



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

Processo nº 13896.721356/2015-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-006.372 – 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2019
Matéria PIS/COFINS
Recorrente BAXTER HOSPITALAR LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2010

CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. CONSTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.
PERÍODO. ABRANGÊNCIA.

A análise e o julgamento da suscitada decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir créditos tributários, para períodos de competência não abrangidos pelos lançamentos em discussão, ficaram prejudicados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2010

CRÉDITOS PRESUMIDOS. MEDICAMENTO. REGIME ESPECIAL.

Deve ser afastada a glosa de crédito presumido aproveitado sobre a venda de medicamentos habilitados pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) para fruição do regime especial de utilização daquele benefício tributário.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO. SEM NECESSIDADE PRÉVIA DE RETIFICAÇÃO DO DACON.
POSSIBILIDADE.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2010

CRÉDITOS PRESUMIDOS. MEDICAMENTO. REGIME ESPECIAL.

Deve ser afastada a glosa de crédito presumido aproveitado sobre a venda de medicamentos habilitados pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) para fruição do regime especial de utilização daquele benefício tributário.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO. SEM NECESSIDADE PRÉVIA DE RETIFICAÇÃO DO DACON. POSSIBILIDADE.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 2501 a 2606) interposto pelo Contribuinte, em 20 de julho de 2016, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 14-60.616 (fls. 2475 a 2488), de 10 de maio de 2016, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) – DRJ/RPO – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a Impugnação (fls. 1193 a 1277) apresentada pelo Contribuinte.

Para a elucidação do caso e por economia processual, adoto e cito o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de impugnação apresentada contra os lançamentos das Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), ambas sujeitas a regimes de tributação diferenciados, referentes às competências de junho a dezembro de 2010.

Os lançamentos decorreram das diferenças entre os valores das contribuições, declarados nas respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e os efetivamente devidos, pelo fato de o autuante ter glosado: i) créditos presumidos de ambas as contribuições sobre a venda de medicamentos (*Kit Troca p/Manut Mensal de DPA (c/cicladora), Kit troca p/ Manut Mensal DPAC e Kit para treinamento em DPAC ou DPA-Implante*) que não se encontravam listados na relação aprovada pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED/ANVISA), habilitados à fruição do Regime Especial de Crédito Presumido, nos termos da Lei no 10.147, de 2000, e do Decreto no 3.803, de 2001; e, ii) créditos apurados sobre notas fiscais extemporâneas referentes a aquisições realizadas em períodos anteriores ao do respectivo fato gerador, sem a retificação dos respectivos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (Dacons) e DCTFs, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 14/31, parte integrante de ambos os autos de infração.

Intimado dos lançamentos, o interessado impugnou-os, alegando, em síntese: (i) em preliminar, a decadência do direito de a Fazenda Nacional retificar os critérios jurídicos adotados por ele interessado para a apuração das bases de cálculo das contribuições referentes às competências de janeiro a maio de 2010; assim, admitida esta decadência, os créditos acumulados por ele, naquelas competências, seriam suficientes para absorver integralmente os débitos apurados para as competências de junho a dezembro de 2010, objeto dos lançamentos em discussão; e, ii) no mérito: ii.a) as vendas dos produtos (*kits DPA e DPAC*) cujos créditos presumidos foram glosados, ao contrário do alegado pelo autuante, se encontram devidamente registrados e habilitados ao gozo desse benefício, nos termos da Lei no 10.147/2000 e Decreto no 3.803/2001, inclusive, estão listados na Relação das apresentações pertencentes à lista positiva anexada aos Ofícios expedidos pela própria CMED, sob a nomenclatura "*PROCEDIMENTO MÉDICO TABELADO PELO GOVERNO FEDERAL (BAXTER)*"; ii.b) depois de intimado dos lançamentos se reuniu com a CMED e esta, por meio do Ofício no 516 SE/CMED/2015 (Doc. 15) que, inclusive, foi encaminhados a DRF em Barueri, via Ofício no 517/2015SE/CMED (Doc. 15), no qual não deixou dúvida de que os produtos (*kits DPAC e DPA*) cujos créditos presumidos foram glosados estão habilitados no Regime Especial de Crédito Presumido da lista positiva; ii.c) a legislação fiscal garante o direito à apropriação extemporânea de créditos de PIS e Cofins, não estabelecendo quaisquer condições para a fruição desse benefício fiscal; a não retificação das obrigações acessórias (Dacons/DCTFs) das competências relacionadas aos créditos aproveitados extemporaneamente não causou lesão ao Erário; assim, ainda que apropriados extemporaneamente, tem direito ao resarcimento/compensação dos créditos de ambas as contribuições decorrentes de exportações; e, d) suscitou ainda erros na apuração das bases de cálculo das contribuições, nos meses de junho e julho de 2010 que provocaram diferenças no "*Crédito Remanescente*" de Cofins compensável, com reflexos entre os meses de agosto e dezembro de 2010; diferenças entre as bases dos cálculos dos créditos apurados de Cofins, referente ao mês de novembro de 2010 e, para o PIS, em dezembro de 2010, utilizadas pela Fiscalização e as constantes nos respectivos Dacons; erro na demonstração da compensação de créditos vinculados às exportações nos meses de junho a dezembro de 2010, na coluna "*Crédito Ajustado*" da "*FICHA 25B - RESUMO CONTRIBUIÇÃO PARA COFINS*", elaborada pela Fiscalização; o valor da linha 17 "*Total da Contribuição Devida no Mês*" não corresponde ao total da Cofins subtraída

dos créditos compensados pela Fiscalização; e, ao contrário do que tenta demonstrar no "Anexo 3" do TVF, a Fiscalização não compensou mensalmente os créditos de Cofins vinculados às exportações.

