



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13656.900455/2017-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.155 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2023
Recorrente COOPERATIVA REGIONAL DE CAFEICULTORES EM GUAXUPÉ LTDA - COOXUPÉ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Reconhecida pelo julgador ser prescindível ao julgamento a realização da diligência solicitada, rejeita-se o pedido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

CIMENTO. AQUISIÇÃO. REVENDA. CRÉDITOS. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

As aquisições de cimento adquirido de pessoas jurídicas para revenda dão direito ao desconto de créditos das contribuições.

CAL PARA CONSTRUÇÃO CIVIL. AQUISIÇÃO. ALÍQUOTA ZERO. REVENDA. CRÉDITOS. DESCONTOS. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de cal para pintura e hidratado, tributadas à alíquota zero, para venda não dão direito ao desconto de créditos das contribuições.

SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. NOTAS FISCAIS INEXISTENTES. CRÉDITOS. DESCONTO. IMPOSSIBILIDADE.

O direito de descontar créditos sobre insumos e serviços utilizados como insumos na produção ou na prestação de serviços depende da apresentação da nota fiscal emitida pelo vendedor ou prestador do serviço devidamente escriturada nos livros fiscais e na contabilidade da pessoa jurídica adquirente de tais bens/serviços; o documento fiscal que ampara o desconto de créditos sobre serviços utilizados como insumos é Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) emitida pelo prestador dos serviços.

DESPESAS. EXPORTAÇÕES. SERVIÇOS. CRÉDITOS. DESCONTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste amparo legal para o desconto de créditos sobre despesas portuárias nas operações de exportação de café (capatazia, emissão de BL, emissão de certificado); independentemente de gerar ou não crédito, o desconto somente

pode ser efetuado sobre nota fiscal de prestação de serviço; simples recibos não constituem documento hábil e legal ao desconto.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. OBRIGATORIEDADE DE RETIFICAÇÃO EFD-CONTRIBUIÇÕES AFASTADA.

As leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 autorizam o aproveitamento do crédito apurado em outros períodos, se não utilizados no mês, não fixando condicionante. Logo, exigir do contribuinte reparos nas obrigações acessórias (DCTF e EFD-CONTRIBUIÇÕES/DACON), colide com os comandos legais, tolhendo legítimo direito.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITOS GLOSADOS. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A reversão de glosa de créditos depende da comprovação, por parte do contribuinte, de que houve efetivamente a glosa e, ainda, que faz jus aos créditos descontados.

CRÉDITOS. APURAÇÃO. BASE DE CÁLCULO INCORRETA. PROVAS. RETIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A retificação da base de cálculo dos créditos descontados está condicionada à comprovação de erro na elaboração, mediante a apresentação de demonstrativo, acompanhado das respectivas memórias de cálculo.

PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. JUROS/ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a atualização monetária pela Selic, no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade, acumulado ao final do trimestre, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) do protocolo do respectivo pedido, em face da resistência ilegítima do Fisco, inclusive, para o ressarcimento de saldo credor trimestral do PIS e da Cofins sob o regime não cumulativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer o direito de a recorrente descontar créditos sobre os custos/despesas incorridos com aquisições de cimento para revenda, e, ainda, o seu direito à atualização monetária do ressarcimento deferido, pela taxa Selic, depois de decorrido o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, contados da data da protocolização/transmissão do respectivo pedido. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, quanto à apropriação dos créditos extemporâneos. Vencidos os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes (Relator), Wagner Mota Momesso de Oliveira e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que votaram pela manutenção das glosas sobre os créditos extemporâneos. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Redator *ad hoc*

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa – Redatora designada

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocada), Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Conforme art. 17, inciso III, do Anexo II, do RICARF, o Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, designou-se Redator *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, dado que o Relator originário, Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, não mais integra o CARF.

O Redator *ad hoc*, para desempenho de sua função, serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo Relator original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da DRJ em Juiz de Fora/MG que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada contra despacho decisório que deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento (PER), objeto deste processo administrativo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Poços de Caldas/MG, com fundamento no Termo de Constatação Fiscal às fls. 1325/1333, deferiu parcialmente o PER transmitido pelo contribuinte, conforme Despacho Decisório às fls. 1334.

Inconformada com a decisão da DRF, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, requerendo o deferimento integral do seu PER, alegando, em síntese: a) a necessidade de diligência; e, b) no mérito, discorreu sobre: sua idoneidade; as atividades econômicas desenvolvidas por ela; a existência dos créditos pleiteados, nos termos da legislação aplicável às sociedades cooperativas; alegou que tem direito de descontar créditos sobre aquisição de mercadorias tributadas à alíquota zero e com suspensão; conforme planilha juntada, nem todos foram adquiridos com desoneração das contribuições; em relação às notas fiscais não localizadas no Sped Fiscal – Registro F100 – EFD, informou que tais notas referem-se à tomada de serviços (despesas portuárias, armazenagem dentre outros serviços) que não foram analisadas pela Fiscalização que se limitou à análise das notas fiscais de aquisição/venda de mercadorias; não aproveitou créditos extemporâneos, mas sim de notas emitidas em meses anteriores, escrituradas nos meses objeto do PER em discussão; a glosa dos créditos decorrentes de depreciação não foi fundamentada; alegou, ainda, erro na apuração da base de cálculo (linha 01 – 48); e, por fim, defendeu a atualização monetária do ressarcimento pela taxa Selic, desde a data do protocolo do respectivo pedido.

Analisada a manifestação de inconformidade, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão nº 09-75.215, às fls. 1591/1598, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2013

PIS/PASEP E COFINS. CRÉDITOS. ALÍQUOTA ZERO.

Por expressa vedação legal, não é permitida a apropriação de créditos quando as mercadorias adquiridas não se sujeitaram ao pagamento das contribuições.

PIS/PASEP - COFINS. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS

Para apropriar extemporaneamente créditos do PIS e da Cofins, a pessoa jurídica deve recalcular os tributos devidos em cada período de apuração e retificar as respectivas declarações entregues à Receita Federal, observando as restrições temporais e normativas impostas a essas retificações.

PROVAS.

O manifestante tem o ônus de demonstrar seu direito creditório para que esse seja reconhecido pela autoridade julgadora. A mera alegação de que os documentos pertinentes estariam à disposição do Fisco não é suficiente para gerar a dúvida motivadora de diligência fiscal.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, requerendo, em preliminar, a conversão do julgamento em diligência para nova análise da documentação relacionada aos créditos descontados; e, no mérito, discorreu sobre: 1) sua idoneidade; suas operações produtivas; recolhimento dos tributos; e, a atividade agroindustrial; 2) a existência de crédito ordinário; e, a legislação aplicável às cooperativas agroindustriais; 3) a suposta tomada de crédito em situações contrárias ao disposto em lei, defendendo a reversão da glosa dos créditos, efetuada pela Fiscalização, vinculados: **“A) AQUISIÇÃO DE PRODUTOS COM ALÍQUOTA ZERO E COM SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DE RECOLHER PIS E COFINS; B) SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS – ‘SEM PREVISÃO LEGAL’; C) CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS; D) Créditos decorrentes de depreciação; E) Base de cálculo apurada incorretamente; 4) ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA”**.

Para fundamentar seu recurso alegou, em síntese: **a) Mercadorias adquiridas com alíquota zero e/ou com suspensão:** foram glosados créditos descontados sobre produtos classificados na NCM nos capítulos 25, 29 e 38, numa interpretação extensiva da Lei nº 10.925/2004, contudo a redução da alíquota a zero aplica-se somente a corretivo de solo de origem mineral, classificado no capítulo 25 da TIPI, e defensivos agropecuários classificados na posição 38.08; sendo que, no presente caso, trata-se, em grande maioria, de aquisição de cal e cimento para uso na construção civil e não de corretivo de solo e produtos para higienização; **b) Serviços utilizados como insumo – “sem previsão legal”:** informou que se trata de despesas decorrentes da operação de exportação do café em grão cru, como capatazia, emissão de BL, carta de correção de BL, emissão de certificados, tarifas portuárias, movimentação interna de contêineres, etc.; tais glosadas foram justificadas por “ausência das notas fiscais no Serviço Público de Escrituração Digital) (Sped); contudo, para o caso concreto o argumento é a ausência de previsão legal; tais despesas foram provadas por recibos já que os estabelecimentos estão dispensados de emissão de notas fiscais em decorrência de legislação ou ato municipal; ainda, neste item, defendeu ainda o direito de descontar créditos sobre outras despesas, alegando que são imprescindíveis para o transporte dos produtos acabados; **c) Créditos extemporâneos:** a legislação permite o reconhecimento de crédito de notas fiscais emitidas em meses anteriores e posteriormente escrituradas nos meses subsequentes. (Vide Linha 01, 02, 03, 04, 07 e 12 da DACON de recomposição e docs. da SAFX 147); além disto, o aproveitamento extemporâneo está previsto no § 4º do art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003; **d) Crédito decorrente de depreciação:** nos termos dos incisos VI e VII do art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003: tem direito de descontar créditos sobre depreciação de máquinas e equipamentos vinculados ao ativo imobilizado, utilizados na produção de bens e prestação de serviços; contudo, a Fiscalização, sem qualquer fundamentação, glosou parte dos créditos descontados relativos a bens importados; **e) Base de cálculo apurada incorretamente:** o Relatório Fiscal

(Termo de Constatação Fiscal) contém glosas por conta de “base de cálculo indevida” (Linha 01 – 48), contudo, não há qualquer fundamento descrito par tais glosas, sem descrição detalhada e motivação; e, **f) Atualização monetária pela taxa Selic**: defendeu a atualização monetária do ressarcimento deferido pela Selic, desde o protocolo do pedido de ressarcimento.

Em síntese, é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Redator *ad hoc*.

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzida.

“Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator.

O recurso voluntário interposto pela recorrente atende aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

I – Preliminar de diligência

A realização de diligência está prevista no Decreto nº 70.235/72, literalmente:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...);

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...).

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

No presente caso, a recorrente solicitou a baixa do processo à Unidade de Origem para a realização de diligência, para que a Autoridade Administrativa (Fiscalização) faça nova análise da documentação relacionada aos créditos descontados.

Ao contrário do seu entendimento, tal análise já foi realizada por aquela autoridade, conforme constam do Despacho Decisório e do Termo de Constatação Fiscal, parte integrante daquele. Dos seus exames constam que foram analisadas a escrita fiscal e contábil da recorrente e a documentação apresentada.

Nos pedidos de ressarcimento/compensação o ônus de provar a certeza e liquidez do crédito financeiro (ressarcimento) pleiteado e compensado é do contribuinte.

Assim, se a recorrente discordou de determinada glosa de crédito desconto sobre determinado custo/despesa, cabe a ela demonstrar seu direito, mediante apresentação de documentos fiscais e contábeis, inclusive, indicando a fundamentação legal, e não solicitar diligência para que a Autoridade Administrativa (Fiscalização) o faça.

Assim, rejeito o pedido de diligência.

II) Mérito

As Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 que instituíram o regime não cumulativo para o PIS e a Cofins, respectivamente, vigentes à época dos fatos geradores dos PER em discussão, assim dispunham, quanto ao desconto de créditos dessas contribuições:

-Lei nº 10.637/2002:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

(...)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...)

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

(...).

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

(...).

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

(...)

- Lei nº 10.833/2003:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi.

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor;

(...)

§1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será

apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

III - nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei;

(...).

Posteriormente, foram editadas as leis que instituíram o crédito presumido do PIS e da Cofins para a agroindústria, assim dispondo:

-Lei nº 10.925/2004:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos **in natura** de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);

I - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite **in natura**; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o **caput** e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

(...).

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

(...)

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o **caput** deste artigo.

(...).

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

(...)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo.

(...).

Os dispositivos legais citados e transcritos elencam os custos/despesas que dão direito a descontar créditos das contribuições, estabelecem o sistema de cálculo, sua utilização e o aproveitamento do saldo credor trimestral.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em 22 de fevereiro de 2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, sob o rito de recurso repetitivo, quais os custos/despesas que devem ser considerados insumos, nos termos do inc. II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, citado e transcrito anteriormente.

Consoante à decisão do STJ "**o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte**".

No presente caso, o contribuinte é uma sociedade cooperativa que tem como atividades econômicas, dentre outras: "§1º - Comercialização: mediante venda em comum de produtos colhidos e/ou elaborados, entregues por seus associados, incluindo-se todas aquelas operações próprias aos serviços de comercialização em seu sentido amplo e indicados no §1º do Art.8º, Capítulo III, §2º - Serviços de Armazenagem: mediante a prática das operações correspondentes, inclusive, se de interesse, com o registro de Armazém Geral. §3º - Serviços de Abastecimento: mediante compras em comum e fornecimento aos seus associados, de artigos necessários e/ou úteis às atividades econômicas e/ou pessoal ou doméstico dos mesmos". Sua atividade principal consiste na recepção, beneficiamento e armazenamento de café dos seus cooperados, inclusive, preparação, mistura de tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) e separação de grãos para venda no mercado interno e externo.

Assim, com fundamento nos dispositivos legais citados e transcritos, no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR e nas atividades econômicas desenvolvidas pela recorrente, passemos à análise das matérias impugnadas nesta fase recursal.

II.1) Mercadorias adquiridas com alíquota zero e/ou com suspensão

As aquisições de bens utilizados como insumos e/ ou para revenda, adquiridos de pessoas jurídicas, tributadas à alíquota zero e/ ou com suspensão das contribuições, não dão direito ao desconto de créditos por expressa vedação legal, nos termos do inciso II do § 2º do art. 3º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente.

Ressaltamos que, segundo o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, citado e transcrito, a recorrente faz jus ao crédito presumido da agroindústria, a título de PIS e PIS, na aquisição de café de pessoa física e recebido de cooperado pessoa física, na aquisição de cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar e pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. Contudo, tal crédito não foi objeto de impugnação no recurso voluntário. Aliás, sequer foi objeto de glosa por parte da Fiscalização.

Quanto às aquisições de cimento e cal (pintura/hidratada), a recorrente alegou que, embora estejam classificados no Capítulo 25 da TIPI, não estão sujeitos à alíquota zero para o PIS e Cofins, prevista no art. 1º da Lei nº 10.925/2004. A alíquota zero aplica-se a corretivo de solo de origem mineral.

Para comprovar que a cal e o cimento foram tributados e destinados à construção civil, transcreveu no relatório quadros contendo; datas de emissão e entradas das notas, códigos item, descrição dos produtos, valor base e NCM.

Os quadros apresentados, por si só, não comprovam o direito ao créditos. Não foram informados a utilização dos produtos nem apresentadas as notas fiscais comprovando a tributação.

No entanto, por força do princípio da verdade material, examinamos às planilhas às fls. 957/1058, elaboradas pela Fiscalização, contendo todas as aquisições de bens para revenda e/ ou utilizados como insumos. Tais planilhas foram utilizadas para apurar os créditos a que a recorrente faz jus, segundo o entendimento da Fiscalização.

De seus exames, constatamos que o cimento adquirido foi tributado à alíquotas positivas (7,60%/1,65%) e destinado à revenda. Já a cal (pintura/hidratada) para a construção civil, segundo consta daquelas planilhas, foi adquirida desonerada das contribuições, mais especificamente, tributada à alíquota zero.

Dessa forma, a glosa dos créditos descontados sobre a aquisição de cimento para revenda, efetuada pela Fiscalização, deve ser revertida; já glosa sobre aquisição de cal (pintura/hidratada) para a construção civil deve ser mantida.

Especificamente, em relação, à suspensão, a recorrente não discriminou no recurso voluntário sequer uma mercadoria adquirida com esse benefício fiscal cujo desconto foi glosado pela Fiscalização.

II.2) Serviços utilizados como insumos

A recorrente defende o direito de descontar créditos sobre as despesas incorridas com a exportação de café, ou seja, sobre: capatazia, emissão de BL, carta de correção de BL, emissão de certificados, tarifas portuárias, movimentação interna de contêineres, etc.

