



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

**Processo nº** 10932.720087/2012-10  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-003.398 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de fevereiro de 2018  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO PIS  
**Recorrente** PLÁSTICOS NOVACOR LIMITADA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2008

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO.  
REQUISITOS FORMAIS.

O aproveitamento de crédito de Pis e Cofins, no regime não cumulativo, em períodos posteriores ao de competência, é permitido pelo §4º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2008

LANÇAMENTO. PROVA.

Aquiescendo as partes quanto à parcela de créditos comprovada, conforme trabalho fiscal em sede de diligência, acata-se seu resultado.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2008

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

Ausentes os pressupostos de dolo, a multa de ofício deve ser reduzida para 75%. Não cabe a apreciação do caráter confiscatório das multas legalmente previstas, nos termos da Súmula Carf nº 2.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovich Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade.

## Relatório

Reproduzo relatório de primeira instância:

*Trata o presente processo de Auto de Infração (AI) por falta/insuficiência das Contribuições para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 204.204,69, do período de 01/01/2008 a 31/10/2008, acrescido de multa de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros de mora.*

*Conforme o Termo de Verificação Fiscal constante dos autos, os valores inseridos nos DACON (Demonstrativo de Apuração das Contribuições para o PIS/Cofins) referentes aos meses de janeiro a dezembro de 2008, reduziram indevidamente a zero o valor da Cofins a recolher em 2008. Não obstante as intimações emitidas para a contribuinte em epígrafe, os seguintes créditos não foram comprovados através de documentos hábeis e idôneos:*

| 2008      | Origem do Crédito informado no Dacon  | Valor (Reais) |
|-----------|---------------------------------------|---------------|
| Janeiro   | Ajustes Positivos de Crédito          | 24.384,64     |
| Fevereiro | Outras Deduções                       | 12.734,47     |
| Março     | Outras Deduções                       | 9.445,69      |
| Abril     | Outras Deduções                       | 6.274,10      |
| Maior     | Outras Deduções                       | 6.804,42      |
| Junho     | Bens Utilizados como Insumos          | 50.216,77     |
| Julho     | Crédito Presumido Estoque de Abertura | 5.921,02      |
| Agosto    | Crédito Presumido Estoque de Abertura | 25.527,15     |
| Setembro  | Crédito Presumido Estoque de Abertura | 25.358,18     |
| Outubro   | Crédito Presumido Estoque de Abertura | 14.510,61     |
| TOTAL     |                                       | 204.204,69    |

*Desta forma, foram glosados os créditos não comprovados e inseridos no Dacondos períodos de apuração do ano de 2008 e tipificado o crime contra a ordem tributária, conforme inciso II do artigo 1º. da Lei nº. 8.137/90.*

*A multa de ofício imposta foi a de 150%, descrito no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º. da Lei nº. 9.430/96.*

*Na impugnação, a contribuinte alega ter atendido a todas as notificações que lhe foram encaminhadas, entregando todos os documentos solicitados, sem embaraço à fiscalização. Lista a série de documentos apresentados relativos ao ano de 2008, conforme as respectivas datas de apresentação (fls. 4/5 da Impugnação) e aduz trazer em anexo declaração da funcionária responsável pela entrega de documentos à fiscalização, atestando que todas as solicitações foram atendidas, sendo que, em algumas oportunidades, o recibo de entrega de documentos não foi protocolado.*

*Na seqüência, remete às Leis nº. 10.637/2002 e 10.833/2003, em especial ao art. 3º., para salientar ser possível a alteração dos créditos da não cumulatividade do PIS e da Cofins, descontados em período pretérito, desde que não decorrido o prazo de cinco anos da ocorrência do fato que gerou o direito ao crédito.*

*Remete à regra originada no art. 1º. do Decreto Federal nº. 30.910/32 e transcreve a Solução de Divergência COSIT nº. 21 de 22/08/2011 da RFB.*

*Alega que o fenômeno da apropriação de créditos extemporâneos das contribuições ao PIS e a Cofins não pressupõe a retificação de obrigações acessórias e tampouco a observância do princípio jurídico-contábil da competência.*

*Sustenta que apurou créditos de PIS/Cofins que não foram objeto de desconto, conforme permitido pelo art. 3º. das Leis nº. 10637/2002 e 10833/2003, relativos a arrendamento mercantil, energia elétrica, importações, estoque de abertura (2003 e 2004) e máquinas importadas.*

*No que tange à comprovação do crédito apurado, diz ter juntado aos autos os seguintes documentos, conforme os créditos:*

- Arrendamento Mercantil – Planilha e Cópia do Livro Diário;*
- Energia Elétrica: planilha e contas de energia elétrica de janeiro de 2003 a dezembro de 2007;*
- Importações: Planilha e Cópia do Livro Diário e Notas Fiscais;*
- Estoque de Abertura – 2003 e 2004; Planilha e Cópia do Livro Diário;*
- Depreciação – 2004: Planilha e Cópia do Livro Diário;*
- Máquinas Importadas: Planilha e Cópia das Notas Fiscais.*

*Ressalta que, na hipótese remota de manutenção do lançamento após os esclarecimentos e documentos anexados, que a mera falta de recolhimento de tributo quando o contribuinte possui a sua receita escriturada não configura dolo no intuito de suprimir tributo, impedindo que o fisco tome conhecimento do fato gerador tributável. Ainda, que a hipótese prevista no art. 44, II, da Lei nº. 9.430/96 deve ser interpretada restritivamente e aplicada somente nos casos de fraude, em que tenha ficado demonstrado pelo fisco o dolo, instruído o processo com documentos que comprovem a acusação. Neste sentido, cita decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf.*

*Sustenta que, mesmo que afastado o dolo e reduzida a multa ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do art. 44, II, da Lei nº. 9.430/96, esta multa isolada tem evidente caráter confiscatório, vedado pelo inciso IV, do art. 150 da Constituição Federal, em afronta às garantias dispostas no inciso XXII da Magna Carta. Cita jurisprudência dos tribunais e doutrina sobre o tema.*

*Por fim, requer a anulação do auto de infração ou, alternativamente, a anulação da multa agravada de 150% ou mesmo sua redução, em vista da inexistência de dolo, fraude ou simulação.*

A DRJ/Florianópolis/SC – 4ª Turma, por meio do Acórdão 07-32.216, de 9/08/2013, decidiu pela improcedência da Impugnação, mantendo integralmente o lançamento.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2008*

*PROCESSO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. JUNTADA DE PROVA DOCUMENTAL. LIMITES À COGNIÇÃO*

*As provas passíveis de serem conhecidas na impugnação do sujeito passivo são aquelas destinadas a contraditar, de forma individualizada e específica, a análise já efetuada pelo fisco, pelo que não é lícito examinar, em sede de impugnação, os mesmos documentos ou outros que, sem razão justificável, a impugnante subtraiu à apreciação da autoridade fiscal.*

*REGIME DA NÃOCUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.*

*No regime da não-cumulatividade, a repetição/compensação de créditos não aproveitados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedida da revisão da apuração confronto entre créditos e débitos do período a que pertencem tais créditos. Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2008*

*PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU  
RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO  
DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO  
CONTRIBUINTE*

*No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2008*

*MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.*

*É aplicável a multa de 150% no caso em que ficar caracterizada a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido e evitar ou diferir o seu pagamento.*

*MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.*

*A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.*

A empresa, então, interpôs o Recurso Voluntário onde reitera as razões de defesa da Impugnação. Acrescenta pedido de nulidade da decisão recorrida, porque não teria apreciado as provas, cerceando seu direito de defesa. Apela, ainda, ao princípio da verdade material.

Em 27/11/2013 o processo foi julgado no Carf, que o converteu em diligência, para que :

- a) Apurem-se os créditos a que faz jus o contribuinte, ora recorrente, com apoio na documentação acostada aos autos até o momento processual da impugnação (inclusive), ou outras mais que a autoridade diligenciante julgar conveniente intimar o autuado a apresentar;*
- b) Repercuta-se essa apuração no lançamento ora sub judice, em parecer circunstanciado;*
- c) Abra-se o prazo regulamentar para que o autuado, querendo, se manifeste sobre esse parecer;*
- d) Devolva-se o processo a esta 3ªTO/4ªC/3ªS/CARF, para julgamento do RV.*

Às fls. 1.277 a 1.284 Consta o Relatório Fiscal de diligência, atestando a idoneidade das comprovações documentais trazidas na Impugnação, o que reduziu substancialmente o lançamento.

A empresa foi cientificada do relatório e não se manifestou.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência desta Turma e deve ser conhecido.

### **Preliminar de nulidade da decisão recorrida**

A recorrente pede a nulidade da decisão recorrida porque não teria apreciado as provas trazidas na impugnação, e com isso, cerceado seu direito de defesa.

Com efeito, a decisão recorrida não enfrenta o mérito das provas documentais trazidas na impugnação, todavia, o faz pelo motivo de não reconhecer o direito a crédito extemporâneo, e porque a recorrente não teria especificado com detalhe cada prova a cada crédito, entendendo ser este ônus seu. Desse modo, segundo sua interpretação, a análise das provas seria prescindível.

A necessidade de diligência ou perícia é matéria de apreciação do colegiado, nos termos dos arts. 18 e 29 do PAF:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine. (ressaltei)*

*Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.*

Se a decisão recorrida, no exercício do seu mister, entendeu que a análise das provas seria prescindível, a divergência dessa tese pode ser contestada em Recurso Voluntário, como matéria de mérito, mas não como preliminar de nulidade, porque não houve omissão da decisão recorrida, mas interpretação da legislação.

Desse modo, afasto a preliminar argüida.

### **Mérito**

#### **1 – Direito de aproveitamento de créditos extemporâneos**

As leis que tratam do ressarcimento/compensação de Pis e Cofins sempre se referem ao saldo credor acumulado no trimestre, por exemplo, art. 5º, §2º da Lei 10.637/2002<sup>1</sup> e art. 6º, §2º da Lei 10.833/2003<sup>2</sup>, além do *caput* do art. 16 da Lei 11.116/2005<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> § 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

No entanto, não há, nesses dispositivos, qualquer vedação a que créditos extemporâneos, não utilizados no período de competência, possam ser apropriados em período posterior, compondo o saldo credor desse trimestre posterior. Com efeito, o §4º do artigo 3º das Leis 10/637/2002 e 10.833/2003<sup>4</sup> permite essa compreensão. Na expressão do §4º, não há limitação de trimestre.

O que se entende dessa legislação é que o pedido de ressarcimento deve ser trimestral, o que veda o pedido mensal ou anual. Mas nada impede que, num determinado trimestre, seja apropriado crédito de período anterior não aproveitado. Tal circunstância não causa nenhum prejuízo à Fazenda, posto que não há atualização financeira do crédito aproveitado tardiamente.

Para além das vedações materiais do crédito – sua natureza legal para fins de direito de creditamento e respectivas comprovações - as vedações *procedimentais* para o crédito extemporâneo, **são de que não sejam aproveitados em duplicidade**, o que deve ser foco do trabalho fiscal, que se respeitem o prazo prescricional, e sejam formulados em PER/DCOMP.

Observo que nem mesmo as instruções normativas da Receita Federal expressam a exigência de que o crédito extemporâneo deva ser objeto de PER/DCOMP do próprio período de competência. O comando do §9º da IN 600/2005, já transcrito, é de que o pedido se vincule ao saldo do trimestre, não vedando que o saldo do trimestre contenha créditos anteriores ao trimestre, não registrados por equívoco.

O que vejo, nas exigências normativas, são de que o pedido seja trimestral, como é formatado o próprio programa gerador do PER/DCOMP.

No mesmo sentido, cito precedentes do Carf: 3302-002.674, 3403-001.935, 3401-001.577, e 9303-004.562.

## **2 – Comprovação dos créditos**

Sem maiores considerações, tendo em vista que o relatório fiscal reconheceu as provas trazidas, e seu resultado foi cientificado ao contribuinte sem que ele se manifestasse, acato o resultado da diligência.

---

<sup>2</sup> § 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

<sup>3</sup> Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei no 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

<sup>4</sup> § 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes.

### 3 – Qualificação da multa de ofício

A multa de ofício aplicada foi de 150%, porque o autuante entendeu não comprovados quaisquer dos créditos intimados, o que o induzia a acreditar que fossem fictícios.

Não obstante, em sede de Impugnação foram trazidas provas documentais, que foram acatadas no relatório de diligência que as apreciou.

Assim, entendo afastado o motivo que ensejou a consideração do dolo, razão pela qual afasto a qualificação da multa.

Quanto ao caráter confiscatório da multa aplicada, ainda que em percentual normal de 75%, conforme alegado pela recorrente, não há como lhe dar razão, porque tal percentual é aplicado nos casos de erro, sem dolo, sempre que reste valor não recolhido. Assim, não cabe às turmas do Carf afastar a multa de ofício legalmente prevista, cf. art. 44 da Lei 9.430/96, por invocação de princípios constitucionais, nos termos da Súmula Carf nº 2:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar o impedimento do aproveitamento de créditos extemporâneos; para permitir os créditos comprovados conforme o resultado da diligência fiscal e reduzir a multa de ofício para 75%.

Marcelo

Giovani

Vieira

-

Relator