Para fundamentar a impugnação apresentou extenso arrazoado sobre: "*I - FATOS; II - DIREITO: II.1 - Preliminarmente: II.1.1 - Tempestividade da Presente Defesa; II.1 - Decadência do Direito à Constituição do Crédito Tributário - Período de janeiro/2010 a maio/2010; II.2 - Mérito II.2.1 - Do Crédito Presumido de PIS/COFINS previsto pela Lei no 10.147/00; II.2.1.1 - Mas afinal, em que consiste a terapia de diálise peritoneal? II.2.1.2 - Do fluxo de informações: da prescrição médica à entrega dos medicamentos; I.2.1.3 - Das diversas nomenclaturas das terapias DPAC e DPA; II.2.1.4 - Da precificação dos Kits DPAC e DPA; II.2.1.5 - Fato Superveniente: A Nova Manifestação da CMED - O Ofício no 517/2015; II.2.1.6 - Da Indevida Glosa de Créditos Extemporâneos sobre Aquisições de Bens Utilizados como insumos; II.2.3 - Dos Pedidos de Ressarcimento/Compensação de Créditos de PIS e Cofins Vinculados à Receita de Exportação; II.2.4 - Da Compensação dos Valores de PIS e Cofins Retidos na Fonte; II.2.5 - Erros na Demonstração das Apurações das Bases de Cálculo do PIS e da Cofins; II.2.6 - Da Impossibilidade de Cobrança de Juros Moratórios sobre a Multa de Ofício; III - PEDIDO*", concluindo, ao final, em preliminar, a decadência em relação aos fatos geradores de janeiro a maio de 2010; e, no mérito, que as glosas dos créditos presumidos devem ser revertidas, em face da correção do equívoco da CMED; os créditos decorrentes de exportações podem ser aproveitados extemporaneamente; os erros cometidos pelo autuante devem ser corrigidos; e, ainda suscitou a impossibilidade de cobrança de juros moratórios sobre a multa de ofício, com fundamento na Lei no 10.522, de 2002, arts. 29 e 30.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 14-60.616 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2010

CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. CONSTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. PERÍODO. ABRANGÊNCIA.

A análise e o julgamento da suscitada decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir créditos tributários, para períodos de competência não abrangidos pelos lançamentos em discussão, ficaram prejudicados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2010

CRÉDITOS PRESUMIDOS. MEDICAMENTO. REGIME ESPECIAL.

Correta a glosa de crédito presumido aproveitado sobre a venda de medicamentos não habilitados pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) para fruição do regime especial de utilização daquele benefício tributário.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado a apresentação dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (Dacons) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas

Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) retificadoras.

CRÉDITOS. GLOSAS. EQUÍVOCOS. REVERSÃO.

Comprovado o equívoco nas glosas de créditos sobre os custos dos insumos adquiridos nos meses de junho e dezembro de 2010, revertem-se os valores glosados, deduzindo-os das parcelas do crédito tributário lançado e exigido para aquelas competências.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2010

CRÉDITO PRESUMIDO. MEDICAMENTO. REGIME ESPECIAL.

Correta a glosa de crédito presumido aproveitado sobre a venda de medicamentos não habilitados pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) para fruição do regime especial de utilização daquele crédito.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado a apresentação dos Dacons retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas DCTFs retificadoras.

CRÉDITOS. GLOSAS. EQUÍVOCOS. REVERSÃO.

Comprovado o equívoco nas glosas de créditos sobre custos dos insumos adquiridos nos meses de junho e dezembro de 2010, revertem-se os valores glosados, deduzindo-os das parcelas do crédito tributário lançado e exigido para aquelas competências.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2010

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. EXIGÊNCIA.

A apreciação e julgamento da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício ficaram prejudicados pelo fato de esta não fazer parte do crédito tributário impugnado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O Contribuinte repisa em seu Recurso Voluntário as questões de fato e de direito já expostas de forma extensa quando da Impugnação e cuida de forma pontual 1) da decadência do direito à constituição do crédito tributário no período de janeiro a maio de 2010; 2) da glosa do crédito presumido de PIS/COFINS previsto na Lei nº 10.147/2000; 3) da glosa de créditos extemporâneos sobre aquisições de bens utilizados como insumos; 4) da convalidação dos pedidos de resarcimento/compensação de crédito de PIS e COFINS

vinculados à receita de exportação; 5) da compensação dos valores de PIS e COFINS retidos na fonte; 6) dos erros na demonstração das apurações das bases de cálculo do PIS e da COFINS; e, 7) da impossibilidade de cobrança de juros moratórios sobre multa de ofício.

Passar-se-á a análise de cada um dos pontos do recurso do Contribuinte.

1. Decadência do direito à constituição do crédito tributário no período de janeiro a maio de 2010

Alega o Contribuinte, preliminarmente, que ocorreu a decadência do direito do fisco de fazer a constituição do crédito tributário no período de janeiro a maio de 2010. Assim, argumenta e requer (fls. 2515 e seguintes):

(i) **Decadência do direito à constituição do crédito tributário no período de janeiro a maio de 2010:** ao contrário do que alegou a D. DRJ, a D. Fiscalização procedeu ao lançamento tributário nas competências de janeiro a maio de 2010, por meio da glosa de créditos presumidos de PIS e COFINS da Lei nº 10.147/00 e de créditos extemporâneos sobre aquisições de insumos. Nos referidos períodos não houve apuração de débitos exigíveis via Auto de Infracção, simplesmente porque a D. Fiscalização procedeu (como não poderia deixar de assim fazer) à recomposição das bases de cálculo do PIS e da COFINS, e, dessa forma, compensou os débitos apurados em face das referidas glosas, com os créditos que a Recorrente possuía legítima e tempestivamente apropriados em sua escrituração contábil e declarados nos DACONs do período em referência. Portanto, não tem guardada a alegação de que “*a análise e julgamento das matérias suscitadas, quanto à decadência, ficaram prejudicadas*”.

(...)

26. A Recorrente salienta que ainda que não tenha havido saldos de PIS e COFINS a pagar nos meses de janeiro a maio de 2010, a DRJ não poderia ter ignorado o fato de que o D. Agente Fiscal glosou parte dos créditos presumidos e extemporâneos apropriados pela Recorrente nesse período.

27. Com efeito, como se pode constatar no “ANEXO 3” do Termo de Verificação Fiscal (“TVF”), quando da elaboração da recomposição das bases de cálculo de PIS e COFINS, o D. Agente Fiscal considerou como irregulares parcela dos créditos presumidos e os apropriados extemporaneamente nos meses de janeiro a maio de 2010. Como consequência, no referido “ANEXO 3” demonstrou não somente o valor da base de cálculo dos créditos glosados, como o próprio montante créditos presumidos e extemporâneos supostamente apropriados irregularmente.

(...)

39. Desta feita, nos termos do § 4º, do artigo 150, do CTN, é incontestável a ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses janeiro a maio do ano-calendário de 2010, a qual deveria ter sido declarada pela D. DRJ, visto que, por inércia do Fisco Federal, não foi realizado o lançamento no lapso temporal de 05 (cinco) anos visando à constituição do crédito tributário em discussão.

(...)

54. Em suma, ante todo o exposto, uma vez reconhecida a decadência do direito de revisão das bases de cálculo do PIS e da COFINS consubstanciada nos fatos geradores dos meses de janeiro a maio, inevitável a declaração de total insubsistência das supostas diferenças de valores apuradas e cobradas através do presente processo administrativo.

No recurso o Contribuinte reproduz um conjunto de Fichas (14, 24, 15 e 25) para demonstrar o alegado às fls. 2527 e seguintes. Ocorre que não assiste razão aos seus argumentos, visto não foi lançado e nem exigido crédito tributário deste período e, se caso tivesse direito a crédito no período de janeiro a maio de 2010, como salienta em seu recurso, deveria ter procedido a transmissão de Pedido de Ressarcimento e Declaração de Compensação, de acordo com o previsto no art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Desta forma cito a decisão ora recorrida como razões para decidir:

i) decadência

Em preliminar, o interessado alegou a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir créditos tributários do PIS e da Cofins, para as competências de janeiro a maio de 2010.

Da análise dos autos de infração, verifica-se que, ao contrário do seu entendimento, não foi lançado nem exigido crédito tributário algum para aquelas competências, mas tão somente para as competências de junho a dezembro de 2010.

Quanto à alegação de que, admitida a suscitada decadência, os créditos acumulados por ele, naquelas competências, seriam suficientes para absorver integralmente os débitos apurados, para as competências de junho a dezembro de 2010, objeto dos lançamentos em discussão, cabe esclarecer que: primeiro, não compete ao Fisco apurar, de ofício, créditos financeiros a favor de contribuinte, relativamente a períodos de competência não abrangidos pelos créditos tributários lançados e exigidos; segundo, ainda que o interessado tivesse demonstrado e provado que dispunha de créditos naquele período, o que não ocorreu, caberia a ele reclamá-los, mediante a transmissão de Pedido de Ressarcimento/Declaração de Compensação (PER/Dcomp), nos termos da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 74.

Assim, a análise e julgamento das matérias suscitadas, quanto à decadência, ficaram prejudicadas.

Voto, portanto, por negar provimento a preliminar de decadência do período de janeiro a maio de 2010.

2) Da glosa do crédito presumido de PIS/COFINS previsto na Lei nº 10.147/2000

Em relação ao mérito o Contribuinte trata, por primeiro, do crédito presumido do PIS/COFINS, previsto no art. 3º da Lei nº 10.147/2000. Este possibilita a apropriação do crédito presumido pelas pessoas jurídicas fabricantes ou importadoras dos produtos farmacêuticos do Código NCM 3004.90.99.

A questão central neste ponto diz respeito a concessão de crédito presumido, em um Regime Especial de Crédito Presumido de PIS e COFINS, em que os produtos fabricados ou importados são habilitados pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED.

Por bem situar a matéria objeto do litígio e a legislação de regência, cito trechos da decisão ora recorrida:

ii) glosas dos créditos presumidos

O autuante glosou créditos presumidos do PIS e da Cofins decorrentes da venda de medicamentos (*Kit Troca p/Manut Mensal de DPA (c/cicladora), Kit troca p/ Manut Mensal DPAC e Kit para treinamento em DPAC ou DPA-Implante*), sob o fundamento de que estes produtos não foram habilitados pela Câmara de Regulação

do Mercado de Medicamentos (CMED) para fruição do Regime Especial de Crédito de PIS e Cofins.

A Lei nº 10.147, de 21/12/2000, assim dispõe, quanto ao crédito presumido do PIS e Cofins, para as pessoas jurídicas do seguimento farmacêutico e correlato:

"Art. 3º Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados na posição 30.03, exceto no código 3003.90.56, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00, todos da TIPI, tributados na forma do inciso I do art. 1º, e na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46, da TIPI, e que, visando assegurar a repercussão nos preços da redução da carga tributária em virtude do disposto neste artigo: (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 2002)

I - tenham firmado, com a União, compromisso de ajustamento de conduta, nos termos do § 6º do art. 5º da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985; ou (Incluído pela Lei nº 10.548, de 2002)

II - cumpram a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos para utilização do crédito presumido, na forma determinada pela Lei nº 10.213, de 27 de março de 2001. (Incluído pela Lei nº 10.548, de 2002)

§1º O crédito presumido a que se refere este artigo será:

I - determinado mediante a aplicação das alíquotas estabelecidas na alínea a do inciso I do art. 1º desta Lei sobre a receita bruta decorrente da venda de medicamentos, sujeitas a prescrição médica e identificados por tarja vermelha ou preta, relacionados pelo Poder Executivo; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

II – deduzido do montante devido a título de contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no período em que a pessoa jurídica estiver submetida ao regime especial.

§ 2º O crédito presumido somente será concedido na hipótese em que o compromisso de ajustamento de conduta ou a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos, de que tratam, respectivamente, os incisos I e II deste artigo, inclua todos os produtos constantes da relação referida no inciso I do § 1º, industrializados ou importados pela pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 2002)

§ 3º É vedada qualquer outra forma de utilização ou compensação do crédito presumido de que trata este artigo, bem como sua restituição."

Já o Decreto nº 3.803, de 24/4/2001, que regulamentou esta lei, estabelece:

"Art. 1º O regime especial de utilização do crédito presumido da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, previsto nos arts. 3º e 4º da 4º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, será concedido às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação de medicamentos classificados nas posições 3003 e 3004 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), sujeitos à prescrição médica, identificados por tarja vermelha ou preta e destinados à venda no mercado interno, quando formulados:

I - como monodrogas, com uma e somente uma das substâncias listadas na Categoria I do Anexo a este Decreto;

II - como associações, nas combinações de substâncias listadas na Categoria II do Anexo a este Decreto;

III - como monodrogas ou como associações destinadas à nutrição parenteral, reposição hidroeletrolítica parenteral, expansores do plasma, hemodiálise e diálise peritoneal, das substâncias listadas na Categoria III do Anexo a este Decreto.

Art. 2º A concessão do regime especial de que trata o artigo anterior depende de habilitação perante a Câmara de Medicamentos, criada pelo art. 12 da Lei nº 10.213, de 27 de março de 2001, e a Secretaria da Receita Federal.

§ 1º Para fins de habilitação a pessoa jurídica interessada apresentará à Câmara de Medicamentos requerimento do qual constem:

I - todas as informações exigidas em Resolução expedida pela mencionada Câmara;

II - a opção pelo enquadramento em uma das seguintes hipóteses:

a) adequação às condições estabelecidas pela Câmara de Medicamentos para utilização do crédito presumido; ou

b) adesão ao Compromisso de Ajustamento de Conduta a ser firmado junto à Câmara de Medicamentos; e

III - em anexo, certidão negativa de todos os tributos e contribuições federais.

§ 2º A Câmara de Medicamentos, no prazo de até cinco dias úteis, verificará a conformidade das informações prestadas com as condições previstas para a fruição do crédito presumido e encaminhará à Secretaria da Receita Federal o requerimento da empresa, acompanhado da relação dos medicamentos por ela fabricados ou importados, com a respectiva classificação na NCM.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal, de posse da documentação encaminhada pela Câmara de Medicamentos, no prazo de até trinta dias, analisará a veracidade das certidões negativas de tributos e contribuições federais apresentadas, e, constatada a regularidade fiscal da empresa, expedirá ato a ser publicado no Diário Oficial da União, reconhecendo o direito da requerente à utilização do crédito presumido.

§ 4º Se, no prazo mencionado no parágrafo anterior, não houver pronunciamento da Secretaria da Receita Federal, considerar-se-á automaticamente deferido o regime especial de crédito presumido.

§ 5º No curso da análise do requerimento, nos termos dos §§ 2º e 3º, as irregularidades apuradas serão comunicadas à requerente, sendo-lhe concedido prazo de até trinta dias para regularização.

§ 6º Na hipótese do parágrafo anterior, ficarão suspensos os prazos a que se referem os §§ 2º e 3º.

[...]."

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (fls. 18), o interessado foi intimado a "comprovar a adesão ao compromisso de ajustamento de conduta, via apresentação de cópia do Ato Declaratório Executivo que concedeu a habilitação para utilização do crédito presumido de PIS/Cofins e prova do cumprimento da sistemática estabelecida pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED nos termos do artigo 3º da Lei 10.147/2000", bem como "Cópia do requerimento

protocolado na CMED, acompanhado da relação dos medicamentos fabricados ou importados pela empresa e sua classificação na NCM, no qual conste a opção de enquadramento em uma das hipóteses previstas no inciso II do § 1º do artigo 2º do Decreto nº 3.803/2001".

A partir dos demonstrativos e documentos apresentados, em atendimento à intimação, a Fiscalização apurou que os produtos (medicamentos) relacionados pelo interessado, perfazendo a receita bruta de R\$354.064.975,44, estavam parcialmente listados no Ofício CMED/ANVISA Nº 1.094/2011 e no Decreto 3.803/2001, para a fruição do regime especial de crédito presumido.

Em razão disto, a Fiscalização intimou novamente o interessado a apresentar a relação de todos os produtos (medicamentos) que geraram os créditos presumidos decorrentes daquelas receitas e a indicar a classificação fiscal, o valor faturado e a "substância" correspondente ao medicamento, de acordo com as substâncias relacionadas nas categorias I, II e III do anexo do Decreto nº 3.803/2001.

Em atendimento a essa nova intimação, o interessado apresentou um CD contendo o arquivo em Microsoft Excell intitulado "*Item 8-Faturamento Lista Positiva*" com a relação dos produtos vendidos que geraram crédito presumido de PIS e Cofins.

Do exame da relação, a Fiscalização verificou que parte significativa das vendas, no montante de aproximadamente R\$126,0 milhões, está identificada como "*Kit Troca p/Manut Mensal de DPA (c/ cicladora)*" ou "*Kit troca p/ Manut Mensal DPAC*" os quais não se encontram relacionados na lista consolidada pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED), conforme Ofício CMED/ANVISA nº 1.094/2011, cuja cópia foi apresentada pelo próprio interessado.

Além disto, a Fiscalização verificou que o produto denominado "*Kit para treinamento em DPAC ou DPA*" não foi enquadrado em nenhuma das substâncias listadas no Anexo do Decreto nº 3.803/2001.

Diante dessa constatação, o interessado foi intimado a apresentar o detalhamento da composição dos "*Kits*" correspondentes às notas fiscais relacionadas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 20), selecionadas por amostragem, informando a classificação fiscal, o valor e a "*substância*" correspondente a cada um dos componentes, de acordo com as substâncias relacionadas nas categorias I, II e III do Anexo do Decreto 3.803/2001, bem como o número de registro de aprovação de cada um dos componentes junto a CMED/ANVISA, sob pena de caracterizar, salvo melhor juízo, o descumprimento do previsto no artigo no §2º do 3º da Lei 10.147/2000 e ainda esclarecer quanto aos "*Kits*" relacionados no item 8.1 bem como os demais "*kits*" para manutenção de "*DPA/DPAC*" e o "*Kit para treinamento em DPAC ou DPA*", informando se foram incluídos na lista de medicamentos do Regime de Crédito Presumido do PIS e da Cofins, aprovada pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED/ANVISA), fornecendo o(s) número(s) de registro junto à CMED/ANVISA ou a justificativa para não tê-los.

Em atendimento à intimação, a Fiscalização verificou que a "*partir dos demonstrativos e da documentação apresentadas, verificamos que o CONTRIBUINTE informou as substâncias que estariam nos "Kits Troca p/Manut Mensal de DPA ou DPAC" e nos "Kits para Treinamento", porém não relacionou toda a composição dos Kits nem justificou a ausência dos mesmos da lista aprovada pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED/ANVISA), conforme transcreve-se na sequência, condição para usufruir do crédito presumido de PIS e COFINS sobre as vendas desses produtos".*

Em face da não comprovação, pelo interessado, da habilitação daqueles "Kits", a Fiscalização encaminhou os Ofícios SEFIS/DRF-BRE 001/2015 e 007/2015 para a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED, anexados ao presente termo, solicitando um parecer conclusivo sobre o direito ao crédito presumido sobre a receita auferida com aqueles "Kits".

Em resposta àqueles ofícios, a CMED informou que os referidos "Kits", de fato, não se encontram habilitados à fruição do Regime Especial de Crédito Presumido, conforme Ofício no SE/CMED/2015, datado de 23/4/2015, cópia às fls. 1.167/1.168, endereçado à DRF em Barueri, SP, no qual consta, literalmente:

"No que se refere ao item 2 e 3 informo que os kits supracitados não encontram- se enquadrados e habilitados como produtos que possam usufruir do benefício do Regime Especial de Crédito Presumido, uma vez que na composição dos referidos kits há outros produtos que não são medicamentos."

Ora, os itens 2 e 3 tratam dos "Kits" DPA e DPAC cujas vendas tiveram os créditos presumidos glosados pelo autuante.

Em sua impugnação, o interessado alega que, depois de intimado dos lançamentos, se reuniu com a CMED e esta, por meio do Ofício no 516 SE/CMED/2015, cópia às fls. 1.773/1.774, endereçado a DRF em Barueri, aquela Câmara não deixou dúvida de que os produtos (*kits DPAC e DPA*) cujos créditos presumidos foram glosados, estão habilitados no Regime Especial de Crédito Presumido da lista positiva.

Contudo, ao contrário do seu entendimento, naquele ofício, em momento algum, a CMED informou que os "Kits" (DPA e DPAC) estão habilitados no Regime Especial de Crédito Presumido desde junho de 2010.

Assim, as glosas dos créditos presumidos do PIS e da Cofins, decorrentes das receitas brutas das vendas daqueles "Kits", efetuada pelo autuante, devem ser mantidas.

A questão, de acordo com a decisão recorrida, é que a CMED não informou no Ofício que os Kits DPA e DPAC estão habilitados no Regime Especial de Crédito Presumido desde junho de 2010. *Contrario sensu*, se informado fosse, estariam contemplados no referido Regime Especial.

Cito trechos do Recurso Voluntário para a análise dos argumentos do Contribuinte:

(ii) Glosas do crédito presumido de PIS e COFINS previsto pela Lei nº 10.147/00: o argumento da D. DRJ, no sentido de que *"em momento algum, a CMED informou que os "Kits" (DPA e DPAC) estão habilitados no Regime Especial de Crédito Presumido desde junho de 2010"* não se sustenta, na medida em que a Recorrente é beneficiária do crédito presumido de PIS e COFINS desde sua instituição, tendo sua habilitação junto à CMED devidamente provada com base nos documentos acostados à sua Impugnação, inclusive mediante apresentação das listas de preços divulgadas pela Secretaria Executiva da CMED, vigente no ano-calendário de 2010, onde se verifica não só a relação de todos os medicamentos comercializados pela Recorrente, dentre eles o *"PROCEDIMENTO MEDICO TABELADO PELO GOVERNO - CONJ DE BOLSAS NAS DIFERENTES CONCENTRAÇÕES DE DEXTROSE 1,5%, 2,5% OU 4,25%, NAS APRESENTAÇÕES DE 2L OU 6L MAIS ACESSORIOS, EQUIPOS DIVERSOS MAIS PREP KIT'S"*, como os respectivos preços de fabricante e preços máximos ao consumidor, controlados pela CMED.

(...)

54. Inicialmente, imperioso destacar que, nos termos do artigo 3º, da Lei no 10.147/00, o crédito presumido de PIS/COFINS pode ser apropriado pelas pessoas jurídicas fabricantes ou importadoras dos produtos farmacêuticos do código NCM 3004.90.99, desde que tenham firmado compromisso de ajustamento de conduta para garantia da efetiva repercussão da carga tributária nos preços dos medicamentos ou que cumpram a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos (a CMED) para utilização do crédito presumido.

55. Logo após a edição da Lei no 10.147/00, a CMED (antiga CAMED), publicou a Resolução no 06/01 (Doc. 10 da Impugnação – às fls. 1597 a 1909), pela qual foi dispensada a celebração de compromisso de ajustamento de conduta para as empresas farmacêuticas que adotassem a metodologia imposta pela Câmara para especificação dos medicamentos, em especial a redução dos preços proporcionalmente ao benefício fiscal concedido pelo artigo 3º, da Lei no 10.147/00.

56. Para fazer jus à fruição do regime especial de crédito presumido de PIS/COFINS, além da sujeição ao controle de preços acima mencionado, outros dois requisitos devem ser atendidos, a saber: (i) o fabricante/importador dos produtos deve apresentar Requerimento de Habilitação para Concessão de Crédito Presumido perante a CMED; e (ii) os medicamentos devem ser aqueles formulados e que contenham uma das substâncias relacionadas nos Anexos referida Resolução e no Decreto Federal no 3.803, de 24 de Abril de 2001.

57. Todos os requisitos acima foram cumpridos pela Recorrente, como se pode demonstrar fartamente na Impugnação e como será, mais uma vez, exposto na presente Recurso Voluntário.

(...)

61. Como se nota, pois, a autuação fiscal e, ainda, a decisão da D. DRJ fundamentam-se, exclusivamente, nas manifestações da CMED acerca do enquadramento dos KITs DPAC e DPA na lista positiva, a qual possibilita a fruição do Crédito Presumido do PIS/COFINS.

62. Todavia, com a devida vénia, a interpretação conferida pela D. DRJ à última manifestação da CMED está totalmente equivocada, já que o histórico de nomenclaturas atribuídas pela Recorrente aos KITs DPAC e DPA e informadas à CMED, amplamente delineadas na Impugnação, já são, por si só, suficientes a demonstrar que não fazia sequer sentido que CMED tivesse determinado a aplicação do crédito presumido desde junho de 2010 no Ofício no 516 SE/CMED/2015.

(...)

66. A ausência de identificação de período de alcance das manifestações de CMED não altera, de forma alguma, todas as demonstrações e comprovações trazidas pela Recorrente ao longo do corrente processo no sentido de que os KITs DPAC e DPA são por ela comercializadas de longa data (antes mesmo do início da vigência do crédito presumido, previsto pela Lei no 10.147/00), sob nomenclaturas aperfeiçoadas no decorrer do tempo, mas as quais sempre constaram da listagem de CMED, como exposto na Impugnação e como se verá detalhadamente adiante.

(...)

73. Para facilitar o entendimento dos I. Conselheiros, a Recorrente reitera, a seguir, o histórico do registro dos KITs DPAC e DPA perante a CMED.

(...)

80. Ao longo dos anos a nomenclatura informada à CMED foi sendo aperfeiçoada pela Recorrente para a inclusão de outros termos que deixassem a descrição mais

próxima da realidade de composição dos KITS DPAC e DPA até chegar à atual descrição “PROCEDIMENTO MEDICO TABELADO PELO GOVERNO BAXTER – CONJ DE BOLSAS NAS DIFERENTES CONCENTRAÇÕES DE DEXTROSE 1,5%, 2,5% OU 4,25% NAS APRESENTAÇÕES DE 2L OU 6L MAIS ACESSÓRIOS, EQUIPOS DIVERSOS MAIS PREP KIT’S”.

(...)

84. A simples leitura dos Ofícios e seus Anexos já denota o equívoco cometido pela CMED. Veja só a confusão: tanto no Ofício no 279/15 quanto no Ofício no 280/15, a Secretaria- Executiva da CMED reconhece que na lista atualizada dos medicamentos de titularidade da Recorrente enquadrados no Regime Especial de Crédito Presumido de PIS e Cofins descritos na Lei no 10.147/2000 e Decreto no 3.803/2001 estão inseridos os medicamentos declarados no grupo “PROCEDIMENTO MEDICO TABELADO PELO GOVERNO BAXTER – CONJ DE BOLSAS NAS DIFERENTES CONCENTRAÇÕES DE DEXTROSE 1,5%, 2,5% OU 4,25% NAS APRESENTAÇÕES DE 2L OU 6L MAIS ACESSÓRIOS, EQUIPOS DIVERSOS MAIS PREP KIT’S”. Todavia no Ofício no 279/2015, a CMED acaba por concluir que “os kits supracitados não encontram-se (sic) enquadrados e habilitados como produtos que possam usufruir do benefício do Regime Especial de Crédito Presumido, uma vez que na composição dos referidos kits há outros produtos que não são medicamentos”.

(...)

92. De fato, a Recorrente, prudentemente, requereu junto à Secretaria Executiva da CMED, uma reunião para esclarecimento das características dos KITS DPAC e DPA, reunião esta ocorrida no dia 22/06/2015, ocasião em que seus prepostos tiveram a oportunidade de fazer uma apresentação técnica aos membros da Secretaria Executiva da CMED, nos mesmos moldes do que foi apresentado em sua Impugnação e no presente Recurso Voluntário.

93. Depois de recepcionadas as informações técnicas apresentadas pela Recorrente, o que, repita-se, está totalmente alinhado com o alegado nestas razões recursais, a Secretaria Executiva da CMED, no dia 30/06/2015, expediu o Ofício no 516 SE/CMED/2015, o qual, no dia 1/07/2015, também foi encaminhado para a Delegacia da Receita Federal de Barueri (“DRF-BARUERI/SP”) através do Ofício no 517 SE/CMED/2015.

94. Pelo teor relevante, convém reproduzir sua íntegra:

(...)

95.Ou seja, nas palavras da CMED, as bolsas de soluções medicamentosas (comercialmente denominadas “Dianeal DP-2”) que compõem os KITS DPAC e DPA, contém em sua formulação os princípios ativos de associação de cloreto de cálcio diidratado, cloreto de magnésio hexaidratado, cloreto de sódio, glicose monoidratada e lactato de sódio, devidamente registradas na ANVISA, e inequivocamente habilitadas ao Regime Especial de Crédito Presumido da lista positiva.

(...)

95.Ou seja, nas palavras da CMED, as bolsas de soluções medicamentosas (comercialmente denominadas “Dianeal DP-2”) que compõem os KITS DPAC e DPA, contém em sua formulação os princípios ativos de associação de cloreto de cálcio diidratado, cloreto de magnésio hexaidratado, cloreto de sódio, glicose monoidratada e lactato de sódio, devidamente registradas na ANVISA, e inequivocamente habilitadas ao Regime Especial de Crédito Presumido da lista positiva.

96. Neste tocante, importante relembrar que, para fins de fruição do crédito presumido do PIS/COFINS, tal como já dito acima, os medicamentos devem ser aqueles formulados e que contenham uma das substâncias relacionadas nos Anexos da Resolução CAMED no 06/01 e no Decreto Federal no 3.803/01.

97. De fato, tal como demonstrado no processo de fiscalização, bem como em sede de Impugnação, os princípios ativos que compõem os medicamentos fornecidos pela Recorrente, na forma dos KITs DPA e DPAC, estão relacionados na Categoria III, do Anexo ao Decreto Federal, tratando-se, pois, de monodrogas ou associações destinadas à diálise peritoneal.

100. Não há dúvidas, pois, as bolsas de soluções medicamentosas da terapia DPAC e DPA são compostas pelos princípios ativos beneficiados pelo crédito presumido da lista positiva do PIS/COFINS.

101. Logo, a partir da leitura do Ofício no 516 SE/CMED/2015 da CMED, a conclusão que se impõe é: os KITs DPAC e DPA são medicamentos comercializados na forma de bolsas de soluções, que por sua vez, tem em sua formulação os princípios ativos de associação de cloreto de cálcio diidratado, cloreto de magnésio hexaidratado, cloreto de sódio, glicose monoidratada e lactato de sódio, estando, assim, abrangidos pelo Regime Especial de Crédito Presumido de PIS e COFINS previsto na Lei no 10.147/00 e Decreto no 3.803/01, desde o início de tal benefício, em virtude do requerimentos apresentados à ANVISA em 08/11/01 e CMED em 27/12/01 (vide Doc. 11 da Impugnação – às fls. 1597 a 1909).

102. Importante registrar que no aludido Ofício, a CMED esclarece que não regula preços de produtos para saúde e que o preço autorizado para a apresentação do “PROCEDIMENTO MEDICO TABELADO PELO GOVERNO - CONJ DE BOLSAS NAS DIFERENTES CONCENTRACÕES DE DEXTROSE 1,5%, 2,5% OU 4,25%, NAS APRESENTACÕES DE 2L OU 6L MAIS ACESSORIOS, EQUIPOS DIVERSOS MAIS PREP KIT'S”, refere-se exclusivamente ao conjunto de bolsas de medicamentos Dianeal DP-2, não incluindo qualquer outro tipo de produto que seja comercializado, doado ou fornecido em comodato junto ao medicamento.

103. Claramente neste trecho, a CMED faz alusão aos acessórios entregues pela Recorrente nos KITs DPA e DPAC, os quais têm por função tão somente viabilizar a administração da terapia no paciente, e às máquinas cicladoras as quais são cedidas em comodato aos pacientes pela Recorrente. Tais itens, por sua própria natureza, não são (e nunca foram) comercializados separadamente pela Recorrente!

(...)

161. Por esse exemplo numérico, fica claro perceber que o preço é único, sendo que a quantidade de acessórios entregues pela Recorrente ao paciente nada influência em sua definição (preço). Em outras palavras, o que baliza a definição do preço pago pelo SUS pela terapia é a solução medicamentosa; os acessórios, em si, como não são comercializados, nem mesmo para outros clientes que não sejam os hospitais e clínicas vinculados ao SUS, constituem meros custos de venda da terapia medicamentosa (bolsas de soluções DPAC e DPA).

162. E a mesma lógica é válida quando a comparação é realizada com os KITs DPA.

(...)

179. *Ad argumentandum*, e apenas *ad argumentandum*, na mais absurda hipótese de admissão de que somente as bolsas de soluções medicamentosas estão albergadas pelo crédito presumido de PIS e COFINS, ainda assim o presente recurso deve ser

provado para que o AI seja considerado nulo uma vez que a glosa ocorreu sobre a totalidade das receitas de vendas dos KITS DPAC e DPA.

180. Logo, diante do teor da manifestação superveniente da CMED (leia-se Ofício no 516/15), corroborada por tudo o quanto antes foi exposto pela Recorrente, pede e espera seja o presente Recurso Voluntário provido e, em decorrência, a autuação seja totalmente cancelada.

Em que pese os argumentos expostos no voto recorrido, com a referência feita ao Ofício nº 279/SE/CMED/2015 (fls. 1167 e 1168), de 23 de abril de 2015, de que os referidos Kits não se encontram enquadrados e habilitados como produtos que possam usufruir do benefício do Regime Especial de Crédito Presumido, por não terem em sua composição outros produtos que não são medicamentos, entendo assistir razão ao Contribuinte, visto que por intermédio do Ofício nº 516/SE/CMED/2015, de 30 de junho de 2015, fica esclarecido que os princípios ativos que compõem os medicamentos na forma dos Kits DPA e DPAC estão contemplados no Regime Especial.

Neste sentido, voto por dar provimento ao recurso e afastar a glosa do crédito presumido de PIS/COFINS previsto na Lei nº 10.147/2000.

3) Da glosa de créditos extemporâneos sobre aquisições de bens utilizados como insumos

No voto da decisão recorrida, assim ficou consignado o entendimento acerca da glosa de créditos extemporâneos sobre a aquisição de bens utilizados como insumos:

(...)

Assim, provado que a recorrente não apresentou os Dacon originais e os retificadores, demonstrando os créditos extemporâneos e os saldos credores trimestrais apurados, assim como não apresentou as respectivas DCTFs retificadoras, a glosa de tais créditos deve ser mantida.

Ainda neste item, o interessado alegou erros nas bases de cálculo dos créditos extemporâneos e que foram glosados pela Fiscalização. Segundo seu entendimento, os valores das bases de cálculo excluídas totalizaram R\$69.793.600,88. Deste total, cerca de 66,0% (R\$45.917.214,37 - Doc. 20) corresponde a notas fiscais de insumos adquiridos no ano calendário de 2009, sendo que, por erros de parametrização de sistema, os créditos foram apropriados em abril de 2010.

Ora, conforme demonstrado anteriormente, os lançamentos em discussão abrangem apenas e tão somente as competências de junho a dezembro de 2010.

Assim, independentemente de se considerar ou não a possibilidade de restabelecimentos dos valores glosados, não haverá alteração dos valores dos créditos tributários impugnados.

O valor restante, 34,0% (R\$23.876.386,50), segundo o interessado corresponde a aquisições de insumos no ano calendário de 2010. Deste total, R\$15.757.728,06 (Doc. 22), os respectivos créditos foram apropriados no mês de agosto. O saldo de R\$6.739.987,69 (Doc. 23) tiveram seus créditos apropriados nos meses de setembro e outubro de 2010.

Em relação aos R\$15.757.728,06, do exame do Doc. 22, às fls. 2.131/2.154, verifica-se que as aquisições foram realizadas no período de janeiro a junho de 2010 e os respectivos créditos aproveitados no mês de agosto de 2010. Já o saldo no valor de R\$6.739.987,69 - Doc. 23, às fls. 2.156/2.167, referem a aquisições de julho a setembro de 2010, cujos créditos foram apropriados em setembro e outubro de 2010.

Contudo, conforme demonstrado anteriormente, neste item, "*iii aproveitamento extemporâneo de créditos*", os aproveitamentos extemporâneos estão condicionados às retificações dos Dacons e das DCTFs dos respectivos períodos. No presente caso, o interessado não apresentou tais documentos. Assim, as glosas devem ser mantidas sob o mesmo fundamento deste item "*iii aproveitamento extemporâneo de créditos*".

Finalmente, em relação ao saldo de R\$1.378.670,75, do exame às fls. 2.168/2.169, verifica-se que apenas duas aquisições foram efetuadas nos períodos de competências dos lançamentos em discussão, ambas da Comgás - Cia de Gás de São Paulo, representadas pelas Notas Fiscais no 469.478, datada de 24/6/2010, no valor de R\$256.499,08; e no 446.294, datada de 23/12/2010, no valor de R\$212.534,00, cujos créditos foram apropriados/aproveitados nos Dacons de junho e dezembro respectivamente. Já as demais aquisições foram efetuadas no mês de abril de 2010, competência não abrangida pelos lançamentos em discussão.

Dessa forma, as glosas dos créditos, de ambas contribuições, efetuadas pela Fiscalização sobre os custos daqueles insumos devem ser revertidas e deduzidas dos lançamentos, conforme segue: PIS: R\$4.232,23 e R\$3.506,81, para as competências de junho e dezembro de 2010, respectivamente; e, Cofins: R\$19.493,93 e R\$16.152,58, para as mesmas competências.

Já o Contribuinte, no que tange as glosas de crédito extemporâneo, assim salienta:

(iii) **Glosa de créditos extemporâneos sobre aquisições de bens utilizados como insumos:** não se sustenta a alegação de que o aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à retificação dos DACONs e DCTFs referentes aos períodos-base a que se referem os créditos, tendo sido, inclusive, já assentado o entendimento no âmbito do E. CARF, inclusive pela CSRF, que a possibilidade de apropriação extemporânea de créditos de PIS e COFINS independe da retificação dos DACONs.

(...)

✓ **Composição das bases de créditos glosados**

215. Tal como mencionado, no decorrer do processo de atendimento à fiscalização e na Impugnação, a Recorrente disponibilizou informações analíticas das notas fiscais que suportaram os créditos de PIS e COFINS sobre aquisições de bens utilizados como insumos nos meses de janeiro a dezembro de 2010.

216. Desafortunadamente, quando da elaboração dos controles para recomposição das bases de cálculo de PIS e COFINS, o D. Agente Fiscal (vide "ANEXO 2" do TVF) apenas relacionou as notas fiscais de aquisição de insumos que foram efetivamente consideradas na recomposição das apurações. Significa dizer, que não houve qualquer relação das notas fiscais consideradas impróprias para fins de apropriação de créditos de PIS e COFINS.

217. Sendo assim, para que conseguisse minimamente entender o critério do lançamento, e, assim, se defender das acusações fiscais, a Recorrente envidou os melhores esforços na tentativa de conciliar a base de cálculo original dos créditos de PIS e COFINS com a base de cálculo apurada pelo D. Agente Fiscal, para, então, identificar as notas fiscais excluídas em decorrência das conclusões fiscais.

218. Após essa árdua tarefa, a Recorrente conseguiu identificar a maioria das notas fiscais excluídas pela Fiscalização da base de créditos de bens utilizados como insumos, que totalizaram o montante de R\$ 69.793.600,88.

219. Para facilitar a análise, a Recorrente elaborou planilha eletrônica no formato Excel, a qual foi acostada aos autos no formato impresso (vide Docs. 17, 18 e 19, na sequência das fls 1597 a 1909, 1910 a 2164), consolidando na aba “Consolidado” todas as notas fiscais originalmente incluídas na base de cálculo dos créditos de bens utilizados como insumos. E nas abas “Consideradas” e “Desconsideradas”, respectivamente, as notas fiscais incluídas e excluídas da base de cálculo dos créditos de bens utilizados como insumos, conforme o critério da fiscalização.

(...)

221. A época do protocolo da Impugnação, infelizmente, em virtude de regras administrativas impostas pela própria Receita Federal do Brasil, não foi possível a juntada da planilha em meio eletrônico. Contudo, com a alteração e implantação da obrigatoriedade de protocolo eletrônico de petições por meio do sistema E-CAC, a Recorrente aproveita a oportunidade para juntar aos autos, como arquivo não paginável, a planilha eletrônica no formato Excel (“Relatório_Dacon2010_NFs” doravante denominado “Planilha Eletrônica”).

(...)

223. Por meio dos referidos relatórios os I. Conselheiros poderão realizar testes através do recurso de filtragem de dados. Como demonstrado na imagem a seguir, por meio de filtro na coluna “DACION”, poderão ser identificadas quais notas fiscais de aquisição de insumos (dados da coluna “NF”) foram consideradas e/ou desconsideradas (a depender das abas selecionadas) pelo D. Agente Fiscal, na recomposição das bases de cálculo do ano-calendário de 2010:

(...)

224. Para que se tenha dimensão qualitativa e quantitativa do montante total de créditos de PIS e COFINS glosados pela D. Fiscalização sob o argumento de apropriação extemporânea, cerca de **66% (R\$ 45.917.214,37** – vide Doc. 20 – às fls 1910 a 2164) da base de créditos glosados corresponde a notas fiscais de aquisições de bens utilizados como insumos, realizadas no ano-calendário de 2009, mas que, devido a erros de parametrização de sistema, detectado no mês de abril de 2010, somente tiveram o correspondente crédito apropriado nesse mês (abril/2010).

(...)

230. Quanto à proporção restante, de **34% (R\$ 23.876.386,50** – vide Doc. 21 da Impugnação – às fls. 1910 a 2164), este corresponde às notas fiscais de aquisições de bens utilizados como insumos realizadas no ano-calendário de 2010. Novamente, tal montante poderá ser verificado pelos I. Conselheiros por meio da aplicação de filtro na coluna “Data Fiscal 1”, dos dados contidos na aba “Desconsideradas” da Planilha Eletrônica, mediante seleção dos meses do ano-calendário de 2010.

231. A aplicação de filtro adicional na coluna “DACION”, seleção do mês “agosto-10”, demonstra que dessa proporção restante, pela mesma razão acima, **66% (R\$ 15.757.728,06** – vide Doc. 22 da Impugnação – às fls. 1910 a 2164) tiveram o correspondente crédito apropriado no mês de agosto de 2010.

232. Outra parcela de **28% da proporção restante (R\$ 6.739.987,69** – Doc. 23 da Impugnação – às fls. 1910 a 2164 e 2165 a 2466), obtida a partir da aplicação de filtro na coluna “DACION”, seleção dos meses de “setembro-10” e “outubro-10”, evidencia que se trata de créditos apropriados nesses meses, e que se referem a notas fiscais de aquisições de bens utilizados como insumos nos meses imediatamente anteriores (julho, agosto e setembro), o que, aliás, corrobora a afirmação de excesso de exacão, na medida em que, devido ao complexo universo de obrigações

acessórias que as empresas estão sujeitas a cumprir, é cada vez mais comum a fixação de data-limite (corte) para o processamento de notas fiscais de aquisições, tanto para fins de programação de pagamento dentro do mês, quanto para fins de apropriação de créditos dos mais variados tributos. Ou seja, nesse contexto, seria até imprópria a classificação de crédito extemporâneo.

(...)

236. Finalmente, **em relação a 6% da proporção restante (R\$ 1.378.670,75 – vide Doc. 24, da Impugnação às fls. 2165 a 2466), a Recorrente identificou que se trata de notas fiscais de aquisições de bens utilizados como insumo nos meses de abril, junho e dezembro**, cujo registro contábil e a correspondente apropriação de créditos de PIS e COFINS ocorreram, tempestivamente, nessas mesmas competências. Não custa lembrar que referido montante e, consequentemente, a confirmação de que não se trata de créditos extemporâneos, deve ser apurado a partir da aplicação de filtro na coluna “Data Fiscal 1”, na aba “Desconsideradas” da Planilha Eletrônica, selecionando-se todos os meses do ano-calendário de 2010, e, em seguida, mediante filtro na coluna “DACON”, selecionando-se os meses de “abril-10”, “junho-10” e “dezembro-10”.

(...)

243. Portanto, provado que, na realidade, os créditos de PIS e COFINS foram corretamente apropriados nos respectivos meses de registro em que as aquisições de insumos foram efetuadas, independentemente da declaração quanto à decadência operada em relação ao período de janeiro a maio de 2010, não resta outra sorte que não seja a declaração da total improcedência desta parcela do lançamento tributário.

✓ Das evidências que provam que não houve apropriação dos créditos extemporâneos em períodos anteriores (duplicidade)

(...)

254. Na coluna “D” da planilha “Recomposição DACON 2009_Demais_Meses” é possível identificar as notas fiscais que efetivamente compuseram a base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS no ano-calendário de 2009. Assim, é facilmente constatável que em todos os meses, com exceção do mês de dezembro, as bases de créditos de PIS e COFINS informadas nos DACONs do ano de 2009, foram inferiores a base de créditos extemporâneos, e, ademais, que não existem colidências de informações.

255. Essas constatações constituem prova inequívoca de que não houve apropriação de créditos em duplicidade. Ao contrário, só confirmam a informação prestada pela Recorrente no sentido de que, no mês de abril de 2010, foi detectado um erro na parametrização de seu sistema de gestão contábil e fiscal utilizado à época, que ensejou a postergação na apropriação dos créditos.

256. Ante todo o exposto, a Recorrente pede e espera que os I. Conselheiros defiram o cancelamento da glosa da apropriação extemporânea de créditos de PIS e COFINS no ano-calendário de 2010. Tanto porque a lei garante o direito à apropriação extemporânea dos créditos de PIS e COFINS, sem estabelecer a forma pela qual o crédito não aproveitado em determinado mês poderá ser compensado nos meses subsequentes, quanto porque o procedimento adotado não gerou qualquer lesão ao Erário.

Entendo que assiste razão ao Contribuinte, visto que é possível o aproveitamento extemporâneo de créditos tributários, independentemente das retificações em

DACON e DCTF, desde que respeitado o prazo de cinco anos e que exista comprovação de que os créditos não foram apropriados noutros períodos.

Neste sentido, voto por dar provimento ao recurso, sendo que a autoridade de origem verificará a comprovação da existência dos créditos extemporâneos.

4) Demais pontos do Recurso Voluntário

Com o entendimento por dar provimento ao recurso, afastando a glosa do crédito presumido de PIS/COFINS previsto na Lei nº 10.147/2000 e de que é possível o aproveitamento extemporâneo de créditos tributários, fica prejudicada a análise dos pontos 4) da convalidação dos pedidos de resarcimento/compensação de crédito de PIS e COFINS vinculados à receita de exportação; 5) Da compensação dos valores de PIS e COFINS retidos na fonte; 6) Dos erros na demonstração das apurações das bases de cálculo do PIS e da COFINS; e 7) Da impossibilidade de cobrança de juros moratórios sobre multa de ofício.

Em conclusão, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen