



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12585.000260/2010-11
ACÓRDÃO	3401-013.648 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FIBRIA CELULOSE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, 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 ou da apresentação de PER único para cada trimestre. As Linhas 06/30 e 06/31 do DACON, denominadas respectivamente de “Ajustes Positivos de Créditos” e de “Ajustes Negativos de Créditos”, contemplam a hipótese de o contribuinte lançar ou subtrair outros créditos, além daqueles contemporâneos à declaração. Também a EFDPIIS/Cofins, constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010, prevê expressamente a possibilidade de lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (COFINS). Precedente do CARF. Tendo a DRF e a DRJ se recusado a apreciar o mérito dos créditos extemporâneos, devem ser anuladas ambas as decisões para evitar supressão de instância e permitir que seja proferido novo despacho decisório. Recurso voluntário provido em parte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento anulando o despacho decisório e o acórdão recorrido, determinando à DRF que apure a procedência ou não dos créditos extemporâneos, intimando a empresa para apresentar documentos, se necessário.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente-substituta

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Paula Pedrosa Giglio, Laércio Cruz Uliana Junior, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha(substituto[a] integral), Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente, ausente o Conselheiro Celso Jose Ferreira de Oliveira).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos no presente processo administrativo, passo a reproduzir o relatório da Delegacia Regional de Julgamento:

Trata o presente processo de análise e acompanhamento de PER/DCOMP transmitido pela contribuinte em 11/08/2008, através do qual pretendeu ressarcimento de valores credores de COFINS não-cumulativa vinculados à receita de exportação relativos ao 1º trimestre de 2008. Posteriormente houve transmissão de DCOMPs.

A repartição fiscalizadora efetuou a necessária verificação, apontou, pormenorizadamente, os problemas encontrados e emitiu Despacho Decisório por meio do qual indeferiu o pedido de ressarcimento e, por consequencia, não homologou as DCOMPs vinculadas (relação na fl. 6.138).

Desse Despacho Decisório a contribuinte tomou ciência em 25/05/2012 (Termo de fl. 6.174) e, não se conformando, apresentou, através de procuradores, longa manifestação de inconformidade onde, inicialmente, referiu à tempestividade e aos fatos, aduzindo a seguir (de forma sintética):

1)Índice de rateio proporcional relativamente às receitas de exportação e do mercado interno: a Fiscalização alterou o índice de rateio proporcional dos créditos da COFINS calculados sobre custos e despesas comuns à receita do mercado interno e de exportação. Seu entendimento era de que o momento do embarque da mercadoria é o parâmetro a ser considerado para a apuração dos valores exportados a cada mês, conforme o artigo 1º do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 22, de 5 de novembro de 2002. Considerou como receita de exportação os valores constantes no SISCOMEX conforme a data de embarque das mercadorias, extraíndo os dados do sistema DW-Aduaneiro. Contudo, resta totalmente equivocado o entendimento fiscal, quer em razão de que o ADI SRF nº 22/2002 não é aplicável na apuração de créditos de COFINS não-cumulativa, quer por este entendimento não possuir base legal, bem como violar as normas de apuração da contribuição. Ademais, a interpretação fiscal colidiria com o § 3º do art. 6º, c/c § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, que dispõe que o rateio será proporcional ao auferimento de receitas, sem impor que tenha havido o embarque da mercadoria ao exterior para que as receitas auferidas fossem consideradas de exportação.

2)Momento de apuração de créditos decorrentes de bens e serviços utilizados como insumos: no DD foram glosados créditos de COFINS ao fundamento de que a empresa teria reconhecido o crédito fora do período de sua apuração. A Fiscalização sustenta que a data da emissão da Nota Fiscal é o parâmetro correto para a apuração mensal dos créditos (...) referentes a bens e serviços utilizados como insumo. No entanto, no momento da emissão de uma NF não há como sustentar que o bem foi adquirido pela empresa, pois esta aquisição somente se dará no momento da efetiva entrega material do bem, quando ocorre a tradição da coisa, sendo manifestamente ilegítimo considerar este momento como sendo a data em que se adquire o bem, notadamente para fins tributários. O procedimento da empresa está correto ao reconhecer o crédito da COFINS no regime da não-cumulatividade no momento da entrada em seu estabelecimento do insumo adquirido, quando efetivamente recebe a NF emitida pelo vendedor. É nesse momento que há a efetiva tradição da coisa, podendo ser considerado o bem adquirido. No que tange aos serviços, 3 Fls. 4 somente após a efetiva conclusão dos serviços é que o prestador passa a ter o direito à retribuição que é imanente a este tipo de contrato. Apenas com a prestação encerrada é que se pode considerar como adquiridos os serviços. No caso concreto, a empresa reconheceu o crédito de eventuais serviços no momento em que recebeu do prestador a NF demonstrando a conclusão do trabalho. É neste momento que o serviço é adquirido pelo contratante e surge para o prestador o direito de receber a retribuição. Antes do trabalho finalizado somente existe uma expectativa de direito sobre a prestação de serviços, até porque em caso de inadimplência o contratante não poderá exigir do contratado a obrigação de fazer, mas tão somente uma indenização. Desta forma, o procedimento da empresa atendeu de forma precisa a legislação em comento, razão pela qual deve ser acolhida sua manifestação de inconformidade.

3)Aproveitamento do crédito em meses subsequentes. Desnecessidade de retificação de DACTON e DCTF: o Fisco nega a possibilidade de aproveitamento do crédito em período subsequente, denominando aproveitamento de créditos extemporâneos. Depois diz ser possível esse aproveitamento, condicionando-o, entretanto, à retificação de DACTON/DCTF pela empresa. Neste particular o equívoco da autuação é manifesto. As leis da não-cumulatividade em momento algum fixaram período para o contribuinte exercer o direito potestativo de descontar o crédito. Não há obrigação de realização do desconto/aproveitamento no mesmo mês de referência de determinação do crédito. A referência a determinado mês (§ 1º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003) delimita apenas o valor do crédito apurado naquele mês, mas não limita o aproveitamento do crédito mediante o desconto com o débito àquele mês. A norma legal é expressa ao dizer que o aproveitamento do crédito pode se dar em determinado mês, sendo este o mês de aquisição dos bens/serviços utilizados como insumo – quando efetivamente surge o direito ao crédito – ou, se não utilizado naquele mês, poderá sê-lo nos meses subsequentes. Não há nenhuma regra determinando a escrituração e, conseqüentemente, o aproveitamento do crédito em determinado mês. Simplesmente não existe norma jurídica neste sentido. Na não-cumulatividade não se pode dizer que há aproveitamento extemporâneo de créditos, visto que inexistente um período definido para o aproveitamento, podendo este se dar no mês em que surgiu o direito ao crédito, no mês de aquisição dos bens/serviços utilizados como insumo, ou em meses subsequentes, dependendo dos contribuintes. Além disso, o DACTON, por ser de natureza declaratória e não constitutiva, não pode restringir o direito da empresa ao crédito, razão pela qual deve ser acolhida a manifestação da empresa.

4)Glosa de créditos sobre bens e serviços utilizados como insumos:

a)inaplicabilidade das INs SRF nºs 247/2002 e 404/2004: por não considerar vários bens e serviços abarcados pelo conceito de insumo previsto nas INs SRF nºs 247/2002 e 404/2004, inclusive os dispêndios necessários à produção florestal, isto é, custos para a formação e manutenção de florestas destinadas à fabricação de celulose, deve ser acolhida a manifestação da empresa. Essas INs trazem em seu bojo equivocado conceito de insumo, pois adotam analogicamente o conceito de insumo relativo a não-cumulatividade do IPI, restringindo, sem qualquer base legal, o direito creditório da empresa. Deve ser reformado o DD.

b)créditos sobre bens/serviços - insumos: considerando que a madeira é o principal insumo para a fabricação da pasta da celulose, todos os dispêndios com bens e serviços adquiridos para o plantio, corte, colheita, transporte das toras de madeira possuem 4 Fls. 5 classificação jurídica e contábil como custos de produção, razão pela qual o ato praticado pelo Fisco está ao arrepio da lei. O termo custo ou custo de produção abarca todos os gastos despendidos pela empresa, necessários e indispensáveis à produção de bens e serviços destinados à venda. Os custos de produção são todos os gastos com os insumos, com fatores de produção que agregam valor ao produto a ser vendido, diferente de despesas.

Insumo e custo possuem o mesmo sentido e refletem a mesma realidade, razão pela qual, todos os itens que compõem o custo de produção ensejam o direito ao crédito de COFINS, a menos que sejam vedados expressamente pela Lei nº 10.833/2003, como é o caso, por exemplo, de custos incorridos com a aquisição de bens e serviços de pessoa física ou de pessoas jurídicas estrangeiras (§ 3º do art. 3º). Mesmo sendo custo de produção, os créditos sobre tais dispêndios são vedados, pois não implicariam na cumulatividade dos contribuintes. No caso dos autos, todos os créditos que foram glosados decorrem de bens e serviços adquiridos que representam efetivamente um custo de produção, pois são eles utilizados como insumo e indispensáveis à produção dos produtos destinados à venda pela empresa, sendo legítimo o crédito apropriado, razão pela qual deve ser dado provimento à presente manifestação.

c) insumos glosados indevidamente: refere ao DD, reclamando do entendimento exposto acerca de glosas de diversos insumos, dentre outros: ferramentas de trabalho para manutenção, calços para alinhamento da altera de equipamentos rotativos, pistola de ar comprimido, serviços relacionados ao sistema de alarmes de emergências, serviços logísticos, serviços de movimentação de materiais e insumos, locação de guindastes, correias utilizadas para transporte de fardos de celulose, estrados de madeira, pallets (paletes), caixas de papelão, despesas com equipamento de proteção individual, etiquetas adesivas de escritório, rolos de pintura, lonas de plástico para efetuar manutenções, insumos utilizados em análises químicas em laboratório, baterias, pilhas, rádios transceptores, projetores de apresentação, manutenção de PABX, manutenção de nobreaks, encadernação de NFs, copos para água mineral, almofada para carimbo, binóculos, borrachas para lápis, brindes e camisas promocionais, brinquedos para filhos de funcionários, café expresso em grãos, CD-R graváveis, cestas de natal, coffe-break, serviços de cópias de chaves, coroas de flores, desjejum, custos de eventos festivos, lanches, livros de literatura, locação de máquinas de café, marmitex, medicamentos, palestras, óculos de segurança Bandido, tijolo comum, tinta para utilização em pisos em geral, placa de gail para piso, lâmpadas de iluminação em geral e pedra brita. Contudo, os bens e serviços glosados pelo Fisco são parte essencial no processo produtivo, tendo sido desconsiderados esses insumos sem qualquer critério legal, sem qualquer embasamento jurídico. Deve ser reformado o DD para deferir os pedidos de restituição e homologar as compensações pleiteadas, relativamente aos bens e serviços utilizados como insumo. Estes bens e serviços são utilizados no processo de produção e são, sem dúvida, o custo de produção do bem – celulose – bem como de outros que tenha a mesma natureza de custo de produção, descritos nas planilhas Auditoria DACON (ano) (trimestre) elaboradas pela Fiscalização. Requer, em razão do grande número de insumos e o exíguo prazo para a manifestação de inconformidade, a realização de diligência para a comprovação de que os bens e serviços adquiridos pela empresa são efetivamente custos ligados à sua produção ou fabricação.

d) crédito sobre a formação de florestas – ativo imobilizado - exaustão: o Fisco glosou créditos referentes a gastos com insumos florestais, isto é, valores 5 Fls. 6 dispêndios necessários à formação e desenvolvimento de florestas. Disse que todo bem ou serviço utilizado pela empresa antes do tratamento físico-químico da madeira em si não podem ser classificados como insumo para fins de creditamento do PIS/PASEP e do COFINS não cumulativos. Ao invés disso, as reservas florestais devem ser tratadas como sendo um ativo Imobilizado da empresa. Mas o art. 1º da Lei nº 10.833/2003, preceitua que a COFINS na incidência não-cumulativa tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. No caso das empresas de celulose, os custos de produção se iniciam com o desenvolvimento de mudas de eucalipto, se intensificam na formação das florestas e, se encerram após a transformação da madeira em celulose. Todos os dispêndios com bens e serviços adquiridos para o plantio, corte, colheita, transporte das toras de madeira possuem a natureza jurídica de insumo, visto que são indispensáveis à elaboração da pasta de celulose, que é o produto final da empresa destinado à venda, razão pela qual a glosa dos créditos se encontra ao arrepio da lei. Assim, todos os gastos listados nas planilhas elaboradas pela fiscalização (Auditoria DACON (ano) (trimestre) que tiverem ligação à formação de florestas ou silvicultura, por constituírem insumo na produção da celulose, devem gerar direito a crédito de PIS/COFINS. Portanto, o DD deve ser reformado de modo a restabelecer os créditos da empresa.

