



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13963.000176/2004-67
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3001-001.701 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 10 de dezembro de 2020
Recorrente PISOFORTE REVESTIMENTOS CERAMICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. COMPROVAÇÃO DE SUA CERTEZA E LIQUIDEZ.

Tendo a unidade de origem confirmado por meio de diligência fiscal realizada nos autos a certeza e liquidez dos créditos extemporâneos solicitados, deverá ser homologada a DCOMP apresentada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da resolução de fls. 411/413 dos autos:

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em razão da decisão que deixou de acolher a Manifestação de Inconformidade que visa afastar o indeferimento parcial em relação à declaração de Compensação relativo a créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS não-cumulativa, relativo ao segundo, terceiro e quarto trimestre de 2003 e primeiro trimestre de 2004.

O Despacho Decisório de fls. 289 a 292 homologou parcialmente a compensação. O mesmo documento informa as divergências encontradas entre os

dados contábeis e apuração dos créditos contido no DACON, aponta as divergências constatadas no mês de junho de 2003.

“Na ficha de apuração de créditos do DACON os valores mais significativos foram confirmados, exceto no mês de junho/2003. Nesse mês o montante das aquisições de bens utilizados como insumos (CFOP 111 E 2101) É R\$ 900.341,82 (R\$ 955.863,54 – IPI DE R\$ 55.721,72). Os bens adquiridos para revenda é R\$ 13.269,75 e não R\$ 60.595,15. E o valor da energia elétrica confirmado é R\$ 95.051,80 contra os R\$ 336.196,11 informados no DACON. Os valores lançados no DACON em junho/2003 são bastante discrepantes dos valores informados nos outros onze meses do ano. As tabelas a seguir indicam os valores constantes da escrituração em cada mês. Com exceção de Junho/2003, esses valores coincidem com as informações prestadas nos DACON”.

Em razão do apontado com base nos dados contidos nos livros fiscais foi refeito a ficha e caminhou no sentido de deferir R\$ 19.969,40 e não R\$ 40.545,04 conforme o solicitado.

O inconformismo se dá porque a autoridade não entrou no mérito do conceito de insumo, constatando diferença entre as informações da DACON e dos livros fiscais. Diz a Interessada que teria no mês de junho de 2003 lançado crédito extemporâneo referente aos meses de dezembro/2002, janeiro/2003, fevereiro de 2003, março/2003 e abril de 2003, o que resultou na diferenças apontada pela autoridade fiscal.

Disse ainda que elaborou planilhas que espelha a realidade dos livros fiscais. Aponta diversos valores como resultados da apuração dos créditos extemporâneos.

O julgado de piso ignora as alegações e mantém na integra o decidido no Despacho Decisório. Em razões recursais a Interessada se mantém firme em seus argumentos.

Instada a se manifestar sobre o caso, a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara entendeu por converter o julgamento em diligência, com fulcro nas razões a seguir colacionadas:

A divergência instalada na apuração do crédito pleiteado está na informação do contribuinte que insiste em afirmar tratar-se de crédito extemporâneo e a fiscalização apenas apurou divergência entre o informado e os dados constantes do DACON.

O fato dos dados serem discrepante deve ser objeto de exame mais acurado com o objetivo de consubstanciar a decisão. No caso concreto vislumbro a necessidade de baixar o feito em diligência no sentido de que seja apurada com os elementos trazidos aos autos a veracidade do crédito.

Em sendo assim, voto no sentido de que o feito seja baixado a origem com intuito de que a fiscalização faça exame detalhado das informações trazidas aos autos e aponte apoiada em elementos contábeis e os demonstrativos do contribuinte se a discrepância está apoiada em documentos capaz de consubstanciar o crédito extemporâneo que se deseja aproveitar.

Ato contínuo, foi produzida a informação fiscal de fls. 416/418 dos autos, por meio da qual a fiscalização assim se manifestou:

Neste sentido, em atendimento à Resolução nº 3403-000.540, procedeu-se à verificação com base no livro Registro de Apuração do IPI, no livro Registro de Apuração do ICMS, nos demonstrativos e nas demais informações trazidas aos autos e constatou-se que as alegações que apontam a origem da discrepância identificada no mês de junho de 2003 são coerentes com o crédito extemporâneo demonstrado na Planilha 1, “Identificação do Crédito Extemporâneo”, fl. 301, apresentada pelo contribuinte.

Desta forma, baseado nas análises descritas, conclui-se pela veracidade do crédito extemporâneo que o contribuinte deseja aproveitar.

Em seguida, os autos vieram-me conclusos para dar continuidade ao julgamento do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo (fora interposto em 26/04/2011, quando o contribuinte fora intimado do acórdão recorrido em 28/03/2011, conforme AR à fl. 396 dos autos) e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Consoante acima narrado, a presente contenda versa sobre pedido de compensação homologado apenas parcialmente. Em sua defesa, o contribuinte alega que a diferença apontada pela fiscalização é decorrente de créditos extemporâneos não considerados pela mesma, relativos aos meses de dezembro/2002, janeiro/2003, fevereiro/2003, março/2003 e abril/2003.

Ao analisar o caso, assim entendeu a DRJ:

Em análise aos autos, pode-se dizer de pronto que não procede a alegação da contribuinte de que poderia realizar, no mês de junho de 2003, crédito extemporâneo dos meses de dezembro de 2002, janeiro, fevereiro, março e abril de 2003. De se ver.

No âmbito das contribuições sociais apuradas pelo regime não-cumulativo, exige-se a segregação dos créditos por períodos de apuração devido ao fato de que os créditos, neste regime, são passíveis de repetição segundo requisitos que só são aferíveis dentro do próprio período de apuração. Em outras palavras, é preciso que, em cada período de apuração, exista uma perfeita definição da natureza dos créditos e de que forma o sujeito passivo chegou aos saldos passíveis de repetição por qualquer uma das formas previstas (compensação ou ressarcimento, por exemplo).

É preciso ter em conta que a forma de repetição tem a ver com a natureza dos créditos apurados e com o período em que foram gerados. De forma sintética, tais formas de repetição estão assim delineadas pela legislação:

(a) créditos associados a receitas tributadas no mercado interno: meio preferencial é o desconto no mês;

(b) créditos associados a receitas não tributadas no mercado interno (custos, despesas e encargos, inclusive estoque de abertura, vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência, inclusive no caso de importação com pagamento de PIS e COFINS - importação): compensação ou ressarcimento no próximo trimestre;

(c) créditos associados a receitas de exportação (custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação): compensação no próximo mês ou ressarcimento no próximo trimestre.

De tal sorte, como a apuração dos créditos passíveis de repetição depende, no mais dos casos, da prévia confrontação entre créditos e débitos dentro do período de apuração, inevitável é que o reconhecimento do direito creditório deva se dar por períodos de apuração.

Neste sentido, salienta-se o disposto no parágrafo 1.º do artigo 3.º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003. Tais dispositivos determinam que os créditos, no regime da não-cumulatividade, devem ser apurados por via da aplicação da alíquota sobre o valor dos bens adquiridos no mês ou sobre o valor das despesas incorridas no mês, ou seja, confina o cálculo de créditos aos respectivos períodos de apuração, e isto com o fim, como já se disse, de que a análise tanto da existência quanto da natureza do crédito possam ser devidamente aferidas dentro período específico de geração do crédito. Assim, como se percebe, os créditos extemporâneos devem compor pedidos de ressarcimento/compensação específicos.

Em relação à necessidade de retificação do Dacon, ressalta-se que é condição para o creditamento que o contribuinte informe no Dacon todas operações que influenciem a apuração do valor devido das contribuições, sendo que tal demonstrativo precisa ser apresentado antes da análise do pedido de ressarcimento/declaração de compensação por parte da autoridade administrativa competente.

O Dacon foi instituído pela Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004, sendo a entrega obrigatória para as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, submetidas à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos regimes cumulativo e não-cumulativo, estabelecendo em seu art. 3º:

Art. 3º O sujeito passivo deverá manter controle de todas operações que influenciem a apuração do valor devido das contribuições referidas no art. 2º e dos respectivos créditos a serem descontados, deduzidos, compensados ou ressarcidos, na forma dos arts. 2º, 3º, 5º, 5º-A, 7º e 11 da Lei nº 10.637, de 2002, dos arts. 2º, 3º, 4º, 6º, 9º e 12 da Lei nº 10.833, de 2003, especialmente quanto:

1 - às receitas sujeitas à apuração da contribuição em conformidade com o art 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e com o art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003;

II - às aquisições e aos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas domiciliadas no País:

III - aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no inciso I;

IV - aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação e de vendas a empresas comerciais exportadoras com fim específico de exportação, que estariam sujeitas à apuração das contribuições em conformidade com o art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e com o art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, caso as vendas fossem destinadas ao mercado interno; e V - ao estoque de abertura, nas hipóteses previstas no art. 11 da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 12 da Lei nº 10.833, de 2003.

Parágrafo único. O controle a que se refere o caput deverá abranger as informações necessárias para a segregação de receitas referida no § 8º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, observado o disposto no art. 100 da Instrução Normativa nº 247, de 21 de novembro de 2002.

Desta forma, em sendo estabelecido pela legislação que os créditos da não-cumulatividade da Cofins e da Contribuição ao PIS sejam informados no Dacon, não é permitido a autoridade julgadora criar crédito não constante deste demonstrativo.

Resta à contribuinte, em caso de omissões ou erros constantes do Dacon, efetuar a retificação deste demonstrativo bem como o ingressar com novos pedidos de ressarcimento ou declarações de compensação caso a correção dos erros enseje em créditos não utilizados.

Desta forma, mantêm-se a glosa aos créditos extemporâneos.

O contribuinte, por seu turno, apresenta as seguintes razões recursais:

Como pressuposto de glosa dos créditos de PIS e COFINS pleiteados pelo recorrente em consequência do regime de não-cumulatividade, a autoridade fiscal afirmou que "No âmbito das contribuições sociais apuradas pelo regime não-cumulativo, exige-se a segregação dos créditos por períodos de apuração devido ao fato de que os créditos, neste regime, são passíveis de repetição segundo requisitos que só são aferíveis dentro do próprio período de apuração. Em outras palavras, é preciso que, em cada período de apuração exista uma perfeita definição da natureza dos créditos e de que forma o sujeito passivo chegou aos saldos passíveis de repetição por qualquer uma das formas previstas (compensação ou ressarcimento, por exemplo).

E conclui dizendo que (...) Resta à contribuinte, em caso de omissões ou erros constantes do Dacon, efetuar a retificação deste demonstrativo, bem como o ingressar com novos pedidos de ressarcimento ou declarações de compensação caso a correção dos erros enseje em créditos não utilizados.

Data vênua, ao entendimento dos Julgadores da 4ª Turma da DRJ/FNS não há necessidade de retificação das obrigações acessórias para obter o direito ao crédito básico de COFINS em períodos subsequentes.

O §40 do artigo 30 da Lei 10.833/03 e o §40 do artigo 30 da Lei 10.637/02, que instituíram a não cumulatividade para COFINS e PIS, respectivamente, em ambas as redações autoriza o aproveitamento de créditos básicos em meses subsequentes quando não aproveitados em determinado mês, ou seja, permite o aproveitamento de

créditos básicos em meses subsequentes aos do crédito da competência, conforme se denota da redação abaixo:

Lei 10.833/03

Art. 32 Do valor apurado na forma do art. 22 a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(—)

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

Lei 10.637/02

Art. 32 Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(—)

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

Da redação dos dispositivos legais citados, o caput do artigo 3º das Leis 10.833/03 e 10.637/02 permitem o desconto de créditos de COFINS e PIS não cumulativos, citando quais as possibilidades que a legislação permite descontar créditos de COFINS e PIS não cumulativos, quando da apuração por esta modalidade.

A redação do caput do artigo 30 da Lei 10.833/03 e da Lei 10.637/02 dispõe sobre os créditos a serem descontados poderão ser efetuados em meses subsequentes, obedecida a prescrição, não sendo necessário a retificação de obrigações acessórias, como afirma a autoridade fiscal.

Na regulamentação das Leis 10.833/03 e 10.637/02, a Receita Federal do Brasil, através da IN 404/04 no §20 do art. 80 e a IN 247/02, no §20 do artigo 66 e posteriormente pela a IN 358/03, trouxe a mesma redação do disposto na legislação citada acima, qual seja, a possibilidade de se utilizar créditos não aproveitados em meses subsequentes.

Quando da afirmação que (...) a correção de erros na apuração da contribuição, quando existirem, só pode ser realizada por retificação do Dacon, com a consequente apuração de contribuição para a maior, se houver, ou alteração do saldo do trimestre a ser repassado para o trimestre seguinte" (...), equivoca-se a autoridade fiscal, pois, como citado anteriormente, o §40 do artigo 30 da Lei 10.833/03 e o §4º do artigo 3º da Lei 10.637/02, não delimitam tal crédito a ser descontado exclusivamente no mês em que incorreu a referida despesa ou custo, o que a Lei dispõe acerca da "incorrência da despesa ou custo" é condição para somente autorizar ou não, a inclusão desta despesa ou custo como base de cálculo para o crédito da COFINS ou PIS não cumulativos, mesmo que em meses subsequentes.

Destarte, a redação da legislação inserida no §40 do artigo 30 da Lei 10.833/03 e o §40 do artigo 30 da Lei 10.637/02 determina que o (...) crédito não aproveitado em determinado mês pode ser utilizado nos meses subsequentes, sendo que o caput do artigo 30 de ambas as Leis não dispõem sobre o saldo credor a ser utilizado em mês

subseqüente, mas sim, intrinsecamente ao crédito básico a ser utilizado em meses subseqüentes.

Assim, tal afirmação da autoridade fiscal, frente o que dispõe a legislação, não está em consonância com a determinação da mesma no tocante a possibilidade de cálculos extemporâneos de créditos de COFINS e PIS não cumulativos.

Assim, fica evidenciado que a glosa de créditos apurados em conformidade com a legislação não pode prosperar, sendo necessário a reforma da decisão recorrida, eis que não deve prevalecer o entendimento de necessidade de retificação de Dacon quando da apuração de créditos extemporâneos, impossibilitando ao contribuinte o exercício do direito assegurado pela legislação, nos termos anteriormente expostos.

Em resposta à diligência determinada em resolução proferida pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara (Resolução nº 3403-000.540), a unidade de origem confirmou a veracidade do crédito extemporâneo apontado pelo contribuinte. A existência de tal crédito extemporâneo, portanto, apresenta-se incontroversa nos presentes autos.

Resta a este Colegiado, então, analisar se o procedimento adotado pelo contribuinte para fins de sua utilização encontra respaldo na legislação de regência. Ou seja, se poderia ou não proceder ao usufruto de créditos extemporâneos relativos aos meses de dezembro de 2002, janeiro, fevereiro, março e abril de 2003 em junho de 2003.

E, ao fazê-lo, entendo que a resposta é positiva.

Isso porque, a meu ver, ao contrário do que constou da decisão recorrida, não é imprescindível ao usufruto do crédito extemporâneo o fato de a DICON ter sido retificada previamente à apresentação do pedido de compensação. Nesse sentido, inclusive, trago à colação entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

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

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO. SEM NECESSIDADE PRÉVIA DE RETIFICAÇÃO DO DICON. 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. (Acórdão nº 9303-008.635 de 15/05/2019).

É certo, contudo, que, em tais casos, cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a existência de tais créditos. Sobre esse ônus processual, entendo pertinente colacionar o seguinte julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

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

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. RETIFICAÇÃO DOS DICON. COMPROVAÇÃO DE SUA CERTEZA E LIQUIDEZ.

É permitido ao contribuinte tomar créditos de períodos anteriores, nos termos do § 4º do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e § 4º do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003. Entretanto, o Fisco pode, enquanto não transcorrido o prazo decadencial, exigir a comprovação de sua certeza e liquidez, nos termos do art. 170 do CTN.

A retificação dos DACONs não é condição para o creditamento, mas sua falta gera uma presunção relativa de inexistência do crédito, a qual deverá ser elidida por prova em contrário, a qual sempre poderá ser exigida pelo Fisco, mesmo que a retificação tenha sido procedida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. RETIFICAÇÃO DOS DACONS. COMPROVAÇÃO DE SUA CERTEZA E LIQUIDEZ.

É permitido ao contribuinte tomar créditos de períodos anteriores, nos termos do § 4º do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e § 4º do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003. Entretanto, o Fisco pode, enquanto não transcorrido o prazo decadencial, exigir a comprovação de sua certeza e liquidez, nos termos do art. 170 do CTN.

A retificação dos DACONs não é condição para o creditamento, mas sua falta gera uma presunção relativa de inexistência do crédito, a qual deverá ser elidida por prova em contrário, a qual sempre poderá ser exigida pelo Fisco, mesmo que a retificação tenha sido procedida. (Acórdão nº 3401-006.215 de 22/05/2019).

No caso dos presentes autos, consoante restou reconhecido por meio de diligência realizada nos autos, a fiscalização logrou confirmar, com base na documentação acostada aos autos pelo contribuinte, a existência do crédito extemporâneo pleiteado. Logo, considerando que o contribuinte se desincumbiu do seu ônus probatório no caso específico aqui analisado, entendendo que o direito creditório há de ser reconhecida por este Colegiado.

Em outras palavras, uma vez que a procedência das alegações do contribuinte restaram confirmadas em diligência realizada nos presentes autos, há de se reformar a decisão de piso proferida, reconhecendo-se o direito creditório almejado em sua integralidade.

Da conclusão

Face às razões supra expendidas, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo o direito creditório pleiteado nos moldes da diligência fiscal constante de fls. 416/418 dos autos, e, por consequência, determinando que se proceda à homologação da DCOMP apresentada no limite do direito creditório reconhecido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões

