



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10380.733020/2011-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-002.717 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2014
Matéria AI-PIS E COFINS
Recorrente MARCOSA S.A. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÕES. ALTERAÇÕES. CIÊNCIA.

A prorrogação ou alteração do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) poderá ser efetuada por meio de registro eletrônico efetuado pela autoridade outorgante, divulgando a informação na *internet*, para ciência/acompanhamento do sujeito passivo.

DECISÃO JUDICIAL MATÉRIA IDÊNTICA À DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF N.1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007, 2008

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RETIFICAÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da não utilização.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008

COFINS. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RETIFICAÇÕES.
COMPROVAÇÃO.

Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da não utilização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

ROSALDO TREVISAN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Marcos Tranchesi Ortiz (vice-presidente), Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan e Ivan Allegretti.

Relatório

Versa o presente sobre auto de infração (fls. 2 a 31¹, com ciência em 15/12/2011 - fl. 4) para exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS (em valores, a título de principal, respectivamente, de R\$ 1.509.820,78 e R\$ 6.955.252,90), por insuficiência de recolhimento, nos anos de 2007 e 2008.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 32 a 36, narra-se que a empresa: (a) não efetuou recolhimentos nem informou em DCTF a existência de débitos para as contribuições ao longo dos anos-calendário de 2007 e 2008; (b) utilizou-se de créditos relativos a aquisições, no mercado interno, de bens para revenda sujeitos a incidência monofásica das contribuições, contrariando a vedação expressa no art. 3º, I, “b” da Lei nº 10.637/2002 (PIS) e no art. 3º, I, “b” da Lei nº 10.833/2003 (COFINS); (c) possui duas ações judiciais, ainda não julgadas em definitivo (uma delas sobrestada), mas com decisões que lhe desfavorecem em todas as instâncias; (d) em 2009, passou a depositar as contribuições judicialmente; (e) apresentou planilhas com composição de valores informados nas linhas 03 (serviços utilizados como insumo), 07 (despesas de armazenagem e fretes na operação de venda) e 13 (outras operações com direito a crédito) das Fichas 6A e 16A do DACON referente a janeiro de 2007, além de despesas com fretes nas aquisições de bens sujeitos a incidência monofásica, em jan e fev/2007, verificando-se que expressiva parcela de tais valores decorre de operações realizadas

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos) conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

em 2004, 2005 e 2006 (mesmo sendo possível o aproveitamento dos chamados “créditos extemporâneos”, existem limitadores temporais e formais, sendo que não foram retificadas as DCTF e DIPJ referentes aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006); e (f) deixou de recolher as contribuições em relação a importação de serviços do exterior (contratação de serviços prestados por residente ou domiciliados no exterior, como hospedagem de *homepage*, fretes e treinamentos). O detalhamento das glosas e os demonstrativos constam como anexos (fls. 37 a 101).

Em sua impugnação (fls. 2347 a 2378), a empresa alega que: (a) optou por pagar as contribuições em relação a importação de serviços, instaurando o contencioso somente em relação às demais matérias autuadas; (b) a fiscalização não apresenta fundamento legal (baseando-se apenas em solução de consulta de terceiro) para a necessidade de retificação das declarações (DCTF, DIPJ e DACON) para o aproveitamento de “créditos extemporâneos”, e não houve impeditivo temporal, visto que os créditos foram gerados a partir do mês de agosto de 2004 (e ainda que houvesse, a contagem de prazo é decenal, porque anterior à Lei Complementar nº 118/2005); (c) durante a fiscalização não foram observados os requisitos de validade do MPF em relação aos tributos e períodos fiscalizados, ocasionando nulidade por vício de competência; (d) os créditos tidos como “extemporâneos” são legítimos, e decorrem da inclusão do IPI não recuperável no cálculo dos créditos das contribuições, de créditos não aproveitados derivados de rateio de créditos vinculados a saída sujeita a alíquota zero, de despesas com fretes nas operações de venda, de serviços utilizados como insumo, e de fretes nas operações de compra; (e) desde a Lei nº 10.485/2002, as pessoas jurídicas fabricantes e importadoras dos produtos comercializados pela empresa estão sujeitas à incidência monofásica das contribuições, sendo a tributação majorada na primeira etapa da cadeia embutida nos preços de venda, repassando o custo dos tributos aos adquirentes; (f) a sistemática da não-cumulatividade das contribuições é de ordem constitucional; (g) até agosto de 2004, não integravam a base de cálculo das contribuições as receitas submetidas à incidência monofásica (inciso IV do § 3º do art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), exclusão que não mais constou com a modificação introduzida a tais leis pela Lei nº 10.865/2004 (33/2003), permitindo o creditamento para bens destinados a revenda a partir de 09/08/2004; e (h) os dispositivos legais indicados na autuação como proibitivos do creditamento (art. 3º, I, “b” da Lei nº 10.637/2002, e art. 3º, I, “b” da Lei nº 10.833/2003) destinam-se somente a produtores e importadores, não se aplicando aos comerciantes distribuidores, atacadistas e varejistas, como a empresa, e foram revogados pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004 (resultante da conversão da Medida Provisória nº 206/2004), o que se confirma com o teor do art. 16 da Lei nº 11.116/2005.

Em 21/02/2013 ocorre o julgamento de primeira instância (fls. 2532 a 2559), no qual se decide unanimemente pela improcedência da impugnação, acordando-se que: (a) o MPF é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, e suas alterações poderão ser efetuadas por intermédio de registro eletrônico, divulgado na *internet*, para acompanhamento do sujeito passivo; (b) a informação, constante da impugnação, de que os “créditos extemporâneos” decorrem somente de períodos posteriores a julho de 2004 não procede, havendo nas planilhas de fls. 730/737 créditos desde janeiro de 2004, não vinculando a DRJ a tese do decêndio alicerçada em decisões do STJ e do CARF, sendo aplicável ao caso o Decreto nº 20.910/1932, conforme Solução de Divergência COSIT nº 21/2011; (c) a solução de consulta foi utilizada na autuação exemplificativamente e não como fundamento, sendo que são claras as orientações, normativas e no sítio *web* (SPED), no sentido de necessidade de retificação de DACON e DCTF para informar “créditos extemporâneos”, e, pela ausência de retificação, não ficou demonstrada a existência de crédito

não aproveitado nos meses anteriores; (d) a DRJ não pode efetuar controle de constitucionalidade; (e) não é pelo fato de as operações passarem à incidência não-cumulativa que todas as aquisições de produtos sujeitos à incidência monofásica (inclusive os comercializados pela empresa, tributados as tributadas à alíquota zero) geram direito a crédito a partir de agosto de 2004; (f) os dispositivos legais indicados na autuação como proibitivos do creditamento (art. 3º, I, “b” da Lei nº 10.637/2002, e art. 3º, I, “b” da Lei nº 10.833/2003) referem-se não aos sujeitos referidos (produtores e importadores), mas às mercadorias e produtos referidos no § 1º do art. 2º das leis; e (g) a menção no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 à manutenção de créditos pressupõe que eles existiam, o que não se verifica no caso, não havendo que se falar em revogação do art. 3º, I, “b” das leis.

Cientificada do acórdão da DRJ em 20/03/2013 (ciência eletrônica por decurso de prazo - fl. 2571), a empresa apresenta Recurso Voluntário em 17/04/2013 (fls. 2574 a 2585), no qual sustenta que: (a) houve nulidade em relação às datas de prorrogações do MPF e a ciência das prorrogações, em desobediência ao art. 23 do Decreto nº 70.235/1972 e aos arts. 9º e 14 da Portaria RFB nº 11.371/2007 (vigente à época), e ainda quanto às irregularidades nas alterações de tributos e períodos fiscalizados; (b) a recorrente demonstrou a ausência de utilização anterior dos referidos créditos por meio dos documentos entregues à fiscalização durante a ação fiscal e pelos elementos probatórios acostados à impugnação (que devem ser reapreciados), e procedeu à retificação das declarações de janeiro e fevereiro de 2007; (c) a restrição imposta pela fiscalização é fundada tão somente em solução de consulta de terceiros, não havendo nenhuma obrigação legal, normativa ou no “ajuda” do programa utilizado que disponha sobre a obrigatoriedade de retificação; (d) é possível o creditamento oriundo do regime monofásico, pois é a recorrente que suporta a majoração das citadas contribuições na etapa anterior (por importadores e fabricantes); (e) a não cumulatividade é de ordem constitucional, e a inclusão dos produtos monofásicos (a partir de agosto de 2004) na sistemática cumulativa garante o direito ao crédito, uma vez que o objetivo (constitucional) da não-cumulatividade é neutralizar a incidência em cascata do tributo; (f) estando a primeira etapa (importação / produção) sujeita à alíquota majorada, e as demais à alíquota zero, não fica impedida a manutenção do crédito pelos atacadistas e varejistas, cf. art. 17 da Lei nº 11.033/2004; (g) a vedação do § 1º do art. 2º das leis se aplica somente a produtores e importadores, e ainda que se aplicasse, restaria superada pelo comando do art. 17 da Lei nº 11.033/2004, aplicando-se o princípio da posteridade; e (h) com respaldo na verdade material, a prova pericial se apresenta como um dos meios mais idôneos para se investigar a procedência das imputações efetuadas, pelo que se requer a conversão em diligência sobretudo para verificação da regularidade quanto ao aproveitamento de créditos usados de forma extemporânea.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche, *a priori*, os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Basicamente, são questões controversas a eventual nulidade por incompetência em virtude de irregularidades no MPF, a utilização de créditos extemporâneos e o creditamento oriundo do regime monofásico.

Do Mandado de Procedimento Fiscal

A recorrente afirma que o Acórdão recorrido não se debruçou sobre os pontos específicos trazidos na impugnação, quanto às datas de prorrogações do MPF e a ciência às prorrogações.

No entanto, basta simples leitura do voto unanimemente acolhido para perceber que a alegação da recorrente não procede. A DRJ tratou do tema, mas não acolheu a argumentação de nulidade da recorrente. E não acolher a tese não significa não analisá-la. Aliás, não acolher é atividade que pressupõe a análise.

Veja-se que o julgador (que chega a verificar na internet, com o código fornecido, todo o histórico do MPF) esclarece que:

“Analisando os autos, observa-se no termo de início de fiscalização (fls.106/108) que a auditoria fora instaurada com base na ordem contida no MPF 03.0.01.00.2011000040. Consta ainda do referido termo que o MPF indicado está acessível para consulta do sujeito passivo na internet, no endereço eletrônico <http://receita.fazenda.gov.br>, sob o código 76853193.

De acordo com o art. 4º da Portaria RFB nº 11.371, 12.12.2007 (redação mantida na Portaria RFB nº 3.014, de 29.06.2011), o MPF deve ser emitido exclusivamente de forma eletrônica e a ciência do sujeito passivo ocorre por meio da internet, com a utilização do código de acesso informado no termo de início de fiscalização:

(...)

Nesse sentido, a teor do art. 9º das Portarias citadas, todas as alterações do MPF serão procedidas somente mediante registro no endereço eletrônico:

(...)

Além disso, segundo o art. 18 das Portarias mencionadas (RFB nº 11.371/2007 e RFB nº 3.014/2011), os MPF emitidos e suas alterações permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata o art. 4º, parágrafo único, mesmo após a conclusão do procedimento fiscal correspondente.

Desse modo, uma vez entregue o código de acesso à internet, a regularidade de sua expedição, incluída a sua vigência, pode ser conferida pelo contribuinte, a qualquer tempo, no mencionado endereço eletrônico.

Para dirimir a dúvida suscitada pela impugnante, realizei no exercício da apreciação da prova, visando formar a convicção de que trata o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo fiscal (PAF), uma consulta ao discutido MPF, no endereço eletrônico da Receita Federal, utilizando o número do CNPJ da autuada e o código acima mencionado (76853193), tendo obtido todo o

histórico do MPF em discussão, documento que anexei às fls. 2.530/2.531. Diferentemente do que alega a defesa, constata-se no referido documento (fls. 2.530/2.531) que o Mandado emitido em 16.02.2011, para ser executado inicialmente até 16.06.2011 (prazo de 120 dias – art. 11 da Portaria RFB nº 11.371/2007), fora regularmente prorrogado três vezes: na primeira oportunidade até 15.08.2011; na segunda, até 14.10.2011; e na terceira, até 10.02.2012. Tratando-se de procedimento de fiscalização, essas prorrogações observaram o prazo de 60 dias previsto no art. 12 da mencionada norma:

(...)

Ao que parece, a impugnante tem conhecimento de que no endereço eletrônico apropriado para a consulta, utilizando-se do código fornecido, constam todas as prorrogações do MPF, pois a tese indicada na defesa é de que somente em 06/09/2011 (e posteriormente, em 14.10.2011), quando já expirado o prazo para conclusão do procedimento fiscal, a impugnante foi novamente intimada pela fiscalização.” (grifos nossos)

Em sede recursal, sustenta ainda a recorrente que houve inobservância do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972 e dos arts. 9º e 14 da Portaria RFB nº 11.371/2007. Iniciemos a análise pela transcrição dos arts. 9º e 14 da Portaria RFB nº 11.371/2007, vigente à época:

“Art. 9º As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal cientificará o sujeito passivo das alterações efetuadas, quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração.

(...)

Art. 14. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12.

Parágrafo único. A ciência do sujeito passivo de que trata o inciso I do caput deverá ocorrer no prazo de validade do MPF.” (os grifos correspondem aos excertos em negrito no recurso voluntário)

Não há dúvidas, pelos elementos trazidos aos autos, de que as alterações no MPF foram regular e tempestivamente efetuadas. Contudo, afirma a recorrente que a ciência a que se referem os dispositivos transcritos deveria ocorrer na forma do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972. E, ao transcrever referido Decreto, colaciona somente o inciso II (intimação pela via postal).

É de se discutir a aplicabilidade do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972 (que trata do processo administrativo fiscal) aos citados artigos da Portaria operacional da RFB, que sequer estabelecem forma para a ciência (que poderia ser, inclusive, verbal). Não há nenhum vínculo necessário entre as normas. Mas, ainda que exista, olvida-se a recorrente de que a modernidade trouxe avanços tecnológicos responsáveis inclusive pela alteração normativa no Decreto nº 70.235/1972, que recebeu em 2005 uma nova redação a seu inciso III, que anteriormente tratava da intimação por edital:

*“III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:
(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)”

E, destaque-se, a ciência, pela recorrente, do Acórdão da DRJ, ocorreu exatamente por essa via eletrônica (Caixa Postal do Módulo e-CAC).

Assim, além de a Portaria RFB não estabelecer a forma de ciência, a norma que rege o processo administrativo fiscal (de discutível aplicação ao procedimento operacional disciplinado na Portaria) já contempla a disponibilização de informação em sistema eletrônico. Sistema esse que a recorrente poderia acessar a qualquer momento com o código fornecido (tal qual fez o julgador de piso).

Inexistente assim qualquer violação à legislação que trata do MPF, e ausentes a incompetência levantada e o eventual cerceamento de defesa, que seriam ensejadores de nulidade.

Dos créditos extemporâneos

A fiscalização narra que a recorrente apresentou planilhas com composição de valores informados nas linhas 03 (serviços utilizados como insumo), 07 (despesas de armazenagem e fretes na operação de venda) e 13 (outras operações com direito a crédito) das Fichas 6A e 16A do DACON referente a janeiro de 2007, além de despesas com fretes nas aquisições de bens sujeitos a incidência monofásica, em jan e fev/2007, verificando-se que expressiva parcela de tais valores decorre de operações realizadas em 2004, 2005 e 2006.

Ainda que a fiscalização reconheça que a legislação admite os chamados “créditos extemporâneos”, são impostos dois limitadores: um temporal (cinco anos para utilização) e outro que consiste na necessidade de retificação das declarações correspondentes (DACON, DCTF, DIPJ).

Em sua impugnação, a empresa questionava ambos os limitadores. Em relação ao temporal, apresentava planilha (fl. 2360), sustentando que, ao contrário do que alega a fiscalização, os créditos foram tomados tempestivamente, pois foram gerados a partir de 2004. Em relação à necessidade de retificação das declarações, argumentando que a fiscalização fez a exigência fundando-se tão somente em solução de consulta de terceiro, não havendo lei que a ampare (citando arts. 113 a 115 do CTN) nem orientação, seja em instrução normativa ou em “ajuda” de programa utilizado para a declaração.

Sobre a argumentação em relação ao limitador temporal, e, mais especificamente, sobre a planilha apresentada, a DRJ esclarece que:

“A tabela informada pela defesa na impugnação (fls. 2.360) efetivamente contém créditos oriundos a partir de agosto de 2004, entretanto essa tabela retrata apenas uma pequena parte dos créditos extemporâneos a que a interessada alega fazer jus, conforme se observa nos documentos entregues pela empresa durante a ação fiscal (fls. 730/737). Na mencionada documentação, verifica-se claramente que os créditos decorrem de períodos iniciados em janeiro de 2004. Para tanto, basta verificar o contido nas planilhas de fls. 730, 732, 735, 736 e 737. Dessa maneira, pelo critério temporal, a fiscalização está correta em afastar a apropriação de créditos oriundos a fatos geradores ocorridos até julho de 2004.” (grifo nosso)

E, em sede de recurso voluntário, não questiona a empresa tais argumentos do julgamento de piso.

No que se refere ao limitador referente às retificações, a DRJ conclui que:

“Com relação ao segundo fundamento utilizado pela fiscalização para impedir o uso dos créditos extemporâneos, a impugnante argumenta que não há respaldo legal (nem orientação do fisco no preenchimento do DACTON, à época) para glosar os créditos provenientes dos anos de 2004, 2005 e 2006, em função da falta de retificação das declarações (DCTF, DIPJ e DACTON), tendo a fiscalização se amparado apenas em soluções de consulta, as quais valem somente para os contribuintes que as formularam (§§ 2º e 3º do art. 14 da IN RFB nº 740/2007). Argui que esse procedimento feriu os arts. 114 a 116 do CTN, além dos incisos II, LIV e LV do art. 5º, da CF. Afirmo, ainda, que os créditos foram utilizados com base na legislação, que nada dispõe sobre a necessidade de retificar declarações, nem sobre reflexos no IRPJ e na CSLL, o que poderia ser feito durante a própria ação fiscal.

É verdade que as decisões proferidas em processos de consulta geram efeitos jurídicos entre as partes, atingindo diretamente o sujeito passivo consulente. Todavia, o procedimento adotado pela fiscalização, no exercício regulamentar de sua competência prevista no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996, denominada Código Tributário Nacional (CTN) não feriu, a meu ver, as normas relativas ao fato gerador da obrigação tributária, contidas nos arts. 114 a 116 do próprio CTN. Alerta-se, inclusive, que a atividade de lançamento é imperativa, de acordo com o parágrafo único da norma mencionada, que abaixo transcrevo:

(...)

Além do mais, o lançamento foi embasado na norma legal inserida no art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e no mesmo art. da Lei nº 10.833/2003. A fiscalização apenas demonstrou que o entendimento aplicado no auto de infração guarda perfeita sintonia com as orientações emanadas pela Receita Federal em casos semelhantes. Não se trata de estender os efeitos dos processos de consulta ao contribuinte fiscalizado, mas de

reforçar que foi aplicado no lançamento o entendimento predominante no fisco federal.

(...)

De fato, o legislador previu a possibilidade de o contribuinte descontar nos meses subsequentes eventuais créditos oriundos de meses anteriores. Todavia, o uso desse procedimento somente foi permitido para o sujeito passivo que tenha efetivamente apurado e não descontado os créditos nos meses anteriores (§ 4º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003). No presente caso, entendo que a interessada não demonstrou ter apurado, e não descontado, os créditos dos períodos anteriores (anos-calendário 2004 a 2006), o que deveria ter sido feito por meio do instrumento próprio, ou seja, do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), original e retificador.

As orientações da Receita Federal são claras, quanto à necessidade de retificação dos DACON e das DCTF originais, quando se pretende alterar os créditos informados anteriormente. É o que se pode ver, por exemplo, na Instrução Normativa SRF nº 590, de 22 de dezembro de 2005, que dispõe:

(...)

À guisa de mais esclarecimentos, verifique-se a orientação contida na página do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) na Internet com relação aos procedimentos a serem adotados para o registro de créditos de períodos anteriores no novo modelo de Escrituração Fiscal Digital (EFD – Contribuições) – instituída pela IN RFB nº 1.052, de 5 de julho de 2010 – sobre o crédito extemporâneo:

(...)”

No recurso voluntário, a empresa basicamente reitera os argumentos expressos na sua impugnação, em relação a ter a fiscalização se baseado somente em solução de consulta de terceiros, e à inexistência de previsão legal, normativa ou mesmo de orientação da RFB. Agrega ainda que:

“(...) ao contrário do que alega a fiscalização, cumpriu a RECORRENTE em demonstrar a ausência de utilização anterior dos referidos créditos, através (sic) dos documentos entregues à fiscalização durante a ação fiscal e através (sic) dos elementos comprobatórios acostados à Impugnação Administrativa.

Ademais, procedeu a RECORRENTE à retificação das Declarações relativamente ao período em que houve o aproveitamento dos créditos (jan/07 e fev/07), dentro do prazo legal, procedimento este que guarda consonância com as normas vigentes que tratam da matéria”. (grifo nosso)

Cabe destacar de início, que, por óbvio, a ausência de retificação a que se refere o fisco, é referente aos períodos anteriores, pois o que se busca é evitar o aproveitamento

indevido, ou até em duplicidade. As retificações, como destaca o fisco, trazem uma série de consequências tributárias, no sentido de regularizar o aproveitamento e torná-lo inequívoco.

Quanto à afirmação de que a recorrente cumpriu em demonstrar a ausência de utilização anterior dos referidos créditos, indicando genericamente todos os documentos entregues à fiscalização e/ou acostados na impugnação, não logra instaurar apresentar elementos concretos que ao menos instaurem dúvida no julgador, demandando diligência ou perícia. Aliás, a perícia solicitada ao final do recurso voluntário considera-se não formulada pela ausência dos requisitos do art. 16, IV do Decreto nº 70.235/1972, na forma do § 1º do mesmo artigo.

No mais, acorda-se com o julgador de piso sobre a necessidade de que reste documentado o aproveitamento dos créditos, mediante as retificações das declarações correspondentes, de modo a não dar ensejo a duplo aproveitamento, ou a irregularidades decorrentes. E, ainda que se relevasse a formalidade de retificação das declarações, não restou no presente processo demonstrada conclusivamente, como exposto, ausência de utilização anterior dos referidos créditos.

Sobre a afirmação de que a autuação “funda seu entendimento tão somente em uma solução de consulta, formulada por outro contribuinte”, é de se reiterar de que forma o fisco utilizou soluções de consulta na autuação (fl. 35 do Termo de Verificação Fiscal):

“O segundo requisito diz respeito à necessária retificação, em todos os períodos pertinentes, de todas as declarações (DACONs, DCTFs e DIPJs) cujos valores são alterados pelo recálculo e refazimento da apropriação de créditos de PIS e COFINS. Isto porque este procedimento implica também o recálculo de todos os tributos devidos em cada período de apuração, especialmente o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

É que na sistemática da não-cumulatividade, qualquer apropriação de créditos de PIS e de COFINS, resulta, necessariamente na redução, em cada período de apuração, de custos ou despesas incorridas e, por consequência, na elevação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Há diversas soluções de consulta no âmbito da RFB, que exprimem o entendimento acima, dentre elas citaremos a Solução de Consulta nº 14 - SRRF/6ªRF/DISIT, de 17/02/2011, a Solução de Consulta nº 335 - SRRF/9ªRF/DISIT, de 28/11/2008, e a Solução de Consulta nº 40 - SRRF/9ªRF/DISIT, de 13/02/2009.”

Assim, patente que as soluções de consulta não são (e sequer constam no campo correspondente) a fundamentação da autuação. Em endosso à argumentação do julgamento de piso, saliente-se que as retificações (ou mesmo a prova inequívoca por outros meios, na ausência delas, que poderíamos acrescentar) são condição à acolhida dos créditos extemporâneos, não porque há lei específica o estabelecendo (embora a DRJ transcreva norma de hierarquia inferior e orientação nesse sentido), mas porque deturpam a certeza quanto ao regular aproveitamento do crédito.

Em adição ao que a DRJ estabelece, agregamos somente a possibilidade de, na ausência das retificações, haver comprovação inequívoca do alegado por outros meios, o

que não se visualiza no caso dos presentes autos. É de se reconhecer, contudo, que extremamente mais simples é a retificação das declarações.

Dos créditos em relação a aquisições no regime monofásico

No Termo de Verificação Fiscal anexo à autuação informa-se que a empresa utilizou-se de créditos relativos a aquisições, no mercado interno, de bens para revenda sujeitos a incidência monofásica das contribuições, contrariando a vedação expressa no art. 3º, I, “b” da Lei nº 10.637/2002 (PIS) e no art. 3º, I, “b” da Lei nº 10.833/2003.

Também aponta o referido Termo de Verificação Fiscal (fls 33/34) que:

“Diante do acima exposto, lavrou-se o Termo de Intimação Fiscal nº 2, cientificado em 14/10/2011, onde se requereu que a empresa apresentasse petições iniciais e decisões referentes a ações judiciais em que ela pleiteasse o direito ao aproveitamento de créditos de COFINS e/ou PIS decorrentes da aquisição de bens para revenda sujeitos aa incidência monofásica daquelas exações.(...)”

Em 27/10/2011, a empresa encaminhou fotocópias das petições e decisões referentes às ações judiciais nº 2008.81.00.010367-1 (ação declaratória com pedido de antecipação de tutela, 10ª Vara Federal do Ceará) e nº 2008.81.00.010398-1 (mandado de segurança, 10ª Vara Federal do Ceará).

Consulta ao site da Justiça Federal no Ceará (<http://www.jfce.jus.br...>) revela que, em relação a (sic) primeira ação judicial, o contribuinte teve denegada a antecipação dos efeitos da tutela (decisão de 18/08/2008), julgado improcedente o pedido (sentença de 17/03/2009), negado provimento aos embargos de declaração opostos à sentença (decisão de 08/07/2009).

Quanto à apelação interposta, verifica-se no site do Tribunal regional Federal da 5ª Região – TRF5 (<http://www.trf5.jus.br>) que a Quarta Turma daquele Tribunal, por unanimidade, negou provimento à apelação (Acórdão de 16/08/2011). Contra este Acórdão foram opostos Embargos de Declaração, ainda pendentes de julgamento.

De modo semelhante, em relação à segunda ação judicial, consulta à Justiça Federal no Ceará, revela que a tutela liminar foi denegada (decisão de 18/08/2008), nessa oportunidade, o juiz ressaltou a possibilidade do depósito do montante integral para fins de suspensão da exigibilidade do crédito. Foi negado provimento (sic) aos embargos de declaração interpostos contra aquela denegação (decisão de 30/08/2008), foi negada a segurança pleiteada (sentença de 13/03/2009), foram improvido (sic) os embargos de declaração interpostos contra a sentença (decisão de 30/06/2009). Ante estas decisões, a autora interpôs apelação que foi recebida somente com efeito devolutivo.

Em pesquisa ao site do TRF5, pode-se verificar que a Quarta Turma daquele Tribunal, por unanimidade, negou provimento à

apelação (Acórdão de 09/03/2010). Contra este Acórdão foram opostos embargos de declaração. Mais uma vez, a Quarta Turma do TRF5, por unanimidade, negou provimento ao recurso interposto

No site do Tribunal, verifica-se, ainda, que a empresa interpôs recurso extraordinário, que foi admitido, implicando remessa dos autos ao STF.

A contribuinte também impetrou recurso especial ao STJ. Em decisão monocrática o vice-presidente do TRF5 determinou o sobrestamento do processo, a vista do teor do art. 543-C, § 1º do Código de Processo Civil e da Resolução nº 8, do STJ, de 07/08/2008.

*Ou seja, no presente caso, entre interlocutórias ou definitivas, singulares ou colegiadas, **foram proferidas cerca de 10 (dez) decisões judiciais, todas inteiramente contrárias à pretensão do contribuinte.**” (grifo nosso)*

Consultando-se as referidas ações no sítio do TRF5, percebe-se que ainda não houve trânsito em julgado de nenhuma, estando ainda pendentes as apreciações de recursos da empresa.

Em análise das petições apresentadas em juízo em ambas as ações, percebe-se que a matéria discutida é exatamente a mesma que se apresenta neste tópico (com os mesmos itens de argumentação, e, em regra, com as mesmas frases - literalmente, os mesmos esquemas gráficos, as mesmas referências ao caráter constitucional da não-cumulatividade, à Lei nº 11.033/2004, e à vedação do § 1º do art. 2º das leis de regência de PIS e COFINS). Basta um cotejo entre os títulos dos tópicos das petições iniciais e do recurso voluntário para que sobressaia a coincidência de conteúdo.

E, estando a matéria na alçada do Poder Judiciário, não cabe a discussão do mesmo tema administrativamente. É nesse sentido a Súmula nº 1 deste CARF:

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

Assim, não se conhece do recurso em relação a este tema, retificando a mensagem de “conhecimento *a priori*” veiculada ao início deste voto.

Detectada a concomitância parcial, cabe a análise somente dos temas não submetidos ao crivo do Poder Judiciário, o que aqui já foi empreendido nos tópicos anteriores.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Rosaldo Trevisan

Processo nº 10380.733020/2011-58
Acórdão n.º **3403-002.717**

S3-C4T3
Fl. 2.600

CÓPIA