e) crédito decorrente de produtos adquiridos de terceiros: a Fiscalização afirma que não dá direito a crédito itens tais como clonagem, pesquisa, tratamento do solo, adubação, irrigação, controle de pragas, combate a incêndio e colheita. Mas a empresa só apropria créditos decorrentes de bens/serviços adquiridos de terceiros, não se apropriando de créditos sob sua própria mão de obra. Todos os serviços citados só compuseram a base de cálculo dos créditos porque foram adquiridos de terceiros. As próprias planilhas elaboradas pela Fiscalização comprovam a assertiva, ao indicarem o prestador de serviço e número da respectiva NF cujos créditos foram glosados. Desta forma, resta patente a improcedência da glosa sob essa rubrica, devendo ser reformado o DD.

f) crédito sobre fretes: disse o Fisco que quaisquer serviços de transporte não relacionados à entrega de mercadorias diretamente aos clientes não podem ser considerados como sendo insumo. Seguindo esta orientação dada pela COSIT acerca do termo, entre outros, não foram considerados como insumo: armazenagem/transporte de papel e logística. Tal argumento é improcedente. Neste item não há diferença entre o frete pago na aquisição de insumos, na transferência de produtos em elaboração ou para colocação do produto acabado no estabelecimento vendedor. Todos estes gastos são tidos como custo de produção (art. 187, II, da Lei nº 6.404/1976), constituindo insumos, cujo crédito é assegurado pelo inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. O inciso IX do art. 3º dessas leis assegura apenas o frete que constitui uma despesa

de venda, que é o frete pago pelo vendedor para entregar o produto ao comprador. Os gastos de frete da empresa, portanto, até o momento em que o produto está colocado à venda, mesmo se este frete for despendido após o produto estar acabado, irão integrar o custo da mercadoria ou produto vendido (art. 187, II, da Lei nº 6.404/1976). Em todos os casos, o frete é tido como custo de produção ou fator de produção, enquadrando-se no conceito de insumo. Deve ser reparado o DD de modo a restabelecer na integralidade os créditos da empresa que foram glosados referentes a fretes, sem qualquer exceção.

6 Fls. 7 5) Créditos vinculados à receita de exportação: é inequívoco o direito ao crédito de COFINS em relação à parcela de insumos que se encontram vinculados à receita de exportação. O creditamento de COFINS sobre os custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação é assegurado de forma ampla pelo art. 6º, § 3º e art. 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, que não impõem qualquer condição adicional para o gozo do direito. Trata-se de empresa exportadora de pasta de celulose, sendo que todos os custos que estejam vinculados à receita de exportação, o que sem dúvida incluem os insumos florestais e os fretes, conferem crédito de COFINS nos moldes dos dispositivos aludidos.

6) Conclusões:

a) é inaplicável ao caso o ADI SRF nº 22/2002 para apuração do índice de rateio proporcional no que tange às receitas de exportação e mercado interno, haja vista que referida norma trata de norma isentiva; b) a empresa reconheceu créditos de bens e serviços utilizados como insumo no seu processo produtivo no momento oportuno, ou seja, no momento da entrada em seu estabelecimento, do insumo adquirido, pois operou-se a tradição da coisa; c) ainda que assim não fosse, a legislação faculta ao contribuinte a possibilidade de aproveitar os créditos de bens e serviços em meses subsequentes (§ 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003), o que foi desconsiderado pelo Fisco; d) é inaplicável ao caso as INs SRF nºs 247/2002 e 404/2004, pois trazem em seu bojo equivocado conceito de insumo, pois adotam analogicamente o conceito de insumo relativo a não-cumulatividade do IPI, restringindo, sem qualquer base legal, o direito creditório da empresa; e) a empresa tem direito a créditos de PIS/COFINS, seja em razão dos bens e serviços serem parte indispensável do processo produtivo (insumos), seja em razão das reservas florestais, mesmo estando classificadas contabilmente como ativo imobilizado, sujeitos à exaustão, pois quando da sua utilização, serão também insumos; f) também ensejam créditos aqueles bens ou serviços adquiridos de terceiros, inclusive no caso vertente; g) os fretes suportados durante todo o processo de produção ensejam direito ao crédito, inclusive aqueles destinados à aquisição de matéria-prima, destinados à transporte dos produtos em fase de produção entre os estabelecimentos da própria empresa, bem como aqueles que foram realizados durante o processo de formação das reservas florestais que compõe o ativo imobilizado, pois esse constituem-se custos de produção; h) todos os custos vinculados à receita de exportação, considerando

que se trata de empresa exportadora de pasta de celulosa, conferem crédito de PIS/COFINS.

7) Pedidos:

a)requer a realização de diligência e perícia, nos termos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972. Tal diligência/perícia é necessária para a comprovação da real natureza de cada bem/serviço adquiridos pela empresa, como eles são empregados 7 Fls. 8 no processo produtivo, que estes são efetivamente usados nos estabelecimentos produtores e industriais, que são custos de produção, que foram contabilizados como tal, dentre outras informações indispensáveis para assegurar o direito ao crédito, bem como buscar a verdade material. Indica peritos e formula quesitos; b)diante da robusta comprovação de que os gastos realizados pela empresa são efetivamente indispensáveis, necessários à produção de seus bens destinados à venda, requer, em preliminar, a nulidade do DD e, por conseguinte, o acolhimento de sua manifestação. Devem ser reconhecidos na integralidade os créditos que foram glosados, seja com fundamento no valor de aquisição dos bens/serviços utilizados como insumos para a produção da celulosa, seja baseado nos encargos de exaustão.

A Delegacia Regional de Julgamento o pleito da contribuinte, proferindo o acórdão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008 PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Não se justifica a realização de perícia/diligência quando presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

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

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Restando consignado no Despacho Decisório, de forma clara e concisa, o motivo do não reconhecimento do direito creditório pleiteado, bem como da não homologação das compensações tencionadas, deve ser afastada a pretensão de declaração de nulidade do ato administrativo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008 ENTENDIMENTOS ADMINISTRATIVOS E MANIFESTAÇÕES DOUTRINÁRIAS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos de segunda instância administrativa ou a manifestações da doutrina especializada, não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008 REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

Para ser considerado insumo, o bem ou o serviço, desde que adquirido de pessoa jurídica, deve ter sido consumido, desgastado, ou ter perdidas as suas propriedades físicas ou químicas em razão de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração.

1 Fls. 2 REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

Na determinação dos créditos da não-cumulatividade passíveis de ressarcimento/compensação, há de se fazer o rateio proporcional entre as receitas obtidas com operações de exportação e de mercado interno (tributadas e NT).

REGIME NÃO-CUMULATIVO. EXPORTAÇÃO. FATO GERADOR. ASPECTO TEMPORAL.

A receita de exportação deve ser reconhecida na data do embarque dos produtos vendidos para o exterior.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS PARA FORMAÇÃO DE FLORESTAS. INCORPORAÇÃO AO ATIVO IMOBILIZADO. DESCONTO DE CRÉDITO COMO EXAUSTÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os custos de formação de floresta são incorporados ao valor desse bem registrado no ativo imobilizado, valor que, na medida da utilização da floresta, deve ser objeto de encargos de exaustão, que não dão direito a crédito por falta de previsão legal.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM FRETES. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Observada a legislação de regência, a regra geral é que em se tratando de despesas com serviços de frete, somente dará direito à apuração de crédito o frete contratado relacionado a operações de venda, onde ocorra a entrega de bens/mercadorias vendidas diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário repisando os mesmos argumentos de defesa.

O feito foi convertido em diligência, o qual a contribuinte se manifestou pela procedência do pleito.

Posteriormente, em novo pedido, requer que seja aplicado o entendimento das decisões proferidas nos processos nº 19515.720869/2012-44 e n. 19515.723009/2012-62, diante desses serem os processos de auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Relator.

O Recurso é tempestivo e dele conheço, alega a contribuinte em sua peça de defesa:

As glosas dos créditos foram fundadas nas seguintes razões, em resumo: (i)

falta de observância do Ato Declaratório Interpretativo SRF n. 22, de 5.11.2002, na apuração do índice de rateio proporcional relativamente às receitas de exportação e do 1 de 6 mercado interno; (ii) falta de observância do momento da emissão da nota fiscal como critério legal de imputação temporal dos créditos da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas; (iii) aproveitamento extemporâneo de créditos sem a retificação do DACON e da DCTF; e (iv) aproveitamento de créditos na aquisição de bens e de serviços que não se enquadram no conceito de insumos do inciso II, do art. 3º, das Leis n. 10637, de 30.12.2002 e n. n. 10833, de 29.12.2003, de acordo com as Instruções Normativas SRF n.

247, de 21.11.2002 e n. 404, de 12.3.2004.

Os créditos em discussão foram auditados pelo fisco no procedimento fiscal n. 008.1.90.00-2012-00237-1, que teve como objeto a fiscalização dos diversos pedidos de ressarcimento e declarações de compensações apresentados pela requerente para a utilização dos saldos de créditos da COFINS, do 4º trimestre de 2006, 1º e 2º trimestres de 2008 e do 4º trimestre de 2008 ao 1º trimestre de 2011; e da contribuição ao PIS, do 1º trimestre de 2008 ao 1º trimestre de 2011.

As glosas de créditos efetuadas pela fiscalização resultaram não apenas no indeferimento dos pedidos de ressarcimento e das declarações de compensações, mas, também, na apuração de insuficiências de recolhimentos das contribuições, que deram origem aos autos de infração controlados nos processos n. 19515.720869/2012-44 e n. 19515.723009/2012-62.

Adianta-se que, nos processos administrativos n. 19515.720869/2012-44 e n. 19515.723009/2012-69, as insuficiências de recolhimento das contribuições já

foram julgadas, com a declaração, em caráter definitivo na esfera administrativa, da nulidade do trabalho de fiscalização.

Assim, e tendo em vista que o indeferimento do direito creditório neste processo decorreu dos mesmos motivos e do mesmo trabalho de fiscalização que originaram as exigências debatidas nos processos n. 19515.720869/2012-44 e n.

n. 19151.723009/2012-69, impende reconhecer, por coerência, a necessidade do cancelamento do r. despacho decisório neste caso. Veja-se.

Em primeiro lugar, mencione-se o acórdão n. 3202-001.617, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, no processo n. 19515.720869/2012-44 (doc_comprobatorios0001). Em r. decisão, o c. órgão julgador examinou autos de infração lavrados pelo Fisco para a exigência da contribuição ao PIS, dos meses de janeiro a dezembro de 2008, e da COFINS, de outubro a dezembro de 2008, a partir das insuficiências de recolhimento das contribuições apuradas no procedimento 2 de 6 fiscal n. 008.1.90.00-2012-00237-1. O cancelamento das exigências, no caso, decorreu da declaração da nulidade do trabalho fiscal, conforme a ementa reproduzida abaixo:

“CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, 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 ou da apresentação de PER único para cada trimestre.

As Linhas 06/30 e 06/31 do DACTON, denominadas respectivamente de “Ajustes Positivos de Créditos” e de “Ajustes Negativos de Créditos”, contemplam a hipótese de o contribuinte lançar ou subtrair outros créditos, além daqueles contemporâneos à declaração.

Também a EFDPIIS/Cofins, constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010, prevê expressamente a possibilidade de lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (COFINS). Precedente do CARF.

Tendo a DRF e a DRJ se recusado a apreciar o mérito dos créditos extemporâneos, devem ser anuladas ambas as decisões para evitar supressão de instância e permitir que seja proferido novo despacho decisório. Recurso voluntário provido em parte” No acórdão, redigido pelo relator ad hoc, o il. Senhor Charles Mayer de Castro Souza, subscrito pela unanimidade dos il. Conselheiros, a c. 2ª Turma Ordinária adotou o entendimento de que o aproveitamento extemporâneo dos créditos das contribuições não cumulativas não dependeria da prévia retificação da DACTON e da DCTF.

Assim, e entendendo que a correta apreciação da legitimidade das exigências fiscais dependeria da verificação da origem e da natureza dos créditos extemporâneos tomados pelo contribuinte – o que não foi fora feito pela DRF ou pela DRJ –, a c. Turma decidiu, corretamente, por anular as exigências fiscais. As demais questões discutidas no processo foram declaradas prejudicadas. Veja-se:

“Em consequência do provimento do recurso voluntário nessa parte, entendo que se faz necessário anular o acórdão recorrido e o despacho decisório, na medida em que nem a DRF nem a DRJ apreciaram o mérito dos créditos extemporâneos da recorrente, por julgarem que seria vedado tal possibilidade. Caso julgássemos o mérito dos valores não apreciados pela DRF e pela DRJ, estaríamos suprimindo duas instâncias.

Destaco, por fim, que fica prejudicada a análise das demais questões trazidas no recurso voluntário (a respeito das quais não emitimos nenhum juízo), por conta do acolhimento da tese quanto à possibilidade de desconto de créditos extemporâneos.

3 de 6 É necessário, portanto, a emissão de novo despacho decisório, para que a DRF possa examinar – além dos créditos já examinados – os valores extemporâneos constantes do pedido de ressarcimento, dado que o CARF não pode realizar julgamento por partes.

Por essa razão, REJEITO a preliminar e DOU PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO para, reconhecendo a possibilidade da apuração de créditos extemporâneos, anular o despacho decisório e o acórdão recorrido, determinando à DRF que apure – além dos créditos já examinados – a procedência ou não dos créditos extemporâneos, intimando a empresa para apresentar documentos, se necessário.” (grifos da requerente)

Realmente, uma vez afastados os motivos jurídicos que deram o azo ao lançamento, e considerando a impossibilidade de que a Turma Julgadora inovasse nos seus fundamentos (art. 18, parágrafo 3º, do Decreto n. 70235), mostrava-se imperativa, dada a precariedade do trabalho fiscal, a declaração da nulidade do auto de infração.

De fato, compulsando os autos, verifica-se que um processo é reflexo do outro, vejamos o despacho de e-fl. 6449:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB**

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 12585.000260/2010-11
INTERESSADO: FIBRIA CELULOSE S/A

DESTINO: SEINJ-DRJ-RPO-SP - Informar resultado de julgamento e outras saídas

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

O presente processo trata de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, de períodos já objeto de apreciação pela DRJ em Porto Alegre no processo de nº 19515.720869/2012-44, ou de períodos posteriores (nesse caso, a decisão da DRJ pode afetar os saldos iniciais do período). Por essa razão, com a concordância do Delegado daquela unidade, o presente deve ser remetido para a DRJ em Porto Alegre, para que se evite decisões conflitantes sobre o mesmo objeto.

DATA DE EMISSÃO : 10/02/2014

Para Relatar /
LUIS SERGIO BORGES FANTACINI
04ª TURMA-DRJ-RPO-SP
SP RIBEIRÃO PRETO DRJ

Pois, bem, verificando o mencionado processo, assim ele foi julgado pela Turma 3201 do CARF, vejamos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006, 01/01/2008 a 31/12/2008

Ementa: CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, 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 ou da apresentação de PER único para cada trimestre. As Linhas 06/30 e 06/31 do DACON, denominadas respectivamente de “Ajustes Positivos de Créditos” e de “Ajustes Negativos de Créditos”, contemplam a hipótese de o contribuinte lançar ou subtrair outros créditos, além daqueles contemporâneos à declaração. Também a EFDPIIS/Cofins, constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010, prevê expressamente a possibilidade de lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (COFINS). Precedente do CARF. Tendo a DRF e a DRJ se recusado a apreciar o mérito dos créditos extemporâneos, devem ser anuladas ambas as decisões para evitar supressão de instância e permitir que seja proferido novo despacho decisório. Recurso voluntário provido em parte.

Número da decisão: 3202-001.617

Posteriormente a PGFN manejou Recurso Especial para 3ª CSRF, que assim julgou o feito:

Ementa: Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006, 01/01/2008 a 31/12/2008

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, 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 ou da apresentação de PER único para cada trimestre. Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006, 01/01/2008 a 31/12/2008 CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, 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 ou da apresentação de PER único para cada trimestre.

Número da decisão: 9303-004.550

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Andrada Marcio Canuto Natal e Demes Brito, que lhe deram provimento.

Dessa forma, entendo que o processo de auto de infração é prejudicial a esse, sendo que deveriam ter seu julgamento em conjunto para que não tivessem julgamentos conflitantes.

Diante de tal forma, por entender da prejudicialidade, adoto o entendimento proferido nos processos acima, para que se tenha segurança jurídica e não existam decisões dispares sobre o mesmo assunto, já que um processo é reflexo do outro para *“reconhecendo a possibilidade de apuração de créditos extemporâneos, anular o despacho decisório e o acórdão recorrido, determinando à DRF que apure – além dos créditos já examinados - a procedência ou não dos créditos extemporâneos, intimando a empresa para apresentar documentos, se necessário.”*

CONCLUSÃO

Diante do todo o exposto, voto por dar parcial provimento reconhecendo para anular o despacho decisório e o acórdão recorrido, determinando à DRF que apure a procedência ou não dos créditos extemporâneos, intimando a empresa para apresentar documentos, se necessário.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior