



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.901487/2016-14
Recurso Voluntário
Resolução nº 3302-002.826 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2024
Assunto DILIGENCIA
Recorrente BRASKEM S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

Relatório

Trata-se de Despacho Decisório Eletrônico que reconheceu parcialmente um direito creditório e homologou parcialmente uma Declaração de Compensação eletrônica, enquanto não homologou outra. A auditoria cobriu o período de janeiro a dezembro de 2012, focando na Contribuição para o Programa de Integração Social no terceiro trimestre.

A autoridade fiscal destacou que a EFD-Contribuições submetida após o início da auditoria não afetaria os créditos reivindicados. As razões para o não reconhecimento incluem créditos indevidos, falta de documentação, aquisições não classificadas como insumo, fretes inadequados, aquisições de Ativo Imobilizado irregulares, registros tardios e falta de pagamento de tributos na importação.

Além disso, foram identificadas omissões de receitas na base de cálculo, incluindo o não registro de notas fiscais e erros na classificação de operações de venda. Após ajustes, a

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

autoridade fiscal recalculou as contribuições, considerando retenções na fonte e rateio proporcional dos créditos.

A contribuinte apresentou uma Manifestação de Inconformidade (e-fls. 53/173), defendendo a retificação da escrituração fiscal após o início da fiscalização e um conceito mais amplo de insumo.

Também contestou a classificação de fretes, a reclassificação de lançamentos do Ativo Imobilizado e a glosa de créditos extemporâneos. Especificamente, argumentou contra a inclusão de valores do programa Reintegra na base de cálculo e criticou a reclassificação de regimes de tributação, como o regime de drawback e saídas com alíquota zero. Solicitou uma perícia e o reconhecimento de seu direito creditório.

O julgamento foi convertido em diligência (Resolução nº 4.740, de 20 de agosto de 2018) para retificar a instrução processual e verificar alegações de erros materiais. O Relatório de Diligência reconheceu os erros apontados pela contribuinte, mas ela discordou do tratamento dado pela fiscalização na retificação desses erros.

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, recebendo o acórdão a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

ARQUIVOS DIGITAIS. EFD-CONTRIBUIÇÕES. RETIFICAÇÃO. CONDIÇÕES.

Não produz efeito a retificação da EFD-Contribuições realizada após o início de procedimento de fiscalização ou de exame de direito creditório objeto de Pedido de Ressarcimento ou de Declaração de Compensação.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. UTILIZAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO. CRÉDITOS. ADMISSÃO.

O exame da admissão dos créditos apurados a partir da aquisição de bens e serviços há de verificar o atendimento dos critérios de essencialidade e relevância para a produção de bens destinados à venda ou à prestação de serviços, compreendendo não apenas sua aplicação direta, mas a participação no processo produtivo.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. UTILIZAÇÃO APÓS A PRODUÇÃO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Mesmo tendo em conta o conceito mais abrangente de insumo, a possibilidade de apuração de créditos da não cumulatividade se limita às etapas produtivas, esgotando-se tão logo se verifique a finalização do bem ou serviço vendidos.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. FRETES E ARMAZENAGEM. CARGA E DESCARGA. CRÉDITOS. CONDIÇÕES.

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

Não são admitidos créditos apurados a partir da contratação de frete para transporte de bens acabados em função de estratégias logísticas e não diretamente vinculados à venda. Não integram o valor do frete as despesas com carga, descarga e sobrestadia de caminhões no transporte interno de mercadorias.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITOS. APURAÇÃO ACELERADA. CONDIÇÕES.

O aproveitamento de benefício fiscal de apuração acelerada de créditos sobre a depreciação de máquinas e equipamentos adquiridos novos restringe-se a tais aquisições e requer a prova de que os bens depreciados obedecem as condições estabelecidas pela legislação tributária. A apuração de créditos fiscais obedece aos parâmetros fixados pela legislação tributária, ainda que esta divirja das normas de registro contábil.

CONTRIBUIÇÕES. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS. REINTEGRA.

O valor dos créditos apurados no âmbito do Reintegra constitui receita passível de inclusão na base de cálculo da apuração não cumulativa das contribuições até 18 de julho de 2013, data em que a legislação expressamente os excluiu do montante tributável.

CONTRIBUIÇÕES. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS. SUSPENSÃO. REGIME DE DRAW BACK. CONDIÇÕES.

A suspensão da tributação por conta da submissão das vendas a regime de draw-back requer a comprovação do atendimento das regras aplicáveis ao sistema, sem o que as saídas devem ser submetidas à tributação normal.

CONTRIBUIÇÕES. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS. ALÍQUOTA ZERO. CONDIÇÕES.

Constatado que os bens vendidos estavam abrangidos por alíquota zero, afasta-se a reclassificação dos itens de receita.

CRÉDITOS. FORMA DE APROVEITAMENTO. REGRAS.

As formas de aproveitamento dos créditos da não cumulatividade obedecem à ordem estabelecida pela legislação, iniciando pelo desconto mensal das contribuições devidas e prevendo a possibilidade da compensação ou restituição de eventuais saldos.

ERROS MATERIAIS. CONSTATAÇÃO. CORREÇÃO.

Verificada a ocorrência de erros materiais no procedimento fiscal, devem ser corrigidos para a correta determinação do tributo apurado ou dos créditos admitidos.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Discordante da decisão acima mencionada, em 14/05/2021 a contribuinte protocolou embargos de declaração, alegando omissão da decisão de piso quanto a produtos

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

utilizados como insumo, contudo não tratados expressamente no acórdão embargado. Traz os embargos o seguinte:

3.1. Padece de omissão o ponto relativo à discussão sobre direito a crédito

sobre a aquisição de produtos utilizados como insumo no processo produtivo da ora Embargante, utilizados no sistema de água de resfriamento que garante os equipamentos presentes nas unidades produtivas, no tratamento de água para geração de vapor nas caldeiras, no tratamento da água clarificada e desmineralizada e na manutenção das condições necessárias à refrigeração das correntes de processo, além de outros produtos classificados pela fiscalização como de uso e consumo, os quais foram textualmente defendidos na Manifestação de Inconformidade apresentada, em vista da glosa perpetrada sobre o respectivo creditamento, conforme a seguir:

- inibidores de corrosão “DA-2207”, “DA-2215”, “DA-2255”, “DA-2258”, “DA-2290”, “Nalco”, “Trasar”, “PSO”, “3DT”, “8338.11L”, agentes biocidas, biodispersantes “Nalsperse”, “Kathon WT”, “STABREX”, “EC-3332”, “EC-3333”, “EC-3334”, “EC-3335”, “EC-3336”, “EC3337”, “Kuriroyal F-513” “Kuriroyal F-539”, “Kuriroyal S-255”, “Kuriroyal S-256”, “Kuriroyal S-271”, “Kuriroyal S-555”, “Kuriroyal S-595”, “Kuriroyal S-850”, “Kurizet S-209”, “Kurizet T-241” “Kurizet S-225C” “Kurizet A-295”, “Kurizet S-503”, “Kurizet A-433”, “Kurizet A-491”, “Kurizet L-107”, “Kurizet S-208”, “Kurizet S-303”, “Kurizet S-601”, “Towerclean S-251”, “Swellin M-102”, “Nalclear 8170”, “EC-3011A”, “EC-3299A”, “Floerger EM230”, “TRIACT 1800”, Hipoclorito de Sódio, Hipoclorito de Cálcio, Kurita OXA 101 e Kurita OXM 201, Kuriverter EC-702, Sulfato de Alumínio, todos utilizados no tratamento de água com o objetivo de inibir a corrosão, evitar a proliferação de microorganismos, evitar a incrustação de sais e controlar ph, neutralizar os gases ácidos resultantes do CO2, expressamente defendidos na Manifestação de Inconformidade apresentada, nos seus Itens 3.2.8 a 3.2.31 (páginas 22 a 26 da Manifestação de Inconformidade); e

- Amina Neutralizante, Antiespumante, Antipolimerizantes EC-3214A, EC-3001, EC-3002, EC-3003, EC-3004, EC-3005, EC-3006, EC-3007, EC-3008, EC-3009, EC-3010, EC-3267A, EC-3376, EC-3377, EC-3378, EC-3379, EC-3380, EC-3381, EC-3382, EC-3383, EC-3384, EC-3385, EC-3335^a, DA-2604 – Inibidor Red Oil, DORF – UNICOR J, DORF CI 2003, Inibidor Polimer Petroflo 20Y3103, Hidrazina, Polieletrólito e Tintas, todos indicados no item 3.2.32 da Manifestação de Inconformidade (páginas 26 a 27 da Manifestação de Inconformidade).

3.2. No entanto, entende a ora Embargante, com a devida vênia, que esse preclaro Relator deixou de se pronunciar expressamente em relação à possibilidade de creditamento quanto a esses produtos, o que compromete o deslinde da matéria quanto à caracterização desses gastos como insumos, já que não foram expressamente mencionados no acórdão embargado, como se pode ver dos trechos abaixo da citada decisão:

Não houve manifestação por parte da DRJ quanto a alegada omissão trazida pelos embargos da contribuinte.

O recurso voluntário foi interposto pela contribuinte, onde reprisa os argumentos trazidos em manifestação de inconformidade, apontando mais uma vez a omissão tratada nos

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

embargos acima mencionados, requerendo ainda a juntada de documentos comprobatórios. Seguem os tópicos do recurso voluntário:

2. DA POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA EFD-CONTRIBUIÇÕES APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO.

3. DAS AQUISIÇÕES DE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

3.1. DO CONCEITO DE INSUMO.

3.2. DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

TINTAS E SOLVENTES

3.3. DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

A) SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO INDUSTRIAL, SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO EM EQUIPAMENTOS/INSTRUMENTOS PRESTADOS EM TERMINAIS E DEPÓSITO

B) SERVIÇOS DE CALDEIRARIA PRESTADOS NAS INSTALAÇÕES FABRIS E TERMINAIS

C) SERVIÇOS DE PINTURA INDUSTRIAL EM TERMINAIS

D) ISOLAMENTO TÉRMICO PRESTADO EM TERMINAIS

E) SERVIÇOS DE LIMPEZA E MANUTENÇÃO DE SILOS PRESTADOS EM TERMINAIS

F) SERVIÇOS SUBAQUÁTICO EM TERMINAIS

G) DEMAIS SERVIÇOS PRESTADOS EM TERMINAIS

4. DA GLOSA INDEVIDA DAS DESPESAS COM FRETES.

5. DA GLOSA INDEVIDA DAS DESPESAS COM “FRETE P/ DEVOLUÇÃO PRODUTO POR CLIENTE”

6. DA GLOSA INDEVIDA DOS GASTOS COM DESCARGAS DE CAMINHÕES EM CLIENTES E SOBRESTADIA DE CAMINHÕES.

A) DOS GASTOS COM DESCARGA DE CAMINHÕES EM CLIENTES

B) DOS GASTOS COM SOBRESTADIA DE CAMINHÕES

7. DA GLOSA INDEVIDA DE CRÉDITOS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (ENCARGOS DA DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO) – Registro F120.

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

➤ DA SUPOSTA DIFERENÇA ENTRE A “BASE DE CÁLCULO PLANILHAS” E A “BASE DE CÁLCULO EFD”

➤ DO SISTEMA SAP (PARAMETRIZAÇÃO VIGENTE EM 2012) – SAP MENSAL

❖ DA GLOSA REFERENTE A PROJETOS DE PARADA PARA MANUTENÇÃO

❖ DA GLOSA REFERENTE AO PROJETO 1521658 – PLANTA DE BUTADIENO II

❖ DA GLOSA REFERENTE A SERVIÇOS DE OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL – PROJETO 103281 – UNIDADE DE MVC/PVC EM ALAGOAS

➤ DO SISTEMA SAP (PARAMETRIZAÇÃO ANTERIOR) – SAP LEGADO

❖ DA GLOSA REFERENTE AOS PROJETOS PARADA MANUTENÇÃO PABA 0100011 – OPERAÇÃO ETENO I; PABA 0100087 – OPERAÇÃO ETENO II E PABA 0100077 – OPERAÇÃO ISOPROPENO

➤ DA GLOSA REFERENTE SERVIÇOS DE GERENCIAMENTO DE OBRA CIVIL – PROJETO 15053730 – OPERAÇÃO ETENO VERDE

➤ DO SISTEMA EMS COPESUL (LEGADO)

➤ DO SISTEMA EMS MICROSIGA (LEGADO)

➤ DO SISTEMA BAAN (LEGADO)

❖ DA GLOSA REFERENTE A SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO INDUSTRIAL

❖ DA GLOSA REFERENTE A SERVIÇOS DE OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL – PROJETO 100013006

8. DA IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DOS VALORES PROVENIENTES DO REINTEGRA NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA.

9. DA RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITAS INDEVIDAMENTE PROMOVIDA PELA FISCALIZAÇÃO.

DAS VENDAS COM SUSPENSÃO DA CONTRIBUIÇÃO A ESTABELECIMENTOS HABILITADOS AO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE DRAWBACK (CST N.º07)

10. DO INDEVIDO APROVEITAMENTO, PELO FISCO, DE CRÉDITOS DA COFINS VINCULADOS À RECEITA DE EXPORTAÇÃO PARA DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA.

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

11. DO PEDIDO.

Passo seguinte, o processo foi remetido ao CARF para julgamento.

Eis o relatório.

VOTO.

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Do relatório, entende-se que, além das discussões sobre a possibilidade de apropriação de crédito extemporâneo sem a devida retificação das obrigações acessórias e sobre a reclassificação da receita pela fiscalização, que inclui valores do Reintegra e do CST indevido, o principal ponto de debate gira em torno do conceito de insumos e dos critérios legais para a obtenção do crédito de PIS e COFINS não cumulativos – receita de exportação, conforme o art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002, e o REsp nº 1.221.170/PR-RR.

Antes de analisar a tese apresentada pela recorrente, já adianto a necessidade de converter o julgamento em diligência, pelos seguintes motivos:

I – Dos embargos relacionados ao acórdão da DRJ

Conforme se observa dos autos, a recorrente interpôs embargos de declaração ao acórdão da DRJ, por entender ter havido omissão no que diz respeito de diversos produtos utilizados no tratamento de água dispensada em seu processo produtivo. Seriam eles:

- inibidores de corrosão “DA-2207”, “DA-2215”, “DA-2255”, “DA-2258”, “DA-2290”, “Nalco”, “Trasar”, “PSO”, “3DT”, “8338.11L”, agentes biocidas, biodispersantes “Nalsperse”, “Kathon WT”, “STABREX”, “EC-3332”, “EC-3333”, “EC-3334”, “EC-3335”, “EC-3336”, “EC3337”, “Kuriroyal F-513” “Kuriroyal F-539”, “Kuriroyal S-255”, “Kuriroyal S-256”, “Kuriroyal S-271”, “Kuriroyal S-555”, “Kuriroyal S-595”, “Kuriroyal S-850”, “Kurizet S-209”, “Kurizet T-241” “Kurizet S-225C” “Kurizet A-295”, “Kurizet S-503”, “Kurizet A-433”, “Kurizet A-491”, “Kurizet L-107”, “Kurizet S-208”, “Kurizet S-303”, “Kurizet S-601”, “Towerclean S-251”, “Swellin M-102”, “Nalclear 8170”, “EC-3011A”, “EC-3299A”, “Floerger EM230”, “TRIACT 1800”, Hipoclorito de Sódio, Hipoclorito de Cálcio, Kurita OXA 101 e Kurita OXM 201, Kuriverter EC-702, Sulfato de Alumínio, todos utilizados no tratamento de água com o objetivo de inibir a corrosão, evitar a proliferação de microorganismos, evitar a incrustação de sais e controlar ph, neutralizar os gases ácidos resultantes do CO2, expressamente defendidos na Manifestação de Inconformidade apresentada, nos seus Itens 3.2.8 a 3.2.31 (páginas 22 a 26 da Manifestação de Inconformidade); e

- Amina Neutralizante, Antiespumante, Antipolimerizantes EC-3214A, EC-3001, EC-3002, EC-3003, EC-3004, EC-3005, EC-3006, EC-3007, EC-3008, EC-3009, EC-3010, EC-3267A, EC-3376, EC-3377, EC-3378, EC-3379, EC-3380, EC-3381, EC-3382, EC-3383, EC-3384, EC-3385, EC-3335^a, DA-2604 – Inibidor Red Oil, DORF – UNICOR J, DORF CI 2003, Inibidor Polimer Petroflo 20Y3103, Hidrazina, Polieletrólito e Tintas, todos indicados no item 3.2.32 da Manifestação de Inconformidade (páginas 26 a 27 da Manifestação de Inconformidade).

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

De fato, em que pese a robusta documentação acostada aos autos pela recorrente, tanto em manifestação de inconformidade quanto quando da interposição de seu recurso voluntário, não houve a expressa menção por parte da autoridade fiscal sobre os produtos acima descritos, havendo somente manifestação genérica embasada no argumento de que a água não era utilizada diretamente na atividade da empresa, não podendo ser considerada insumo.

Desta forma, para a elucidação do aqui tratado, no sentido de se confirmar se os produtos podem ser considerados como insumo, entendo necessária a conversão do julgamento em diligência para a manifestação expressa da autoridade fiscal sobre os materiais acima descritos.

II – Dos créditos extemporâneos

Para uma melhor avaliação dos créditos extemporâneos, utilizo a diligência mencionada anteriormente, para que a fiscalização se pronuncie sobre a natureza, pertinência e possível aproveitamento em outros períodos dos créditos extemporâneos apropriados pela recorrente, mesmo sem as DACON/DCTF retificadoras.

Justifica a diligência a forte corrente pela ausência de condicionante pelas Leis nºs 10.637/02 (art. 3º, § 4º e art. 5º, § 2º) e 10.833/03 (art. 3º, § 4º e art. 6º, § 2º), para a utilização de crédito apurado em outros períodos se não utilizados no mês. Com isso, as retificações nas obrigações acessórias (DCTF e DACON) estão dispensadas.

Essa opinião alinha-se com a orientação constante no Guia Prático da Escrituração Fiscal – EFD-Contribuições, e em perguntas e respostas, onde a Autoridade Fiscal orienta:

83) Como informar um crédito extemporâneo na EFD-CONTRIBUIÇÕES? (Perguntas e Resposta)

O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido às condições previstas na Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 2012, a PJ deverá detalhar suas operações através dos registros 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (Cofins).

Registro 1100: Controle de Créditos Fiscais – PIS/Pasep (2021)

(...)

Conceitualmente, o crédito só se caracteriza como extemporâneo, quando se refere a período anterior ao da escrituração, e o mesmo não pode mais ser escriturado no correspondente período de apuração de sua constituição, via transmissão de Dacon retificador ou EFD-Contribuições retificadora.

Salienta-se que para correta forma de identificação dos saldos dos créditos de período(s) passados(s), a favor do contribuinte, seja observado o critério da clareza, expressando mês a mês a posição (tipo de crédito, constituição, utilização parcial ou total) do referido crédito de forma individualizada, ou seja, não agregando ou totalizando com quaisquer outros, ainda que de mesma natureza ou período. Deve-se respeitar e preservar o direito ao crédito pelo período decadencial, logo, não é procedimento regular de escrituração englobar ou relacionar em um mesmo registro, saldos de créditos referentes à meses distintos. Deve assim ser escriturado um registro para cada mês de

Fl. 9 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

períodos passados, que tenham saldos passíveis de utilização, no período a que se refere à escrituração atual.

Desta forma, eventual crédito extemporâneo informado no campo 07 tem, necessariamente, que se referir a período de apuração (campo 02) anterior ao da atual escrituração.

Registro 1101: Apuração de Crédito Extemporâneo - Documentos e Operações de Períodos Anteriores – PIS/Pasep

Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através deste registro.

Este registro deverá ser utilizado para detalhar as informações prestadas no campo 07 do registro pai 1100.

(...)

ESCLARECIMENTOS IMPORTANTES QUANTO A NÃO VALIDAÇÃO D REGISTROS DE CRÉDITOS EXTEMPORANEOS, A PARTIR DE AGOSTO DE 2013.

1. Os registros para informação extemporânea de créditos (registros 1101, 1102, 1501, 1502) e de contribuições (1200, 1210, 1220 e 1600, 1610, 1620), passíveis de escrituração para os fatos geradores ocorridos até 31/07/2013, tanto na versão 2.04a como na nova versão 2.05, tinha a sua justificativa de escrituração apenas para os casos em que o período de apuração a que dissesse respeito a operação/documento fiscal, geradora de contribuição ou crédito, ainda não informada em escrituração já transmitida, não pudesse ser mais objeto de retificação, por ter expirado o prazo de retificação até então vigente na redação original da IN RFB 1.252/2012 (retificação até o término do ano calendário seguinte ao que se refere a escrituração original), conforme consta orientação no próprio Guia Prático da Escrituração, de que estes registros só deveriam ser utilizados, na impossibilidade de retificar as escriturações referentes às operações ainda não escrituradas.

2. Com o novo disciplinamento referente à retificação da EFD-Contribuições determinado pela IN RFB nº 1.387/2013, permitindo a escrituração e transmissão de arquivo retificador no prazo decadencial das contribuições, ou seja, em até cinco anos, a

contar do período de apuração da EFD-Contribuições a ser retificada, deixa de ter qualquer fundamento de aplicabilidade e de validade os referidos registros, uma vez que todas as normas editadas pela Receita Federal quanto às obrigações acessórias, inclusive as do Sped, estabelece o instituto da retificação, para o contribuinte acrescentar, informar, registrar, sanear, qualquer fato que deveria ser incluído na declaração/escrituração original, conforme prazo e condições de retificação definidos para cada obrigação acessória.

3. No tocante à EFD-Contribuições, o prazo em vigor para retificação é agora de cinco anos, de forma que eventual documento ou operação que não tenha sido devidamente escriturado em qualquer escrituração dos anos de 2011, 2012 ou 2013, podem agora ser regularizados, mediante a retificação da escrituração original correspondente, nos Blocos A, C, de F.

Fl. 10 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

Registro 1501: Apuração de Crédito Extemporâneo - Documentos e Operações de Períodos Anteriores – Cofins

Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através deste registro.

Este registro deverá ser utilizado para detalhar as informações prestadas no campo 07 do registro pai 1500.

(...)

ESCLARECIMENTOS IMPORTANTES QUANTO A NÃO VALIDAÇÃO DE REGISTROS DE CRÉDITOS EXTEMPORANEOS, A PARTIR DE AGOSTO DE 2013.

1. Os registros para informação extemporânea de créditos (registros 1101, 1102, 1501, 1502) e de contribuições (1200, 1210, 1220 e 1600, 1610, 1620), passíveis de escrituração para os fatos geradores ocorridos até 31/07/2013, tanto na versão 2.04a como na nova versão 2.05, tinha a sua justificativa de escrituração apenas para os casos em que o período de apuração a que dissesse respeito a operação/documento fiscal, geradora de contribuição ou crédito, ainda não informada em escrituração já transmitida, não pudesse ser mais objeto de retificação, por ter expirado o prazo de retificação até então vigente na redação original da IN RFB 1.252/2012 (retificação até o término do ano calendário seguinte ao que se refere a escrituração original), conforme consta orientação no próprio Guia Prático da Escrituração, de que estes registros só deveriam ser utilizados, na impossibilidade de retificar as escriturações referentes às operações ainda não escrituradas.

2. Com o novo disciplinamento referente à retificação da EFD-Contribuições determinado pela IN RFB nº 1.387/2013, permitindo a escrituração e transmissão de arquivo retificador no prazo decadencial das contribuições, ou seja, em até cinco anos, a contar do período de apuração da EFD-Contribuições a ser retificada, deixa de ter qualquer fundamento de aplicabilidade e de validade os referidos registros, uma vez que todas as normas editadas pela Receita Federal quanto às obrigações acessórias, inclusive as do Sped, estabelece o instituto da retificação, para o contribuinte acrescentar, informar, registrar, sanear, qualquer fato que deveria ser incluído na declaração/escrituração original, conforme prazo e condições de retificação definidos para cada obrigação acessória.

3. No tocante à EFD-Contribuições, o prazo em vigor para retificação é agora de cinco anos, de forma que eventual documento ou operação que não tenha sido devidamente escriturado em qualquer escrituração dos anos de 2011, 2012 ou 2013, podem agora ser regularizados, mediante a retificação da escrituração original correspondente, nos Blocos A, C, de F.

4. Registre-se que, diferentemente da EFD-ICMS/IPI, a EFD-Contribuições não limita ou recusa na escrituração de documentos e operações nos Blocos A, C, D ou F, a escrituração de documentos cuja data de emissão seja diferente (meses anteriores ou posteriores) ao que se refere a escrituração.

Do acima exposto, percebe-se que, sem a necessidade de retificação da EFD-Contribuições (novo Dacon), a Autoridade Fiscal utilizará as operações nos registros 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (Cofins), indicados pelo contribuinte em campo próprio (Campo 07).

Fl. 11 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

Vale ressaltar que, até julho de 2013, era necessário observar o prazo para retificação do documento (até o término do ano calendário seguinte ao que se refere à escrituração original), e que dissesse respeito à operação geradora de contribuição ou crédito, ainda não informada em escrituração já transmitida não passível de retificação. O impasse acerca do prazo foi resolvido com a edição da IN RFB nº 1.387/2013, que dispõe de 05 anos para retificação do documento, a contar do período de apuração da EFD-Contribuições (antigo Dacon), original.

Conclui-se que os créditos extemporâneos apurados de acordo com o art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 são passíveis de ressarcimento em momento diverso daquele do período de apuração, atendidos os critérios cumulativos (a) de decadência; (b) que não tenham sido aproveitados em períodos diversos; e, (c) detenham liquidez e certeza (art. 74 da Lei nº 9.430/96 e 170 do CTN).

Assim, afastada a necessidade de retificação do Dacon e DCTF para utilização do crédito extemporâneo, a diligência indicaria a origem, natureza e essencialidade dos créditos, além de confirmar o atendimento do prazo decadencial e a não utilização do crédito em outros períodos pela recorrente.

III - Reanálise das rubricas considerando a IN RFB nº 2.121/2022 e laudos apresentados pela recorrente.

Sem aprofundar discussões sobre o tema, já que foi apreciado pela DRJ e, ao que parece, pela fiscalização, os insumos à luz dos critérios estabelecidos pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, e no Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018.

Entendo que o caso merece nova verificação pela fiscalização com base na IN RFB nº 2.121/2022 e no Laudo Técnico dos Serviços Tomados nos Projetos de Parada da Braskem e no Parecer Técnico da FIPECAFI - Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, órgão de apoio ao Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA-USP, considerando que estamos diante de hipótese de insumos dos insumos. A norma solidifica as hipóteses de apuração de crédito de Pis e Cofins prescritas no art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, além de tratar da possibilidade de apuração de insumos dos insumos, essenciais nas etapas anteriores ou posteriores ao processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou prestação de serviços, como na operação agrícola com a produção da matéria-prima necessária ao processo industrial e na aquisição de bens ou serviços aplicados após a etapa de produção industrial, conforme imposto por lei.

Vejamos:

Art. 175. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores das aquisições efetuadas no mês de (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21):

I - bens e serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; e

II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços.

Fl. 12 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

§ 1º Incluem-se entre os bens referidos no caput, os combustíveis e lubrificantes mesmo aqueles consumidos na produção de vapor e em geradores da energia elétrica utilizados nas atividades de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 2º Não se incluem entre os combustíveis e lubrificantes de que trata o § 1º aqueles utilizados em atividades da pessoa jurídica que não sejam a produção ou fabricação de bens ou a prestação de serviços.

§ 3º Excetua-se do disposto no inciso II do caput, o pagamento de que trata o inciso I do art. 421, devido ao concessionário pelo fabricante ou importador em razão da intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 4º Deverão ser estornados, os créditos relativos aos bens utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda e que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro, ou ainda empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 13, com redação dada 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).

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:

I - bens ou serviços necessários à elaboração de insumo em qualquer etapa anterior de produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo);

II - bens ou serviços que, mesmo utilizados após a finalização do processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços, tenham sua utilização decorrente de imposição legal;

III - combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços;

IV - bens ou serviços aplicados no desenvolvimento interno de ativos imobilizados sujeitos à exaustão e utilizados no processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços;

V - bens e serviços aplicados na fase de desenvolvimento de ativo intangível que resulte em:

a) insumo utilizado no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços; ou

b) bem destinado à venda ou em serviço prestado a terceiros;

VI - embalagens de apresentação utilizadas nos bens destinados à venda;

Fl. 13 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

VII - bens de reposição e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços cuja utilização implique aumento de vida útil do bem do ativo imobilizado de até um ano;

VIII - serviços de transporte de insumos e de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica;

IX - equipamentos de proteção individual (EPI);

X - moldes ou modelos utilizados para dar forma desejada ao produto produzido, desde que não contabilizados no ativo imobilizado;

XI - materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização de ativos utilizados em qualquer etapa da produção de bens ou da prestação de serviços;

XII - contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra para atuar diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços;

XIII - testes de qualidade aplicados sobre matéria-prima, produto intermediário e produto em elaboração e sobre produto acabado, desde que anteriormente à comercialização do produto;

XIV - a subcontratação de serviços para a realização de parcela da prestação de serviços;

XVI - frete e seguro no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

XVII - frete e seguro no território nacional quando da importação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

XX - parcela custeada pelo empregador relativa ao vale-transporte pago para a mão de obra empregada no processo de produção ou de prestação de serviços; e

XXI - dispêndios com contratação de pessoa jurídica para transporte da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços.

§ 2º Não são considerados insumos, entre outros:

I - bens incluídos no ativo imobilizado;

II - embalagens utilizadas no transporte de produto acabado;

III - bens e serviços utilizados na pesquisa e prospecção de minas, jazidas e poços de recursos minerais e energéticos que não cheguem a produzir bens destinados à venda ou insumos para a produção de tais bens;

IV - bens e serviços aplicados na fase de desenvolvimento de ativo intangível que não chegue a ser concluído ou que seja concluído e explorado em áreas diversas da produção ou fabricação de bens e da prestação de serviços;

V - serviços de transporte de produtos acabados realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica;

VI - despesas destinadas a viabilizar a atividade da mão de obra empregada no processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, cursos, plano de saúde e seguro de vida;

Fl. 14 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

VII - dispêndios com inspeções regulares de bens incorporados ao ativo imobilizado;

VIII - dispêndios com veículos, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados no setor administrativo, vendas, transporte de funcionários, entrega de mercadorias a clientes, cobrança, etc.;

IX - dispêndios com auditoria e certificação por entidades especializadas;

X - testes de qualidade não associados ao processo produtivo, como os testes na entrega de mercadorias, no serviço de atendimento ao consumidor, etc.;

XI - bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos em operações comerciais; e

XII - bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos nas atividades administrativas, contábeis e jurídicas da pessoa jurídica.

[]

Art. 177. Também se consideram insumos, os bens ou os serviços especificamente exigidos por norma legal ou infralegal para viabilizar as atividades de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades.

Destarte, que a fiscalização se manifeste quanto à certeza e liquidez dos créditos, considerando a IN RFB nº 2.121/2022, o Laudo Técnico dos Serviços Tomados nos Projetos de Parada da Braskem, e o Parecer Técnico da FIPECAFI.

Diante do exposto, decido pela conversão do julgamento em diligência, com retorno dos autos à Unidade de Origem, para que a fiscalização apure a certeza e liquidez do crédito tributário nos seguintes termos:

a) Indique qual a função desempenhada por cada um dos produtos e serviços objeto de glosa nas atividades desempenhadas pela contribuinte? Os referidos produtos e serviços cujos créditos foram glosados têm afetação sobre as atividades fabris da mesma? De que forma?

b) Indique a origem, natureza e essencialidade dos créditos extemporâneos como, ainda, confirme o atendimento do prazo decadencial e do não aproveitado do crédito em outros períodos, mesmo sem as DAICON/DCTF retificadoras;

c) Manifeste-se sobre o Laudo Técnico dos Serviços Tomados nos Projetos de Parada da Braskem e Parecer Técnico da FIPECAFI bem como, demais laudos técnicos e documentos contábeis-fiscais anexados aos autos, considerando a IN RFB nº 2.121/2022 verifique as rubricas ainda sob litúgio;

d) Finalizado o trabalho, elabore relatório fiscal conclusivo; e,

e) Cientifique a recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para manifestação.

Após, que retorne o processo ao CARF para julgamento.

Eis o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Fl. 15 da Resolução n.º 3302-002.826 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.901487/2016-14

José Renato Pereira de Deus, Relator.