A Fiscalização não reconheceu o direito de ela descontar créditos sob o fundamento de que as notas fiscais não foram encontrada no Sped.

No recurso voluntário, a recorrente informou que, de fato, não se trata de notas fiscais e sim de recibos de serviços referentes as referidas despesas.

Ainda que tais despesas dessem direito ao desconto de créditos, o que não é o caso, o documento fiscal hábil e legal para realizar e contabilizar o desconto é a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e), emitida pelo prestador dos serviços contratados. A apresentação e escrituração desse documento fiscal é imprescindível para o desconto de créditos das

contribuições, quando a despesa é enquadrada no conceito de insumos, dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

A legislação do PIS e da Cofins prevê o desconto sobre insumos nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, e das despesas expressamente elencadas nesse mesmo artigo, ou seja sobre os custos/despesas que se enquadrem no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

No presente caso, tais despesas não estão elencadas dentre aquelas previstas no referido artigo nem se enquadram no conceito de insumos dado pelo STF no referido REsp, tendo em vista que tais despesas não foram utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção dos e bens destinados à venda.

Assim, a glosa dos créditos sobre tais despesas deve ser mantida.

II.3) Créditos extemporâneos (notas fiscais)

O aproveitamento de crédito extemporâneo está condicionado à retificação da escrituração digital das contribuições (EFD-Contribuições).

O artigo 74 da Lei nº 9.430/96, assim dispõe quanto ao ressarcimento/compensação dos créditos:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...).

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição.

(...).

Por sua vez a IN SRF nº 1.300, de 20/11/2012, que disciplinou o ressarcimento/compensação do saldo credor das contribuições do PIS e da Cofins, ambas com incidência não cumulativa, assim dispõe:

Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas Contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente depois do encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

(...)

Art. 32 . O pedido de ressarcimento a que se referem os arts. 27 a 30 será efetuado mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante formulário acompanhado de documentação comprobatória do direito creditório.

(...)

§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário; e

II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

(...)

Ora, segundo essas normas legais, os créditos do PIS/Cofins devem ser apurados mensalmente e deduzidos do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal. Já o crédito não aproveitado no mês, poderá sê-lo nos meses seguintes, sendo que o saldo credor trimestral poderá ser objeto de ressarcimento/compensação, mediante a transmissão de PER/Dcomp.

O instrumento legal para se apurar os créditos das contribuições, a partir de 1º de janeiro de 2013, é a Escrituração Digital das contribuições (EFD-Contribuições) transmitida à RFB. Caso o contribuinte tenha cometido erro na EFD transmitida deve providenciar sua retificação.

A IN SRF nº 1.252, de 01/03/2012, com as alterações trazidas pela IN RFB nº 1.167, de 21/08/2013, assim dispõe:

Art. 11. A EFD-Contribuições, entregue na forma desta Instrução Normativa, poderá ser substituída, mediante transmissão de novo arquivo digital validado e assinado, para inclusão, alteração ou exclusão de documentos ou operações da escrituração fiscal, ou para efetivação de alteração nos registros representativos de créditos e contribuições e outros valores apurados.

§ 1º O direito de o contribuinte pleitear a retificação da EFD-Contribuições extingue-se em 5 (cinco) anos contados do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele a que se refere a escrituração substituída.

§ 4º A pessoa jurídica que transmitir arquivo retificador da EFD-Contribuições, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora, observadas as disposições normativas quanto à retificação desta.

Assim, nos casos em que se deixa de apurar créditos relativos a determinados meses, mediante erro na EFD-Contribuições, seu aproveitamento extemporâneo está condicionado à retificação da Escrituração e, se houver alteração de valores declarados em DCTF, deverá também ser apresentada a respectiva retificadora.

No presente caso, a recorrente não retificou a EFD-Contribuições nem demonstrou que não houve alteração na respectiva DCTF.

Ressaltamos, ainda, que a maior parte desses créditos foram descontados de despesas cuja análise para o enquadramento delas no conceito de insumos dado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR não foi realizada nem pela Autoridade Administrativa nem Autoridade Julgadora de Primeira Instância.

Dessa forma, a glosa dos créditos extemporâneos deve ser mantida.

II.4) Crédito decorrente de depreciação

A recorrente alegou que, nos termos dos incisos VI e VII do art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, tem direito ao desconto de créditos calculados sobre os encargos de depreciação das máquinas e equipamentos utilizados no seu processo de produção. Contudo, a Fiscalização, sem qualquer fundamentação, glosou parte dos créditos descontados relativos a bens importados.

No recurso voluntário, não informou nem demonstrou a parte dos créditos descontados sobre os encargos de depreciação a que tem direito, mas teria sido desconsiderada pela Fiscalização, sem a devida motivação e fundamentação.

Ao contrário do seu entendimento, da análise das tabelas constantes do documento denominado “Planilha Fisco 4º Trim 2013”, às fls. 957/1058, mais especificamente às fls. 1108 (10/2013); fls. 1109 (11/2013); e fls. 1110 (12/2013), constatamos que, com exceção do mês de dezembro/2013, o valor dos créditos aceitos nas linhas “09. Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)” para cada mês, é o mesmo informado pela empresa nos Dacon respectivos.

Assim, em relação aos meses de outubro e novembro, não há que se falar em glosa de créditos sobre encargos de depreciação de máquinas e equipamentos.

Já para o mês de dezembro, a Fiscalização verificou uma majoração dos valores da base de cálculo das contribuições, conforme alguns item exemplificados no quadro constante do Termo de Constatação Fiscal às fls. 1330. Segundo a Fiscalização, alguns bens foram majorado em 99 vezes e até em 466 vezes. Intimada justificar os valores agregados aos respectivos bens, a recorrente respondeu que efetuou ajustes de custos dos bens, em face de melhorias incorporadas, citando como exemplo, a compra de um Kit de atualização da balança e o valor da mão-de-obra.

Nesta fase recursal, a recorrente não apresentou as notas fiscais dos custos agregados aos respectivos bens e que foram utilizados por ela para calcular os encargos de depreciação e os respectivos créditos descontados sobre tais despesas.

Dessa forma, não tendo apresentado as notas fiscais dos custos agregados às máquinas e equipamentos, (peças, kit, mão-de-obra contratada com terceiros), mantém-se a glosa sobre os encargos de depreciação, efetuada pela Fiscalização para o mês de dezembro/2013.

II.5) Base de cálculo apurada incorretamente

Do exame dos autos, verificamos que a Fiscalização apurou os créditos com base nas planilhas às fls. 957/1058 nas quais constam detalhadamente a discriminação dos bens/despesas, a motivação da glosa, os fornecedores, as notas fiscais de aquisição, datas de missão e de entrada, CFOP das operações, NCM dos bens adquiridos, descrição dos bens, código da situação tributária das contribuições (CST-PIS/CST-Cofins); alíquotas, crédito tributado, crédito não tributado, crédito exportação, crédito total, base de cálculo/glosa de crédito. Todos os custos/bens dos bens/serviços que, no entendimento da Fiscalização, não dão direito ao desconto de créditos está motivado. Às fls. 1108, 1109 e 110, estão demonstrados os créditos reconhecidos pela Fiscalização para cada um dos meses do trimestre, objeto do pedido de ressarcimento em discussão.

Dessa forma, não procede a alegação da recorrente de falta de fundamentação de glosa de créditos, ou seja, falta de fundamentação para o não reconhecimento do seu direito de descontar créditos sobre determinado custo/despesas (bem/serviço)

II.6) Atualização monetária pela taxa Selic

A atualização monetário do ressarcimento do saldo credor trimestral do PIS e da Cofins, ambas sob o regime não cumulativo, era vedada expressamente nos termos do art. 13 da Lei nº 10.833/2003.

No entanto, no julgamento dos REsp nºs 1.767.945, 1.768.060 e 1.768.415, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu sob a sistemática dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 (Código de Processo Civil) que é devida a atualização monetária do ressarcimento do saldo credor trimestral de créditos escriturais, quando há resistência do Fisco em deferimento. Ainda, segundo a decisão desse Tribunal Superior, a resistência do Fisco se

configura depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias contados da data de protocolo do respectivo pedido de ressarcimento.

A decisão no REsp nº 1.767.945, foi assim ementada:

TRIBUTÁRIO. REPETITIVO. TEMA 1.003/STJ. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS/COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. APROVEITAMENTO ALEGADAMENTE OBSTACULIZADO PELO FISCO. SÚMULA 411/STJ. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL. DIA SEGUINTE AO EXAURIMENTO DO PRAZO DE 360 DIAS A QUE ALUDE O ART. 24 DA LEI N. 11.457/07. RECURSO JULGADO PELO RITO DOS ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015.

1. A Primeira Seção desta Corte Superior, a respeito de créditos escriturais, derivados do princípio da não cumulatividade, firmou as seguintes diretrizes: (a) "A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal" (REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 03/08/2009 - Tema 164/STJ); (b) "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco" (Súmula 411/STJ); e (c) "Tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07)" (REsp 1.138.206/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 01/09/2010 - Temas 269 e 270/STJ).

2. Consoante decisão de afetação ao rito dos repetitivos, a presente controvérsia cinge-se à "Definição do termo inicial da incidência de correção monetária no ressarcimento de créditos tributários escriturais: a data do protocolo do requerimento administrativo do contribuinte ou o dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei n. 11.457/2007".

3. A atualização monetária, nos pedidos de ressarcimento, não poderá ter por termo inicial data anterior ao término do prazo de 360 dias, lapso legalmente concedido ao Fisco para a apreciação e análise da postulação administrativa do contribuinte. Efetivamente, não se configuraria adequado admitir que a Fazenda, já no dia seguinte à apresentação do pleito, ou seja, sem o mais mínimo traço de mora, devesse arcar com a incidência da correção monetária, sob o argumento de estar opondo "resistência ilegítima" (a que alude a Súmula 411/STJ). Ora, nenhuma oposição ilegítima se poderá identificar na conduta do Fisco em servir-se, na integralidade, do interregno de 360 dias para apreciar a pretensão ressarcitória do contribuinte.

4. Assim, o termo inicial da correção monetária do pleito de ressarcimento de crédito escritural excedente tem lugar somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

5. Precedentes: EREsp 1.461.607/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Rel. p/ Acórdão Ministro Sérgio Kukina, Primeira Seção, DJe 1º/10/2018; AgInt no REsp 1.239.682/RS, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 13/12/2018; AgInt no REsp 1.737.910/PR, Rel.

Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 28/11/2018; AgRg no REsp 1.282.563/PR, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 16/11/2018; AgInt no REsp 1.724.876/PR, Rel. Ministra Regina Helena.

Essa mesma ementa foi utilizada nas decisões dos REsp nºs 1.768.060 e 1.768.415 que trataram de pedidos de ressarcimento de créditos presumidos da agroindústria do PIS e da Cofins, firmando a seguinte tese:

6. TESE FIRMADA: "O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente

após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)."

A própria Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) levando-se em conta as decisões do STJ e o Parecer PGFN/CAT nº 3.686, de 17 de junho 2021 atualizou o SIEF para aplicar os juros compensatórios, à taxa Selic, sobre os pedidos de ressarcimento do PIS e da Cofins depois de decorridos 360 o 360 (trezentos e sessenta) dias contados da data de protocolo do respectivo pedido, nos termos da Nota Técnica Codar nº 22/2021, data de 30/06/2021.

Assim, levando-se em conta o disposto no § 2º do art. 62 do RICARF e a referida decisão do STJ, a recorrente tem direito a atualização monetária do ressarcimento deferido, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo do respectivo pedido.

Em face de todo o exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte para reconhecer o seu direito de descontar créditos sobre os custos/despesas incorridos com aquisições de cimento para revenda, e, ainda, o seu direito à atualização monetária do ressarcimento deferido, pela taxa Selic, depois de decorrido o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, contados da data da protocolização/transmissão do respectivo pedido."

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (voto de José Adão Vitorino de Moraes)

Voto Vencedor

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

Com toda admiração e respeito ao i. Relator fui designada redatora do voto vencedor dada à divergência, posta pela maioria dos membros do Colegiado, em relação ao tópico do voto do Relator "**II. 4) Créditos extemporâneos (notas fiscais)**".

Em suas razões de decidir, o i. Relator reforça a exigência pela Autoridade Fiscal quanto à imprescindibilidade de retificação da EFD-Contribuições para fruição de crédito extemporâneo; e exatamente sobre tal ônus recai a discordância.

Isso porque, a legislação do PIS/PASEP não-cumulativo (Lei nº 10.637/02) e da COFINS não-cumulativa (Lei nº 10.833/03) não fixam a condicionante, ao contrário autorizam o aproveitamento do crédito apurado em outros períodos, se não utilizados no mês, a teor do art. 3º, *in verbis*:

Art. 3º. [omissis]

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

Por essa razão, exigir do contribuinte reparos nas obrigações acessórias (DCTF e DACON), colide com os comandos legais, tolhendo legítimo direito.

Das leituras do Guia Prático da Escrituração Fiscal – EFD-Contribuições e manual de perguntas e resposta, percebe-se que a retificação da escrituração da EFD-Contribuições é preferível, mas em caso de sua carência, orienta a Autoridade Fiscal que as operações sejam registradas em campos próprios 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (COFINS). Colaciono o que nos importa sobre o assunto:

83) Como informar um crédito extemporâneo na EFD-CONTRIBUIÇÕES? (Perguntas e Resposta¹)

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)²

(...)

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 a meses distintos. **Deve assim ser escriturado um registro para cada mês de 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.

(...)

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

1

<http://sped.rfb.gov.br/estatico/10/B7FA746B18CF05B348CF281B1677F71BAEB435/Perguntas%20e%20Respostas%20EFD%20Contribui%C3%A7%C3%B5es.pdf>

2

http://sped.rfb.gov.br/estatico/AD/06A0F5C4E4CC8CA16035EB891A3AE31EA79708/Guia_Pratico_EFD_Contribui%C3%B5es_Versao_1_35%20-%202018_06_2021.pdf

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.

(...)

(grifos nossos)

Ou seja, a própria Receita Federal prevê a possibilidade de se apurar crédito extemporâneo sem que tenha havido, impreterivelmente, retificação.

No mesmo sentido, fundamentou a Ex-Conselheira Dra. Tatiana Midori Migiyama, em seu Voto Vencedor no Acórdão nº 9303-012.977:

(...)

Vê-se, assim, que as Leis 10.637/02 e 10.833/03 não restringem a utilização de crédito extemporâneo das contribuições não cumulativas, tampouco impõe, para tanto, restrições – retificação de obrigações acessórias (DCTF/DACON/atual EFD Contribuições), eis que, a rigor, é um direito legítimo do sujeito passivo utilizar tais créditos em períodos subsequentes. Ora, tais leis estabelecem literalmente que o “crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”.

Reforça-se tal direcionamento a própria orientação dada pela Receita Federal quando traz:

- Que 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 extemporâneos à declaração;
- Quanto à atual EFD Contribuições, 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). Eis o que dispõe: “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”.

Em respeito ao comando legal, entende-se que não pode a autoridade fiscal negar o direito ao crédito por decorrência de vícios em obrigações acessórias, quer sejam, DCTF, DACON/atual EFD Contribuições, caso se confira legitimidade aos créditos, mediante documentação contábil e fiscal de que o crédito foi devidamente apurado e se mostra, para tanto, líquido e certo, bem como não foi utilizado em duplicidade, ainda que registrado fora de época. Ou seja, erros formais não poderiam inviabilizar o direito de o sujeito passivo ter os seus créditos extemporâneos reconhecidos pela administração fiscal.

(...)

(grifos nossos)

Trago ainda como precedente o Acórdão nº 9303-006.247:

Conforme defendemos na ocasião, nada obsta, a nosso juízo, que o contribuinte possa, em determinado trimestre-calendário, aproveitar-se de crédito de PIS/Cofins não aproveitado em trimestres calendários anteriores.

Como os motivos do nosso convencimento coincidem com o adotado no Acórdão n.º 3202001.617, de 19/03/2014, proferido pela 2ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em julgamento do qual participamos, passamos a transcrever, também aqui, o voto do seu relator, o il. exConselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, adotando-o como razão de decidir:

"Para a DRJ, o entendimento da fiscalização foi correto, pois na sua ótica era inadmissível apurar créditos extemporâneos sem retificar os DACONs e DCTFs anteriores. Eis suas palavras:

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. AUSÊNCIA DE APROPRIAÇÃO NA DACON.

A apuração extemporânea de créditos só admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF e os Dacon.

No entanto, em janeiro de 2015, nossa Turma julgou que é possível, sim, o desconto de créditos extemporâneos de PIS/COFINS não - cumulativos, no julgamento do PAF nº 12585.000064/200911 (somente ficou vencida a douta Conselheira Presidente, Irene Souza da Trindade Torres Oliveira).

Com efeito, 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.

Igualmente, no “Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)–(EFD PIS/Cofins)”, constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010, há previsão expressa de o contribuinte lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502(COFINS).Observe-se:

2.5BLOCOS DO ARQUIVO

Entre o registro inicial e o registro final, o arquivo digital é constituído de blocos, referindo-se cada um deles a um agrupamento de documentos e outras informações.

2.5.1Tabela de Blocos

Bloco-Descrição

0-Abertura, Identificação e Referências

A-Documentos Fiscais Serviços (ISS)

C-Documentos Fiscais I – Mercadorias (ICMS/IPI)

D - Documentos Fiscais II – Serviços (ICMS)

F-Demais Documentos e Operações

M-Apuração da Contribuição e Crédito de PIS/PASEP e da COFINS

1-Complemento da Escrituração – Controle de Saldos de Créditos e de Retenções, Operações Extemporâneas e Outras Informações

9Controle e Encerramento do Arquivo Digital

[...]

2.6.1.7. Bloco 1

bloco	Descrição	Registro	Nível	Ocorrência	Obrigatoriedade do Registro
1	Apuração de Créditos extemporâneo – Documentos e operações anteriores – PIS/PASEP	1101	3	1:N	O (se VL_CRED_EXT_APU do registro 1100 > 0)
1	Detalhamento do Crédito Extemporâneo, Vinculado a mais de um Tipo de Receita – PIS/PASEP	1102	4	1:1	O (se CST_PIS do registro 1101 for igual a 53, 54, 55, 56, 63, 64, 65 ou 66)

[...]

bloco	Descrição	Registro	Nível	Ocorrência	Obrigatoriedade do Registro
-------	-----------	----------	-------	------------	-----------------------------

1	Apuração de Créditos extemporâneo – Documentos e operações anteriores – COFINS	1501	3	1:N	O (se VL_CRED_EXT_APU do registro 1500 > 0)
1	Detalhamento do Crédito Extemporâneo, Vinculado a mais de um Tipo de Receita – COFINS	1502	4	1:1	O (se CST_PIS do registro 1501 for igual a 53, 54, 55, 56, 63, 64, 65 ou 66)

As sobreditas previsões no DACTON e na EFD buscam cumprir o disposto no art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, segundo o qual “o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”.

Além disso, é preciso frisar que a única consequência legal para o preenchimento incorreto do DACTON são as multas previstas no art.7º Lei nº10.426/2002. Confira-se:

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3;

III de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; e

IV de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, da lavratura do auto de infração.

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

§4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§1º a 3º.

§ 6º No caso de a obrigação acessória referente ao Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais DACON ter periodicidade semestral, a multa de que trata o inciso III do caput deste artigo será calculada com base nos valores da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS ou da Contribuição para o PIS/Pasep, informados nos demonstrativos mensais entregues após o prazo."

Como se vê, o art. 7º Lei nº 10.426/2002 prevê, apenas, multa em caso de incorreções no DACON e a intimação do contribuinte para corrigi-las, de modo a reduzir tais sanções. Não há, por conseguinte, previsão legal para glosar os créditos da não-cumulatividade por eventuais equívocos no DACON.

Pelo mesmo raciocínio, não é possível indeferir o PER pelo simples fato deste abranger mais de um trimestre, em decorrência da apuração extemporânea, permitida, dos créditos pelo contribuinte.

Acrescente-se, ainda, que o referido crédito tem por fundamento o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c art. 16 da Lei nº 11.116/2005, podendo ser utilizado tanto na dedução da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno, quanto na compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB, observada a legislação específica. Eis os seus termos:

(Lei nº 11.033/2004)

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

(Lei nº 11.116/2005)

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.

Em tais créditos, colha-se os seguintes precedentes do CARF julgados à unanimidade:

Processo nº 16349.000033/200814

Relator JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA

Sessão de 24/07/2014

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

CRÉDITO PRESUMIDO DA COFINS NÃO CUMULATIVA. ART. 8º, DA LEI Nº 10.925/04. AGROINDÚSTRIA. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO PARA COMPENSAR COM OUTRO TRIBUTO.

O aproveitamento de crédito presumido da COFINS, de que trata o Art. 8º, da lei nº 10.925/04, para compensar com outros tributos, não é permitido para as agroindústrias, ainda que eles se acumulem em razão de vendas com tributação suspensa, não tributadas, tributadas à alíquota zero ou isentas.

COFINS NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. O art. 16, da Lei nº 11.116/2005, autoriza a utilização dos créditos do PIS e COFINS não-cumulativos se eles tiverem sido acumulados em razão das vendas dos produtos com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS/COFINS.

[Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Robson José Bayerl, Jean Cleuter Simões Mendonça, Eloy Eros da Silva Nogueira, Ângela Sartori e Cláudio Monroe Massetti (Suplente)].

Processo 15586.001201/201048

Relator JOSE ADÃO VITORINO DE MORAIS

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 30/09/2008

CUSTOS DE PRODUÇÃO. CRÉDITOS. Os custos incorridos com serviços de desativação/produção (descarregamento, movimentação, acondicionamento e armazenagem das matérias-primas no armazém alfandegado), geram créditos dedutíveis da contribuição apurada sobre o faturamento mensal e/ou passíveis de ressarcimento.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. SALDO TRIMESTRAL. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. De acordo com o art. 3º, §4º, da Lei nº 10.833, de 2003, o crédito de um determinado mês pode ser utilizado nos meses subsequentes, e o fato da Lei nº 11.116/2005, autorizar o ressarcimento do saldo de créditos somente no término do trimestre, não quer dizer que não poderão ser aproveitados créditos apurados em outros trimestres.

Recurso Voluntário Provido

[Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Andrada Márcio Canuto Natal e Bernardo Motta Moreira.]

Ademais, é dever da fiscalização apurar os créditos e os débitos nos tributos não-cumulativos, refazendo se for o caso cálculos efetuados pelo contribuinte, na forma da legislação tributária. Não pode a fiscalização indeferir o ressarcimento ou glosar os créditos não-cumulativos, por alegado vício formal no preenchimento das obrigações acessórias, sem sequer intimar o contribuinte para retificar os supostos equívocos nem examinar se os créditos procedem ou não, deixando indevidamente de corrigir, de ofício, os erros eventualmente cometidos pelo contribuinte.

Acolho, nessa linha, o mesmo entendimento firmado sobre a matéria pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em 01/09/2011, no PAF. nº 13981.000184/200495, cujo Voto da lavra do Ilmo. Conselheiro EMANUEL ASSIS transcrevo abaixo, integrando o a minha fundamentação:

Para mim, na situação em tela não há necessidade de a contribuinte retificar o Dacon antes, para somente após aproveitar os créditos em período seguinte. No curso de uma fiscalização ou diligência, constatado incongruência nos dados do Dacon (ou de outra declaração entregue pelos contribuintes, inclusive a DCTF), os cálculos do tributo devido devem ser refeitos de modo a resultar em lançamento de ofício ou em proveito do sujeito passivo. Na hipótese de incongruência favorável ao contribuinte nada impede que a administração tributária adote as providências cabíveis, dispensando-se exigências que podem ser supridas por ato da própria administração. É o que se dá no caso sob análise, já que o processamento do Dacon pode ser feito pela RFB. Para tanto basta instituir controles nos sistemas eletrônicos, a registrar a alteração feita.

Não me parece razoável que, após a contribuinte explicar a apuração do crédito em período seguinte e requerer o aproveitamento extemporâneo, dentro do prazo decadencial, sem que haja dúvida sobre o direito alegado este lhe seja negado sob a justificativa de não ter sido retificada previamente uma obrigação acessória.

O fato de o Dacon não ter sido retificado há de ser relevado, por não haver dúvida quanto ao crédito correspondente às aquisições das notas fiscais acima mencionadas.

Na linha da interpretação ora adotada, já existe, inclusive, decisão de Superintendência da RFB dizendo da desnecessidade de retificação de DCTF, em hipótese que se afigura semelhante à presente situação. Refiro-me à Solução de Consulta da Disit da 3ª RF nº 35, de 30/08/2005, com o seguinte teor, verbis:

ASSUNTO: Obrigações Acessórias EMENTA: COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. A compensação de créditos tributários declarados como saldos a pagar na DCTF com créditos apurados em eventos supervenientes ao período de apuração daqueles créditos tributários obriga o sujeito passivo à entrega de Declaração de Compensação, sendo desnecessária a entrega de DCTF retificadora que tenha por fim informar a compensação efetuada. DCTF é confissão relativa e que a RFB não pode tê-la como definitiva, omitindo-se de realizar a diligência necessárias à apuração na contabilidade e escrita fiscal.

Pelos fundamentos acima, e levando em conta o § 4º do art. 3º, tanto da Lei nº 10.637/2002 (PIS) quanto da Lei nº 10.833/2003 (Cofins), segundo o qual o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, dou provimento parcial para admitir os créditos relativos às aquisições das notas fiscais de fornecedores anexadas à

Manifestação de Inconformidade e aproveitadas no mês seguinte ao de emissão."

Feitas as devidas adaptações ao caso julgado, cabe destacar, por fim, que o Ato Declaratório Executivo ADE Cofins nº 20, de 14/03/2012, que revogou o ADE nº 34, de 2010, manteve a previsão para os lançamentos de créditos extemporâneos de PIS/Cofins.

À vista do que fora dito, ausente na legislação exigência expressa de retificação das obrigações acessórias (DCTF e EFD-Contribuições/DACON), mostra-se perfeitamente possível à apuração e o aproveitamento de crédito extemporâneo de PIS/Pasep e COFINS no regime não-cumulativo pela Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa