



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

Processo nº 10469.729839/2013-11
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3301-000.651 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 23 de maio de 2018
Assunto PIS/PASEP E COFINS - REGIME NÃO CUMULATIVO
Recorrente REAL COMERCIO E INDUSTRIA DE BEBIDAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram presente julgado

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 1.649

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 15-55.726, proferido pela 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto.

O processo traz lançamento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do acórdão recorrido, em parte:

Relata o auditor no Termo de Encerramento da Ação Fiscal que a contribuinte tem como atividade principal a fabricação de refrigerantes, sujeitando-se à incidência monofásica do PIS e da Cofins quanto aos produtos de sua fabricação e à incidência não-cumulativa quanto às demais receitas.

Que no período fiscalizado a empresa foi beneficiária do PROADI, programa de incentivo fiscal do ICMS concedido pelo Estado do Rio Grande do Norte, que consiste no recebimento de subvenção da seguinte forma: do ICMS a pagar a cada período de apuração, até 75% do valor que deveria ser pago é transformado em empréstimo à empresa, que não recolhe esta parte. Posteriormente, no prazo acordado para pagamento do empréstimo, a empresa é beneficiada com a redução de até 99% do valor a pagar, dependendo do cumprimento de condições determinadas, de modo que recolhe apenas 1% do valor que pegou emprestado.

Relata o auditor que a contribuinte registrou os valores da subvenção recebida do PROADI em conta de resultado e os incluiu nas bases de cálculo para a tributação do IRPJ e da CSLL, tributando-os.

E que, embora tenha oferecido as receitas de subvenção à tributação do IRPJ e da CSLL, não as ofereceu à tributação das contribuições do PIS e da Cofins. Motivo pelo qual foram tributadas de ofício, resultando no lançamento de insuficiência de recolhimento das contribuições.

Além desta infração, apurou o auditor que a contribuinte utilizou em dezembro de 2009 créditos de dezembro/2004 a novembro/2007 que não haviam sido apropriados nos períodos próprios, informando-os para desconto no Dacon, de uma só vez, como se fossem créditos do mês de dezembro de 2009.

Informa o auditor que tais créditos só poderiam ser admitidos nos respectivos períodos a que pertencem. E que um aproveitamento extemporâneo desses só seria permitido mediante a retificação dos Dacons desde os períodos de competência, para a correta apropriação dos créditos,

até o período em que se pretendia utilizá-los. Sendo esta a orientação da RFB em diversas soluções de consulta.

Assim, sendo indevida a apropriação dos créditos extemporâneos no Dacon de dezembro/2009, tais créditos foram glosados na fiscalização.

Considerando as receitas do PROADI omitidas e as glosas dos créditos extemporâneos o auditor refez a escrituração do PIS e da Cofins do período em tela apurando em alguns meses insuficiências de recolhimento e, também em alguns meses, créditos (os extemporâneos) indevidamente utilizados. Lanço tais infrações no Auto de Infração combatido.

A contribuinte teve ciência do Auto de Infração em 18/12/2013 e em 17/01/2014 apresentou sua impugnação.

[...]

Dos créditos extemporâneos

Quanto ao aproveitamento de créditos extemporâneos, alega a contribuinte que podem ser feitos sem a prévia retificação dos Dacons, conforme § 4º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Afirma que em momento algum a fiscalização contestou a existência ou a legalidade dos créditos apresentados, apenas negou-lhes o aproveitamento extemporâneo devido ao descumprimento de uma obrigação acessória, mesmo que inexistindo previsão legal para tanto.

[...]

Cita vários acórdãos do CARF com o mesmo entendimento seu.

[...]

O citado acórdão decidiu pela procedência em parte da impugnação, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

PIS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BENEFÍCIO FISCAL ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS, valores decorrentes de subvenção, inclusive na forma de desoneração de ICMS a pagar, constituem, em regra, receita tributável, devendo integrar a base de cálculo da contribuição. Ressalvada a hipótese da subvenção para investimento, a partir da Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009, que pode ser excluída da base de cálculo do PIS, desde que comprovado o cumprimento dos requisitos estabelecidos nos arts. 18 e 21 daquela lei.

PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. RECONHECIMENTO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.

O art. 18 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, determina que a pessoa jurídica beneficiária de subvenções governamentais para investimento deve reconhecer o valor da subvenção em conta do resultado pelo regime de competência.

CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. COMPROVAÇÃO. DACON. RETIFICAÇÕES.

Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BENEFÍCIO FISCAL ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não cumulativa da Cofins, valores decorrentes de subvenção, inclusive na forma de desoneração de ICMS a pagar, constituem, em regra, receita tributável, devendo integrar a base de cálculo da contribuição. Ressalvada a hipótese da subvenção para investimento, a partir da Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009, que pode ser excluída da base de cálculo da Cofins, desde que comprovado o cumprimento dos requisitos estabelecidos nos arts. 18 e 21 daquela lei.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. RECONHECIMENTO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.

O art. 18 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, determina que a pessoa jurídica beneficiária de subvenções governamentais para investimento deve reconhecer o valor da subvenção em conta do resultado pelo regime de competência.

CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. COMPROVAÇÃO. DACON. RETIFICAÇÕES.

Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 MULTA DE OFÍCIO. COMPETÊNCIA PARA O LANÇAMENTO.

Os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil Federal detêm a competência privativa para formalizar lançamentos de ofício constituidores de crédito tributário, incluindo tributo e multa de ofício.

E conclui, tendo em conta o Regime Tributário de Transição – RTT, nos termos da Lei nº 11.941/2009:

Por todo o exposto, voto por considerar a impugnação parcialmente procedente, considerando excluídos das bases de cálculo do PIS e da Cofins as receitas do PROADI recebidas pela contribuinte de janeiro a dezembro de 2011. Após refazer a escrituração do PIS e da Cofins, conforme demonstro nos quadros abaixo, proponho:

1) manter totalmente o crédito tributário lançado dos períodos de apuração de jan/2009 a dez/2010,

2) quanto ao período de apuração de jan/2011 a dez/2011:

2.1) excluir totalmente os valores lançados a título de insuficiência de recolhimentos (apurados pela fiscalização ao considerar as subvenções do PROADI como receitas omitidas das bases de cálculos do PIS e da Cofins)

2.2) excluir parte dos valores lançados a título de créditos descontados indevidamente (valores apurados após reconstituição da escrituração do PIS e da Cofins, após a exoneração informada no item 2.1 acima.)

Inconformada com a parte da decisão de primeiro grau, que deu pela improcedência da impugnação, a contribuinte interpôs recurso voluntário, basicamente repetindo em parte os argumentos da impugnação. Especificamente, quanto aos créditos de períodos anteriores utilizados em 12/2009, aduz, que os créditos extemporâneos podem ser utilizados sem a prévia retificação dos DACONS, com base no § 4º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Foi-me distribuído o presente processo para relatar e pautar.

É o relatório.

Voto

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

A recorrente relata que a fiscalização apontou utilização indevida de créditos em 12/2009. Diz que, intimada a se manifestar, esclareceu que "parte dos créditos aproveitados em 12/2009 se referem a créditos não utilizados dos períodos de dezembro/2007 a novembro/2007". Afirma que, tanto a autuação como o acórdão recorrido exigem a retificação da Dacon para que fosse possível o aproveitamento dos ditos créditos, sobre o que discorda.

A autuação diz que "os valores dessas rubricas registradas na contabilidade da empresa, no mês de dezembro de 2009, não correspondiam aos informados no DACON" certamente aquele que se referia a esta mês). Depois verificou tratar-se de "uma situação em que o contribuinte apresenta "ter deixado de apurar créditos de PIS e Cofins nos períodos de dezembro de 2004 a Nov/2007 [...]"; então entendeu poder apropriar esses créditos, de uma só vez, como sendo do mês de dezembro/2009. E conclui:

[...] Acontece que a legislação (fiscal e contábil) determina que os créditos somente podem ser apropriados no período a que pertencem, devendo-se para o aproveitamento extemporâneo dos créditos refazer a apuração das contribuições no mês respectivo, daí decorrendo a necessidade da retificação de declarações.

O acórdão recorrido também entendeu pela necessidade de retificação das DACONs dos meses aos quais se referem os créditos em pauta:

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 é 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), o que deve ser 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:

Art.11. Os pedidos de alteração nas informações prestadas no Dacon serão formalizados por meio de Dacon retificador, mediante a apresentação de novo demonstrativo elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§1º **O Dacon retificador** terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e **servirá para** declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores.

(...)

§4º A pessoa jurídica que entregar o Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados em DCTF, deverá apresentar, também, DCTF retificadora.

(...) (grifei)

A recorrente traz em seu favor o § 4º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, o qual prevê que:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

[...]§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

A necessidade de retificação das DACONs, apontada tanto pela fiscalização, como também pelo acórdão recorrido, não se verifica, ao meu ver; devendo prevalecer o princípio da verdade material; tudo em consonância com decisões deste Conselho, inclusive desta Turma:

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DESNECESSIDADE DE PRÉVIA RETIFICAÇÃO DO DACON.

Desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte, desde que comprovado pelo contribuinte.

(CARF, 3º Seção, 3º Câmara, 1º Turma Ordinária, Ac. 3301-003.937, de 26/07/2017, rel. Conselheiro Valcir Gassen).

No caso em pauta, constam dos autos elementos a apontarem para a existência do alegado direito aos créditos, a exemplo do DOCUMENTO - 09, " Conteúdo: (- Planilhas de aproveitamentos de créditos do PIS/Cofins no período de 2004 a 2007 (deduzidos apenas no DACON de 12/2009) apresentadas pela fiscalizada):" (fl. 1310 e seguintes). São créditos de: "aquisições de mercadorias para revenda, despesas de energia elétrica, despesas de alugueis de máquinas e equipamentos locados, encargos de depreciação sobre bens do imobilizado e despesas de aquisição ou construção de bens do imobilizado", conforme consta do TVF. Afirma a recorrente que a fiscalização não teria contestado "a existência, legalidade ou higidez dos créditos apresentados".

Processo nº 10469.729839/2013-11
Resolução nº **3301-000.651**

S3-C3T1
Fl. 1.655

Pelo exposto, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, a fim de que a Delegacia de Origem ultrapasse a necessidade de retificação das DACONs e:

1) Verifique a liquidez e certeza dos créditos alegados, com base nos elementos constantes dos autos; intimando a contribuinte a apresentar informações e documentos, se entender necessário;

2) Se for o caso, refaça a base de cálculo da autuação; e

3) Conceda prazo para a contribuinte se manifestar, finda a diligência, sobre o relatório dela decorrente, retornando os autos, em seguida, ao CARF para retomada do julgamento.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator