



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10865.722302/2011-87
ACÓRDÃO	3302-015.360 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GUAÇU S/A PAPÉIS E EMBALAGENS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/10/2010, 30/11/2010

FALTA DE RECOLHIMENTO.

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

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA.

O pedido de diligência ou perícia será indeferido quando se apresentar prescindível para elucidar os fatos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini – Relator

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Sergio Roberto Pereira Araujo(substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, Louise Lerina Fialho e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração, lavrado contra a empresa acima identificada, com exigência da COFINS, regime não cumulativo.

Por trazer uma síntese da autuação, desde a interposição da Manifestação de Inconformidade até o Acórdão nos presentes autos, peço vênha para adotar parcialmente o relatório/voto do Acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal, resumidamente, bem como sua ementa.

1. DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em seu Termo de Verificação Fiscal a autoridade lançadora descreve:

- 2.1. Na data de 22.09.2011 através do Termo de Intimação Fiscal - 01, a empresa foi notificada para apresentar declaração prestando esclarecimentos sobre os valores de base-de-cálculo da COFINS lançados na ficha 16 A - Linha 13 - Outras operações com direito a crédito - nos meses de 10/2010 R\$ 629.643.73; 11/2010 R\$ 783.132.43 e 12/2010 R\$ 164.408,72.
- 2.2. Em resposta o contribuinte na data de 11.10.2011 apresentou declaração e demonstrativo informando que a origem destes créditos referem-se a: 1) Crédito extemporâneo sobre aquisições de bens do Ativo Imobilizado; 2) Crédito sobre materiais de reposição do mês e 3) Encargos de depreciação do Imobilizado 1/48, conforme abaixo relacionado:
- 2.5 Porém pelo fato de que, estas aquisições passaram a integrar o Ativo Imobilizado, essas partes e peças deixarão de ser consideradas insumos e poderão gerar créditos decorrentes de depreciação futura, conforme previsto na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso VI, combinado com o seu § 1º, inciso III:
- Conclui-se, assim, que o cálculo dos créditos de bens que passaram a integrar o ATIVO IMOBILIZADO tem como base-de-cálculo o valor dos encargos de depreciação incorridos no mês e não sobre o valor de aquisição dos bens, conforme regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 457 de 18 de outubro de 2004.

2. DA IMPUGNAÇÃO

- Preliminarmente, pugna por nulidade, sob o fundamento de que o auto de infração não possuiria coerência e clareza e não permitira exercer seu direito de defesa, sendo este confuso.
- O crédito sobre aquisição destinada ao ativo imobilizado poderá ser realizado de idêntica forma àquele previsto na legislação do ICMS, o valor de aquisição do bem dividido por 48 meses.
- Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular esse crédito no prazo de 04 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, da alíquota de 7,6% da COFINS sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com o artigo 3º, §14º, da Lei 10.833/03.
- Não utilizou referido crédito mês a mês à época em que poderia tê-lo feito, acumulou seu crédito e utilizou nos meses de outubro e novembro de 2010 o valor acumulado, qual seja, o crédito de fevereiro de 2006 até janeiro de 2010, ou seja, exatamente 48 meses.
- Sendo assim se creditou dos créditos extemporaneamente, nos meses de outubro e novembro de 2010. Acrescenta, ora, os valores utilizados se referem a exatamente ao valor que a empresa tinha direito, ou melhor, valor que na verdade já deveria ter sido utilizado e não o foi na época.
- Pede prova pericial.

3. DO ACORDÃO DELEGACIA DE JULGAMENTO

Inicialmente a decisão de piso rebate os argumentos de nulidade, expondo o artigo 59 do decreto nº 70.235/72 (PAF);

No Mérito apresentou:

- Como relatado, a empresa foi intimada a prestar esclarecimentos sobre valores de base de cálculo da Cofins e apresentou declaração e demonstrativo.
- No demonstrativo é possível visualizar numa coluna as informações “Crédito extemporâneo sobre Ativo Imobilizado” e, também, “Imobilizado 1/48” relativamente aos meses novembro e dezembro de 2010, tendo noutra coluna os valores correspondentes.
- Em fase de impugnação vem o sujeito passivo alegar que calculou créditos sobre o valor de depreciação a 1/48 avos e não sobre o valor do ativo imobilizado, e traz como prova apenas planilhas e notas fiscais.

- A parte que invoca o direito resistido deve produzir as provas necessárias do respectivo fato constitutivo. Em não o fazendo, impossível o acolhimento da pretensão.
- Contudo, o contribuinte não trouxe juntamente com sua impugnação, momento por excelência de realizar o contraditório, dados consistentes e seguros a demonstrar seu direito integral aos créditos calculados, tendo apresentado apenas planilhas de sua lavra, onde a soma das parcelas que alega serem de depreciação calculadas a base de 1/48 corresponde exatamente a soma do valor total das notas fiscais de aquisição dos bens, como não poderia ser diferente, pois dividiu o valor total das notas fiscais por 48 (quarenta e oito) e no final fez a soma, entretanto, tais procedimentos não são suficientes a demonstrar que os créditos não foram utilizados nos períodos correspondentes.
- Salienta-se o que está disposto no parágrafo 1º do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Tais dispositivos determinam que os créditos, no regime da não-cumulatividade, devem ser apurados por via da aplicação da alíquota sobre o valor dos bens adquiridos no mês ou sobre o valor das despesas incorridas no mês, ou seja, confina o cálculo de créditos aos respectivos períodos de apuração, e isto com o fim de que a análise tanto da existência quanto da natureza do crédito e sua dedução da contribuição do mês possam ser devidamente aferidas dentro período específico de geração do crédito.

Concluiu que não assistia razão a Impugnante, conforme Ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/10/2010, 30/11/2010

Ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente repisa os argumentos da Impugnação, pedindo:

- Que seja reformada a decisão, em função das irregularidades apontadas;
- Que seja considerado que os créditos apontados foram utilizados corretamente;
- Requer realização de Diligência/Perícia.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Mário Sérgio Martinez Piccini**, Relator

I – ADMISSIBILIDADE

Conheço do Recurso Voluntário, por ser tempestivo, tratar de matéria de competência desta turma e cumprir os demais requisitos ora exigidos.

II – DAS PRELIMINARES

A Recorrente inicialmente tece comentários sobre a Nulidade do Auto de Infração alegando que os fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal não foram informados e fundamentados com clareza, implicando em preterição do direito de defesa.

Sem razão a Recorrente.

Não se verifica no processo as hipóteses de nulidades previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito de defesa, demonstrada no tópico acima sobre a regularidade da autuação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Além do mais, como bem pontuado pela decisão de piso, “prova da inexistência de prejuízo ao direito de defesa do interessado é sua defesa, na qual rebateu as acusações, demonstrando ter plena compreensão e entendimento das infrações apontadas.”

Diante do exposto, rejeito a preliminar mencionada.

III – MÉRITO

Cinge-se a controvérsia em verificar as alegações quanto aos créditos de encargos de depreciação dos Ativos em apreço, mormente na forma que foram utilizados.

Como bem delineado pela Delegacia de Julgamento, a Recorrente alega que não calculou crédito sobre os valores adquiridos, mas sim de forma extemporânea sobre o valor correspondente a depreciação calculada a 1/48 (um e quarenta e oito avos) sobre o valor do bem, e que a fiscalização não atentou para o § 14º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e a IN SRF nº 457/2004:

Lei 10.833/2003

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004).

(...)

IN SRF Nº 457/2004:

Art. 1º As pessoas jurídicas sujeitas à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos serviços e bens adquiridos no País ou no exterior a partir de 1º de maio de 2004, observado, no que couber, o disposto no art. 69 da Lei nº 3.470, de 1958, e no art. 57 da Lei nº 4.506, de 1964, podem descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação De

I - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços; e

(...)

§ 1º Os encargos de depreciação de que trata o caput e seus incisos devem ser determinados mediante a aplicação da taxa de depreciação fixada pela Secretaria da Receita Federal (SRF) em função do prazo de vida útil do bem, nos termos das Instruções Normativas SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, e nº 130, de 10 de novembro de 1999.

§ 2º Opcionalmente ao disposto no § 1º, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o contribuinte pode calcular créditos sobre o valor de aquisição de bens referidos no caput deste artigo no prazo de:

I - 4 (quatro) anos, no caso de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado; ou

II - 2 (dois) anos, no caso de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados nos Decretos nº 4.955, de 15 de janeiro de 2004, e nº 5.173, de 6 de agosto de 2004, conforme disposição constante do Decreto nº 5.222, de 30 de setembro de 2004, adquiridos a partir de 1º de outubro de 2004, destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente.”

Em seu Recurso Voluntário a empresa alega que não utilizou o referido crédito mês a mês em que poderia ter feito e sim acumulou e utilizou nos meses de outubro e novembro de 2010 o valor acumulado dos períodos de Fevereiro de 2006 até Janeiro de 2010, de forma extemporânea.

Verifica-se que o motivo da lide não é o crédito pleiteado e sim a forma como foi aproveitado, de forma acumulada, extemporaneamente.

Conforme apresentado na Lei nº 10.833/2003, artigo 3º. § 14, opcionalmente a empresa poderá calcular o crédito no prazo de 4 anos, mediante a aplicação, a cada mês, das respectivas alíquotas, de acordo com a regulamentação da Receita Federal.

Percorrendo o citado dispositivo, constata-se que a apuração deve ser feita mês a mês, não permitindo outra possibilidade.

Verifica-se que a atual Instrução Normativa da Receita Federal nº 2.121/2022, apresenta o mesmo entendimento no artigo 184:

Art. 184.

Opcionalmente ao disposto no art. 183, a pessoa jurídica poderá calcular o crédito de que trata o inciso I do caput do art. 179 relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, dos percentuais referidos no art. 169 sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 14, incluído pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21, e art. 15, inciso II, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, art. 26)

Se não ocorresse tal literalidade da Lei e demais normativos, cada empresa poderia proceder ao cálculo de forma acumulada ou períodos conforme fosse sua conveniência, tornando impraticável apuração por parte da Autoridade Fiscal, causando a descabida inversão do ônus de recomposição do crédito que competia ao Recorrente ter efetuado atendendo a legislação.

Como bem pontuado pela decisão de piso, os dispositivos elencados determinam que os créditos, no regime da não-cumulatividade, devem ser apurados por via da aplicação da alíquota sobre o valor dos bens adquiridos no mês ou sobre o valor das despesas incorridas no mês, ou seja, confina o cálculo de créditos aos respectivos períodos de apuração, e isto com o fim de que a análise tanto da existência quanto da natureza do crédito e sua dedução da contribuição do mês possam ser devidamente aferidas dentro período específico de geração do crédito.

Mesmo que se pudesse relativizar tal dispositivo, que não é o entendimento deste Conselheiro, a Recorrente não carrou aos autos documentos hábeis, idôneos, totalmente correlacionados entre si, que permitissem verificar se os créditos não teriam sido utilizados nos períodos correspondentes.

Diante do exposto, não assiste razão à Recorrente.

QUANTO AO PEDIDO DE DILIGÊNCIA/ PERÍCIA

Se nos autos há todos os elementos probatórios necessários e suficientes à formação da convicção do julgador quanto às questões de fato objeto da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência e perícia formulado, sem configurar cerceamento de defesa.

Tal procedimento inclusive é expresso em Súmula do CARF, Vinculante:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021 O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

De se ressaltar que não há dúvida envolvida no litígio a ser resolvida com diligência fiscal; ao contrário, é situação de ausência de prova material do crédito pleiteado.

Assim, é ônus da interessada comprovar a existência e o quantum de seu crédito, não cabendo imputar à autoridade administrativa o dever de pesquisar e encontrar créditos disponíveis para extinguir seus débitos declarados.

Tal situação caracterizaria a inversão do ônus da prova, o que não se admite no presente caso.

Diante do exposto, sem razão a Recorrente em rogar por Diligência/Perícia.

IV - DISPOSITIVO

Nesse sentido, voto rejeitar as preliminares alegadas e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini