º do art. 3º, tanto da Lei nº 10.637/2002 (PIS) quanto da Lei nº 10.833/2003 (COFINS), dispõe que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes (nesse caso a correção de um débito indevido lançado em período anterior);

(xxxix) era dever da Fiscalização ter ajustado a apuração e as declarações correspondentes, tal como determina o art. 147, § 2º, do CTN, incluindo os fatos que no seu entender deveriam ser tributados ou não tributados, para, depois, apurar a base de cálculo do tributo correspondente;

(xl) ao ter descumprido essa etapa, a Fiscalização erra no cálculo do montante do tributo devido e o lançamento espelhado nos Autos de Infração aqui impugnados viola o art. 142 do CTN; e

(xli) o que fez foi corrigir o seu equívoco dentro do prazo legal e se recuperar do valor tributado equivocadamente, sendo que o Fisco ao invés de refazer a apuração durante o procedimento de ofício (§ 2º, do art. 147, do CTN), simplesmente afirma que o procedimento é equivocado e glosou a despesa tomada;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Passa-se à análise dos tópicos recursais.

- Infração 02 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS E DA COFINS NO MÊS DE MARÇO DE 2011 - Prejudicial de Mérito. Decadência. Não há divergência a ser lançada. Fundamentação Deficiente. Nulidade do acórdão recorrido.

Defende, em breve síntese, a Recorrente que o lançamento em questão já foi atingido pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, pois refere-se ao período de apuração de março 2011, enquanto o auto de infração só foi recebido em 20/12/2016, ou seja, auto de infração lavrado mais de cinco anos após o fato gerador.

Prossegue com a tese de que o PIS e a COFINS são tributos sujeitos a lançamento por homologação e, nessa condição (consoante entendimento consagrado pelo e. STJ em sede de recurso submetido ao rito dos recursos repetitivos), se há declaração do montante apurado e pagamento antecipado, a decadência conta-se do fato gerador por força do art. 150, § 4º, do CTN (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009).

Diz, ainda, que os montantes das contribuições em litígio foram liquidadas (pago/compensado) com os créditos apurados no mês acrescido de parte do saldo de crédito disponível de meses anteriores, totalizando o montante para pagar o débito apurado.

Já a decisão recorrida, trilhou no sentido de que se o legislador complementar adotou a espécie ("pagamento") na redação do art. 150, § 1º do CTN e este dispositivo foi objeto de interpretação por parte do STJ, o fato de o tribunal não ter feito menção alguma a outra modalidade de extinção do crédito tributário, corrobora a conclusão de que a extinção do crédito tributário por compensação não configura pagamento antecipado, o que afasta a alegação de decadência no caso concreto.

Assiste razão ao argumento recursal.

Nos termos do art. 62-A do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, e reproduzido em sua íntegra no art. 62, § 2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, no que tange à contagem do prazo decadencial de tributos e contribuições deve ser observado o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ firmado no julgamento do Recurso Especial nº 973.733, pela sistemática dos recursos repetitivos.

A decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ no processo referenciado está assim ementada:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a

constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, ineludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Ao caso, como explicitado, a quitação das contribuições se deu por meio de compensação com os créditos apurados no mês acrescido de parte do saldo de crédito disponível de meses anteriores, totalizando o montante para pagar o débito apurado.

Demonstrou a Recorrente que apurou débitos e os pagou com os créditos apurados no período juntamente com o saldo de créditos de períodos anteriores, conforme se comprova no DACON do período, sendo que na Ficha 15B do DACON apurou o montante de R\$ 1.750.828,56 relativo à contribuição para o PIS e que tal valor foi liquidado (pago/compensado) com os créditos apurados no mês (R\$ 1.515.829,81) mais parte do saldo de crédito disponível de meses anteriores (R\$ 234.998,75), totalizando o montante para pagar o débito apurado, conforme Ficha 14 do DACON, tendo o mesmo procedimento sido adotado em relação à COFINS (Fichas 24 e 25-B).

Como sabido a compensação também é forma de extinção da obrigação tributária, nos termos do art. 156, inciso II, do CTN, e, em minha compreensão, equivalente a pagamento, e atraindo a aplicação da regra do art. 150, § 4º do CTN para a contagem do prazo decadencial.

Assim, na sistemática dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a compensação equivale ao pagamento antecipado, considerando que o sujeito passivo, ao invés de recolher o valor do tributo em espécie, registra na escrita fiscal o crédito oponível ao Fisco e o informa. Considerando que o pagamento antecipado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento, o Fisco tem o prazo de cinco anos para se pronunciar e efetuar eventual lançamento, sob pena de se considerar definitivamente extinto o crédito tributário.

Corroborando com a tese da Recorrente, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em recente decisão, por determinação do contido no art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, negou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, estando a decisão ementada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/09/2007

DECADÊNCIA. EXTINÇÃO DO DÉBITO DEVIDO COM CRÉDITOS. PIS E COFINS. EQUIPARAÇÃO A COMPENSAÇÃO/PAGAMENTO.

Não existindo nenhuma controvérsia nos autos sobre a existência de pagamentos parciais do PIS e COFINS, considerando que houve “dedução” dos tributos devidos com créditos “não glosados”, assim como a existência de débitos e créditos em lançamento realizado com base na premissa “insuficiência de recolhimento”, o prazo de decadência será de 5 anos, a contar do fato gerador, com base no julgamento do REsp 973.733 RS do STJ em sede de recurso repetitivo e Art. 150, §4.º, do CTN.

É de se equiparar, no regime não-cumulativo de PIS e COFINS, as deduções (compensações) de débitos e créditos no DACON às compensações e, por conseguinte, a pagamentos, para fins de aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.” (Processo nº 19515.722030/2012-41; Acórdão nº 9303-011.442; Relatora Conselheira Tatiana Midori Migiyama; sessão de 19/05/2021)

Do voto condutor destaco:

“Ressurgindo aos autos, vê-se que caso o crédito tivesse sido glosado, não haveria a possibilidade de se considerar que houve de fato a extinção e liquidação do débito. Nada obstante, não foi o que ocorreu. Houve constituição de créditos das contribuições pelo regime não cumulativo, não glosados pela fiscalização, que foram utilizados para a compensação escritural com o PIS e Cofins devido no período.

Nesses casos envolvendo “dedução” do PIS e Cofins devidos com o crédito constituído, legítimos (que não foram glosados), entendo ser possível considerar tal evento como equivalente a “compensação” de que trata o art. 156 do CTN, eis que a “dedução” não deixa de também extinguir total ou parcialmente o débito devido apurado no período. O contribuinte, primeiramente, realiza a apuração do PIS e Cofins devido e, posteriormente, mediante constatação de créditos dessas contribuições, efetua a dedução (compensação) para se ter efetivamente o PIS e a Cofins a recolher. Por se tratar de mesmo tributo e, considerando que o registro dos créditos deve também ser considerado na Dacon, não seria necessário se proceder tal dedução mediante instrumento formal de compensações. Por exemplo, DCOMP.

Vê-se que a extinção ou antecipação de pagamento considera a liquidação ou “pagamento parcial” do débito devido. Qual seja, aquele apurado no período sem qualquer dedução/compensação com créditos legítimos. Por isso, a equiparação de “dedução” e “compensação” e equiparação entre “compensação” e “pagamento” – eis que todas as modalidades dispostas no art. 156 do CTN extinguem o débito devido apurado.

Sendo assim, é de se equiparar, *no regime não-cumulativo de Pis e Cofins, as deduções (“compensações”) de débitos devidos e créditos no Dacon, a compensações e, por conseguinte, a pagamentos, para fins de aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.*

Proveitoso ainda trazer, independentemente de não se tratar efetivamente de “dedução” de créditos e débitos de PIS e Cofins, que nos casos de extinção de débito via compensação e apresentação de DCOMP – se a declaração foi homologada, essa turma também considerou que ocorreu a extinção do débito, direcionando-se à aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN. O que, assim, decidiu o acórdão 9303-004.986:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 14/02/1997 a 15/04/1997

DECADÊNCIA. PRAZO 05 (CINCO) ANOS. ARTIGO 150, § 4º CTN.

É de se aplicar para fins de contagem do prazo decadencial a regra preceituada no art. 150, § 4º, do CTN, vez que a compensação extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, tal como pagamento antecipado de tributos sujeitos a lançamento por homologação, que, de acordo com o art. 150, § 1º, do CTN extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.”

Em vista de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.”

No mesmo sentido e em observância ao art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

DECADÊNCIA. COMPENSAÇÃO. EQUIVALÊNCIA A PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRAMENTO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.

É de se aplicar para fins de contagem do prazo decadencial a regra preceituada no art. 150, § 4º, do CTN, vez que a compensação extingue o crédito tributário, da mesma forma que o pagamento.

Cabe, assim, por reflexo, equiparar a compensação ao pagamento.” (Processo nº 10380.009929/2004-62; Acórdão nº 9303-011.410; Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas; Redatora Designada Conselheira Tatiana Midori Migiyama; sessão de 15/04/2021)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2002 a 12/09/2002

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

No caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial aplicável será contado a partir da data da ocorrência do fato gerador, § 4º do art. 150 do CTN, na hipótese de haver antecipação do pagamento do tributo e na ausência de dolo, fraude ou simulação. De outro modo, o prazo decadencial será contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I do CTN).

DECADÊNCIA. COMPENSAÇÃO. EQUIPARAÇÃO A PAGAMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

Por força do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate, prevaleceu entendimento de que a compensação é modalidade de extinção de crédito tributário que se equipara a pagamento para efeito de contagem do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN.” (Processo nº 19647.009322/2007-21; Acórdão nº 9303-010.972; Relatora Conselheira Vanessa Marini Cecconello; sessão de 11/11/2020)

Do Poder Judiciário tem-se:

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. 1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o contribuinte tem o dever legal de recolher o tributo independentemente de qualquer providência anterior do Fisco. 2. **Caso a Fazenda Pública não concorde com a compensação levada a cabo pela contribuinte, deve realizar o lançamento de ofício das diferenças encontradas ou, no mínimo, instaurar procedimento administrativo em que o contribuinte possa impugnar a decisão não homologatória da compensação. Na sistemática dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a compensação equivale ao pagamento antecipado, visto que o sujeito passivo, ao invés de recolher o valor do tributo em pecúnia, registra na escrita fiscal o crédito oponível ao Fisco e o informa na DCTF.** Considerando que o pagamento antecipado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento, o Fisco tem o prazo de cinco anos para se pronunciar quanto à homologação, sob pena de se considerar definitivamente extinto o crédito tributário. 3. Ressalta-se que há necessidade de lançamento de ofício, para cobrar diferenças não-declaradas na DCTF, e notificação do contribuinte, para cientificá-lo da compensação não homologada. Não vem a calhar o art. 18 da Lei nº 10.833/2003, pois a Lei dispensa o lançamento de ofício para constituir o crédito tributário referente às diferenças decorrentes de compensação declarada pelo sujeito passivo, mas não prescinde da notificação do contribuinte, quando se tratar de indeferimento de compensação declarada na DCTF. 4. O sujeito passivo da relação tributária compensa os créditos por sua conta e risco, assumindo a responsabilidade de seu ato. Uma vez que não é necessário provocar a via administrativa, o contribuinte deve informar o procedimento compensatório na DCTF, GFIP ou documento equivalente. Se o Fisco constatar irregularidade, deve realizar lançamento de ofício, dentro do prazo legal (CTN, art. 150, § 4º), pois não há falar em confissão de dívida quanto ao débito quitado através da compensação. 5. Em não concordando com a compensação declarada, o Fisco deveria, obrigatoriamente, proferir decisão, de forma fundamentada, e notificar o contribuinte, inclusive para que pudesse exercer o direito de defesa. 6. No caso em comento, observa-se inexistir a notificação do contribuinte, com o intuito de cientificá-lo de que a compensação não fora homologada. Diante de tais elementos, conclui-se que os créditos atinentes ao período de apuração de 05/1996 a 12/1996, 01/2000 a 12/2000, 01/2001 a 06/2001, 08/2001 a 12/2001 e 01/2002 a 09/2002, relativamente à COFINS da CDA de nº 90.6.07.004807-68, encontram-se fulminados pela decadência. 7. No caso em tela, observa-se inexistir a notificação do contribuinte, com o intuito de cientificá-lo de que a compensação não fora homologada. Diante de tais elementos, conclui-se que os créditos atinentes ao período de apuração de 05/1996 a 12/1996, 01/2000 a 12/2000, 01/2001 a 06/2001, 08/2001 a 12/2001 e 01/2002 a 09/2002, relativamente ao PIS da CDA de nº 90.7.70.000681-98, encontram-se fulminados pela decadência. (TRF4, AC 0002015-50.2007.4.04.7015, PRIMEIRA TURMA, Relator JOEL ILAN PACIORNIK, D.E. 21/11/2012) (nosso destaque)

Filio-me a corrente que compreende que a compensação é modalidade de extinção de crédito tributário que se equipara a pagamento para efeito de contagem do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN, conforme decisões reproduzidas.

Diante do exposto, considerando que parcela da autuação se refere ao período de apuração de março de 2011 e a ciência da Recorrente se deu em 20/12/2016, voto por acolher a preliminar de decadência em relação ao período de apuração de março 2011.

- Infração 02 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS E DA COFINS NO MÊS DE MARÇO DE 2011 - Não há divergência a ser lançada. Fundamentação Deficiente. Nulidade do acórdão recorrido

Defende a Recorrente que a Autoridade Autuante incorreu em grave falha de fundamentação, já que utiliza premissa equivocada como única justificativa para embasar o lançamento, pois se o confrontamento (contrário de confirmação) realizado pela Recorrente não foi suficiente deveria a Fiscalização solicitar mais esclarecimentos para o seu convencimento.

No tema, não assiste razão à Recorrente.

A decisão recorrida apreciou adequadamente a questão assim se pronunciando:

“O recorrente suscita a nulidade do auto de infração, com o argumento de que haveria carência de fundamentação, por falta de motivação para o lançamento, o qual estaria arrimado em premissa falsa. Tal afirmação não corresponde à realidade exposta nos autos, conforme veremos adiante o lançamento em questão foi amplamente motivado e fundamentado, ao contrário do que afirma o interessado.

O lançamento foi efetuado por Auditor-Fiscal, agente competente para este mister, e com observância dos requisitos do artigo 142 da Lei 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional - CTN), não se configurando qualquer violação ao que o mencionado diploma legal dispõe e, tampouco, aos artigos 10 e Art. 59 do Decreto 70.235, de 06/03/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF):

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

O recorrente foi regularmente intimado, tendo recebido cópia dos Autos de Infração, onde as infrações que lhe foram imputadas se encontram descritas e capituladas.

Além disso, as razões do lançamento foram devidamente fundamentadas e minuciosamente demonstradas, bem como foi assegurado ao interessado o prazo para defesa previsto em lei.

Pelo exposto, tem-se que não ocorreu nenhuma irregularidade, incorreção ou omissão que importe em nulidade do lançamento, ou que tenha cerceado o direito de o interessado conduzir a sua defesa.”

Deveria a Recorrente, ao invés de alegar a nulidade da autuação, ter demonstrado com elementos probatórios que a autuação em relação a tal rubrica foi equivocada, o que não ocorreu no caso concreto.

Assim, é de se rejeitar a preliminar de nulidade da autuação por ter se baseado em premissa equivocada.

- Infração 01 – CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS (Item A do TVF) – Fundamentação deficiente. As informações e documentação apresentadas pela Recorrente foram suficientes.

Em tal tópico, defende a Recorrente que a decisão recorrida não enfrentou os seus argumentos, em especial, pelo fato de ao final do voto condutor do acórdão são “discutidos” temas que sequer foram alvo do lançamento e, consequentemente, da defesa apresentada, como “multa de ofício de 75%” e a “incidência de juros sobre a multa”.

Improcede o argumento recursal.

Embora efetivamente a Recorrente não tenha em sua peça impugnatória abordado em tópico específico as questões da multa de ofício e da incidência de juros sobre a multa, em seu pedido, de modo expresso assim consignou:

“Pede, sucessivamente, que seja afastada ou reduzida a multa e de ofício e, em qualquer caso, que os juros de mora sejam aplicados apenas em relação ao principal.”

Não houve prejuízo algum para a Recorrente no exercício do amplo direito de defesa.

Nada a deferir no tema em questão.

Deste modo, não há como se acolher a alegada nulidade da decisão recorrida sob o argumento de que matéria estranha foi decidida e que não foi apresentada na defesa, pois como dito, requereu o afastamento ou redução da multa e que os juros fossem aplicados apenas em relação ao principal.

De igual modo, não prospera o argumento de que a conclusão da Fiscalização foi realizada sem qualquer justificativa.

No caso dos autos não se vislumbra qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do Auto de Infração, pois todos os atos do procedimento foram lavrados por autoridade competente, bem como, não se vislumbra qualquer prejuízo ao direito de defesa da Recorrente.

Com efeito, o contribuinte tem que apresentar sua defesa dos fatos retratados no Auto de Infração, pois ali estão descritos, de forma clara e precisa, estando evidenciado no presente caso que não houve nenhum prejuízo à defesa.

Corroborando tal fato que a Recorrente apresentou Impugnação e Recurso Voluntário com alegações de mérito o que demonstra que teve pleno conhecimento de todos os fatos e aspectos inerentes ao lançamento, com condições de elaborar as peças impugnatória e recursal.

O CARF assim se posiciona sobre as nulidades do Auto de Infração e da decisão recorrida:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Ano-calendário: 2007

NULIDADES. AUTO DE INFRAÇÃO E DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade. (...)” (Processo nº 15586.720065/2011-70; Acórdão nº 3301-010.540; Relator Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes; sessão de 24/06/2021)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009 NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A correta descrição dos fatos no auto de infração, permitindo que o contribuinte compreenda os motivos e a base legal da autuação afasta a alegação de cerceamento do direito de defesa. (...)” (Processo nº 11030.720519/2012-19; Acórdão nº 3402-003.307; Relator Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire; sessão de 28/09/2016)

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2011

(...)

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. DESCRIÇÃO PRECISA DOS FATOS. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Tendo em vista que o lançamento fiscal encontra-se devidamente motivado, com descrição precisa e detalhada dos fatos, tanto que a matéria foi plenamente compreendida pela autuada, eventual omissão ou erro no enquadramento legal não é suficiente para eivar de nulidade o Auto de Infração, e muito menos caracterizar cerceamento do direito de defesa.

DIREITO DE DEFESA. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade das decisões administrativas: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara e precisa fundamentação; (ii) quando inexiste qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando o processo administrativo proporciona plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa e (iv) quando resta comprovado nos autos que o sujeito passivo atacou diretamente os fundamentos da decisão. (...)” (Processo nº 11128.720804/2011-70; Acórdão nº 3302-011.120; Relator Vinícius Guimarães; sessão de 27/05/2021)

No mérito do tema, a Recorrente defende que em relação a alegada tomada de crédito extemporâneo, em que defende que o § 4º do art. 3º, tanto da Lei nº 10.637/2002 (PIS) quanto da Lei nº 10.833/2003 (COFINS), dispõe que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes (nesse caso a correção de um débito indevido lançado em período anterior).

É sabido que há jurisprudência do CARF no sentido de que o aproveitamento de crédito extemporâneo das contribuições para o PIS e COFINS é possível, inclusive sem a necessidade de retificação do DACON, conforme precedentes a seguir:

Neste sentido são os precedentes a seguir colacionados:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2015

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO.

Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo, excluindo-se as aquisições que não se mostrem necessárias à consecução das atividades que compõem o objeto social do contribuinte.

(...)

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES OU DEMONSTRATIVOS. DESNECESSIDADE.

Os créditos podem ser apropriados extemporaneamente, independentemente de retificação de declarações ou demonstrativos, mas desde que comprovada a sua não utilização em períodos anteriores.” (Processo nº 10980.722973/2017-17; Acórdão nº 3201-006.152; Relator Conselheiro Hécio Lafetá Reis; sessão de 20/11/2019)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

(...)

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PROVA DE NÃO UTILIZAÇÃO.

Os créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS podem ser apropriados extemporaneamente, independentemente de retificação de declarações ou demonstrativos, mas desde que comprovada a sua não utilização em períodos anteriores.” (Processo nº 13839.900150/2011-75; Acórdão nº 3402-008.392; Relatora Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz; sessão de 29/04/2021)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

(...)

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES OU DEMONSTRATIVOS. DESNECESSIDADE.

Os créditos podem ser apropriados extemporaneamente, independentemente de retificação de declarações ou demonstrativos, mas desde que comprovada a sua não utilização em períodos anteriores.” (Processo nº 12893.000009/2008-58; Acórdão nº 3201-007.897; Relator Conselheiro Hécio Lafetá Reis; sessão de 24/02/2021)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

(...)

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. POSSIBILIDADE.

O sujeito passivo que deixar de apurar seus créditos decorrentes de aquisições de insumos no momento adequado pode aproveitá-los nos meses subsequentes ao de sua apuração, na forma do artigo 3º, § 4º, da Lei nº 10.637/2002, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da data de aquisição do insumo, sem necessidade de prévia retificação do DACT e da DCTF.” (Processo nº 10410.720525/2011-58; Acórdão nº 3003-000.423; Relator Conselheiro Marcos Antônio Borges; Redator designado Márcio Robson Costa; sessão de 13/08/2019)

Ocorre que, como consignado na decisão recorrida a glosa não se deu exclusivamente pelo procedimento adotado pela Recorrente, mas pela ausência de prova.

Neste sentido pontuou a decisão recorrida:

“No caso, o recorrente afirma que os valores objeto de glosa seriam oriundos de gastos com ações de marketing (como manutenção de geladeiras de mercado, despesas de marketing, vasilhames, engradados, amostras, etc...), os quais posteriormente seriam partilhados com a RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA (Coca Cola). O contribuinte entende que tudo isso teria sido devidamente comprovado através de documentação apresentada (fls. 654 a 656) e a Fiscalização não teria contestado nenhum destes demonstrativos e documentos. Aponta que aquilo que foi questionado pela

Fiscalização teria sido prontamente respondido na resposta à Intimação Fiscal nº. 05/2016 (fls. 665/704).

Sobre este tópico, destaco que a própria recorrente afirma, vide efl. 666, item 2.2, que não localizou em seus arquivos um instrumento firmado com a RECOFARMA tratando especificamente de reembolso ou rateio de despesas e considera que tais reembolsos de despesas seriam uma prática usual entre as empresas. Tal afirmação colide com os argumentos suscitados no recurso, de que tudo teria sido explicado e demonstrado pelo recorrente.

Além disso, cabe novamente transcrever trecho do Termo de Verificação Fiscal (grifei):

Ocorre que a empresa não apresentou quaisquer documentos que fundamentassem os lançamentos sob exame.

(...)

Diante de todo o acima exposto, restou caracterizado que os créditos da apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS e da COFINS originários de valores lançados a débito das contas 0062145010 INCENTIVOS CCIL / KAISER e 0062145011 INCENTIVOS CCIL /MAC e a crédito da conta 0052231241 RESSARCIMENTO MAI, que se encontram discriminados no DEMONSTRATIVO I, anexo e parte integrante do presente Termo de Verificação Fiscal devem ser glosados.

(...)

E mais importante, a fiscalizada, mesmo tendo sido intimada expressamente para tanto, e tendo solicitado prazo suplementar para o seu atendimento, não apresentou quaisquer documentos que embasassem a alegada reclassificação, e justificassem os lançamentos sob exame.

Deste modo, procedeu-se ao presente lançamento de ofício para promover a glosa dos valores apropriados no DACON de dezembro de 2011, a título de créditos da apuração não-cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS, cujos valores estão discriminados no DEMONSTRATIVO I anexo ao presente Termo, tudo em conformidade com o estabelecido no Art. 1.º da Lei Complementar nº 7/70, nos Arts. 3.º e 4.º da Lei nº 10.637/02; no Art. 1.º da Lei Complementar nº 70/91; e nos Arts. 1.º, 3.º e 5.º da Lei nº 10.833/03.

Ou seja, ao contrário das alegações do recorrente, a fiscalização aponta que não houve a comprovação dos créditos em exame. Além disso, o próprio recorrente afirma que não haveria um instrumento firmado com a RECOFARMA que trate especificamente de reembolso ou rateio de despesas. No caso, limita-se a informar que tais reembolsos de despesas seriam uma prática usual entre as empresas, sem qualquer outra comprovação. Porém, foi precisamente a contabilização como receita, destes valores que agora sustenta que na verdade seriam despesas, a alegada origem dos créditos que apurou em procedimento para o qual inexistia previsão legal, conforme já visto.

O interessado contesta ainda o entendimento da Fiscalização, de que seu procedimento adotado seria indevido, pois os valores que geraram os créditos em questão seriam referentes a períodos anteriores, dando a entender que deveria ter retificado seus DACONs e registros contábeis anteriores para a fruição de tais créditos, ou seja, a glosa destes créditos se daria apenas por um suposto descumprimento de uma obrigação acessória, mesmo inexistindo previsão legal para tanto. Reitera que não haveria necessidade da Impugnante retificar os DACONs antes de aproveitar os créditos, posto que não há legislação que disponha de tal obrigação. Pelo contrário, sustenta que a legislação disporia que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes. Assim, porque teria descumprido essa etapa, reclama que a fiscalização teria errado no cálculo do montante do tributo devido e o lançamento aqui impugnado violaria o art. 142 do CTN e, portanto, improcedente.

Contudo, conforme já abordado acima, a glosa dos créditos não se deu unicamente por uma eventual ausência de retificação do DACON do interessado, mas sim pela absoluta

falta de previsão legal para o procedimento adotado, que consistiu em “neutralizar” uma eventual tributação indevida em períodos anteriores, mediante lançamentos contábeis de reclassificação, originando créditos em períodos posteriores. Ao contrário do que alega o recorrente, não se trata aqui de um aproveitamento em período subsequente de créditos não aproveitados em determinados meses anteriores.”

No Recurso Voluntário, a Recorrente não atacou devidamente o argumento da autuação e da decisão recorrida sobre a ausência de comprovação do seu crédito, especialmente em relação à ausência de apresentação de instrumento firmado com a RECOFARMA, sendo que, compreendo que deveria ter a Recorrente trazido aos autos, instrumento firmado com a RECOFARMA que tratasse especificamente de reembolso ou rateio de despesas entre tais empresas.

Assim, é de se negar provimento ao Recurso Voluntário no tema.

- Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade da autuação e da decisão recorrida, acolher a preliminar de decadência em relação ao período de apuração de março 2011 e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário nas demais matérias.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade