



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 13971.723240/2014-54 |
| ACÓRDÃO | 3201-012.531 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 20 de agosto de 2025 |
| RECURSO | EMBARGOS |
| EMBARGANTE | TEXTIL RENAUXVIEW SA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2013

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN. As provas devem ser apresentadas no devido momento processual, devidamente acompanhadas dos elementos suficientes à sua demonstração, geralmente a escrituração contábil acompanhada da documentação na qual ela é baseada, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2013

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. IMPORTAÇÕES.

No regime não cumulativo, poderão ser descontados créditos em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições em aquisições de bens para revenda ou utilizados como insumos. O direito ao crédito aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação dos bens.

CRÉDITO. DESPESAS FINANCEIRAS. IMPOSSIBILIDADE.

No período sob análise, não mais existia autorização à apuração de créditos sobre as despesas financeiras, hipótese que passou a se restringir às contraprestações de operações de arrendamento mercantil da pessoa jurídica, matéria essa não controvertida nos autos. Além disso, as receitas financeiras tiveram a alíquota da contribuição reduzida a zero.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2013

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. IMPORTAÇÕES.

No regime não cumulativo, poderão ser descontados créditos em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições em aquisições de bens para revenda ou utilizados como insumos. O direito ao crédito aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação dos bens.

CRÉDITO. DESPESAS FINANCEIRAS. IMPOSSIBILIDADE.

No período sob análise, não mais existia autorização à apuração de créditos sobre as despesas financeiras, hipótese que passou a se restringir às contraprestações de operações de arrendamento mercantil da pessoa jurídica, matéria essa não controvertida nos autos. Além disso, as receitas financeiras tiveram a alíquota da contribuição reduzida a zero.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos nos seguintes termos: (i) sem efeitos infringentes, para esclarecer que deve ser validado o resultado da diligência fiscal também em relação aos dispêndios chamados “Diversos”, mantendo-se, portanto, as referidas glosas, e para negar provimento à parte do Recurso Voluntário relativamente às despesas financeiras; e, (ii) com efeitos infringentes, para dar provimento à parte do Recurso Voluntário em relação ao crédito com fundamento no PIS/Cofins incidentes sobre importações.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR – Relator

Assinado Digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk Aguiar, Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

O contribuinte em epígrafe apresentou **embargos de declaração** em face do acórdão **3201-005.601**, que foram admitidos. Basicamente, foi considerada a existência de **omissão** sobre os itens “2.8. Processo diversos”, sobre a comprovação adicional de R\$ 15.466.456,00 que teria sido realizada na petição de fls. 1604 a 1753 e sobre as despesas financeiras.

O litígio já foi relatado na decisão do Carf sobre o recurso voluntário. Aqui, só será apresentada breve síntese. No voto, quando da análise, serão reproduzidos os pontos necessários.

Trata o presente processo de **Autos de Infração da COFINS e PIS**, lavrados em nome do contribuinte em epígrafe pertinente à insuficiência do recolhimento das contribuições, nos períodos de apuração de 09/2009 a 12/2013.

No **Relatório Fiscal** constou que:

1. Analisando os DACON apresentados, verificou-se que a contribuinte informou valores expressivos na linha “13. Outras Operações com Direito a Crédito” das fichas 06A e 16A, fichas estas que refletem as aquisições da contribuinte passíveis de aproveitamento de créditos na apuração das contribuições ao PIS e COFINS, respectivamente. Verificou-se ainda que, invariavelmente, não foram apurados valores de contribuições a pagar, e nem houve excedentes de créditos, ou seja, o total de créditos informados em cada mês de apuração foi exatamente igual ao valor das contribuições apuradas;

2. Em atendimento da intimação formulada, a contribuinte apresentou a planilha. A análise desta planilha demonstrou que os créditos informados se referem a períodos de apuração antigos, abrangendo o período de outubro de 2004 a dezembro de 2013. Como se trata de créditos extemporâneos, contabilizados desde outubro de 2004, muitas das contas citadas não estão presentes na contabilidade do período sob auditoria;

3. A justificativa apresentada para os valores informados nos DACON como “outras operações com direito a crédito” foi o alargamento do conceito de insumo;

4. A contribuinte asseverou que, a partir do momento em que encampou a tese do alargamento do conceito de insumos, fez um levantamento dos últimos cinco anos, retroagindo a 2004;

5. Feita a análise e considerando a Instrução Normativa SRF 404/2004 e IN-SRF nº 247/2002, observou-se:

A) Despesas Financeiras

Apenas por um curto período foi permitido o aproveitamento de créditos sobre determinadas despesas financeiras, especificamente enquanto vigeu a redação original do inciso V do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, alterados em 2004 pela Lei 10.865;

B) Despesas com Vendas

As Despesas com Vendas consideradas pelo contribuinte, tais como Material de Expediente, Despesas Postais, Propaganda e Publicidade, Royalties, Amostras, Serviço de Manutenção e Reparo, Feiras e Eventos, Gratificações, Brindes Promocionais, Serviços de Terceiros, entre outros, não se enquadram nas operações que geram direito ao crédito de PIS e COFINS;

C) Matérias-primas, materiais de embalagens e peças de manutenção

Dentre as contas contábeis classificadas neste grupo a mais expressiva é a denominada “116806 -Materiais Diversos”, com um total de R\$ 4.208.616,56. O maior lançamento se refere a uma aquisição feita junto a um restaurante, denominado MANA do Brasil Restaurante Ltda, contabilizada em 25/08/2010, no valor de R\$ 54.402,67. Além deste, pelo menos outros dois lançamentos dentre os 12 mais expressivos estão vinculados a aquisição de alimentos. Tal constatação é suficiente para afastar a pretensão da contribuinte, pois despesas com alimentação não se enquadram no conceito de insumo para fins do regime não cumulativo de apuração das contribuições. É o caso também das contas “Matérias-primas, materiais de embalagens, peças de manutenção”, “116802 - Material para escritório”, “116805 - Vasilhames/Embalagens de processo” e “116604 - Material de Embalagem”.

D) Diversos Custos de Produção

Neste grupo foram considerados lançamentos que totalizam R\$ 21.345.761,93. A expressiva maioria está vinculado à conta contábil “411510 - Serviços de Terceiros P.J.”, alcançando R\$ 14.590.941,73. Analisando os lançamentos contábeis relacionados pela contribuinte, verifica-se que a maioria deste valor se refere ao fornecedor RIO VIVO ENGENHARIA AMBIENTAL LTDA, com diversos lançamentos alcançando o valor total de R\$ 9.879.560,40 de 2004 a 2013. Conforme consulta ao sítio eletrônico da empresa (<http://www.riovivo.com.br/>), ela *está habilitada a executar projetos, construir, gerenciar e operar Sistemas de Tratamento de Efluentes Industriais e Sanitários*, o que indica a natureza dos serviços prestados à contribuinte fiscalizada;

E) Despesas Operacionais

Diversas contas integrantes de tal grupo já evidenciam, pela sua descrição, o motivo da contribuinte não ter se creditado das contribuições nos períodos originais de tais aquisições, tais como Assinatura de Jornais e Revistas, Seguros, Benfeitorias, Associação de Classe, Assinaturas e Publicações, Despesas Postais, entre outras. São operações manifestamente impróprias para a geração de créditos para apuração das contribuições.

F) Gastos com Pessoal

A descrição das contas contábeis e dos fornecedores indicados nos lançamentos contábeis demonstram que os gastos mais representativos se referem à alimentação, plano de saúde, bolsas de estudo, vale-transporte e treinamento, que não permitem o creditamento para apuração das contribuições.

G) Imobilizado

Cálculo direto não previsto.

O aproveitamento de créditos a destempo caracterizaria outro óbice para a pretensão da contribuinte.

A empresa foi cientificada dos autos de infração e apresentou **impugnação**.

Alegou em breve resumo que:

1. De imediato, temos que o entendimento da autoridade fazendária, de exigir a retificação dos DACONs anteriores, para apropriação de créditos extemporâneos, não encontra eco na norma de regência do PIS/COFINS.

2. Ao contrário do que restou assentado no relatório fiscal, no caso o ônus da prova não é apenas do contribuinte, mas compartilhado com o fisco, e a partir do momento em que a empresa aponta a origem dos créditos compensados, a fiscalização deverá realizar os trabalhos investigativos a seu encargo, isto é, auditar as informações correspondentes. É sob este aspecto que se invoca a verdade material;

3. Ao tratar dos créditos extemporâneos apontados pela empresa, a fiscalização se apegou a alguns casos específicos, em torno dos quais existe certa controvérsia, sem observar, contudo, que em muitas hipóteses o crédito se sustenta mesmo diante da (incorreta) interpretação restritiva defendida pela fazenda;

4. Em verdade, o rol de créditos contido nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, art. 3º, é meramente exemplificativo, não se limitando às hipóteses nele previstas textualmente. Para que bem se possa desvendar a matéria posta sob exame, não se pode prescindir da análise do conteúdo e alcance do princípio constitucional da não-cumulatividade tributária. Todas as despesas e custos pagos ou incorridos pelos contribuintes, onerados pelo PIS/COFINS, haverão de gerar créditos;

5. Especificamente em relação às despesas financeiras, cuja negativa ao crédito reside nos arts. 21 e 37, da Lei n.º 10.865/2004, tais regras apresentam-se eivadas de inconstitucionalidade, pois ofensivas ao primado da não-cumulatividade tributária, de observância obrigatória também para a cobrança das contribuições a COFINS e ao PIS, tal como exigido pelo § 12 do art. 195 da Magna Carta de 1988, acrescentado pela Emenda Constitucional n. 42/2003;

6. Dessa forma, sem prejuízo do amplo direito de crédito defendido no tópico precedente, nos casos em tela, relativos a coleta de resíduos sólidos, tratamento de efluentes, cavaco, embalagens de transporte e peças de reposição, a empresa defende pontualmente o direito de crédito, com amparo nos precedentes supra;

7. Tem-se ainda que a glosa de créditos deu lugar à exigência de PIS/COFINS supostamente devidos, em cuja base de cálculo, é sabido, a fazenda insiste defender a inclusão do ICMS, destinado aos Estados. Segundo o artigo 110 do CTN, os conceitos de direito privado, utilizados pelo legislador constitucional, expressa ou implicitamente, não poderão ser alterados pelo legislador e muito menos pelo aplicador da norma;

8. O ICMS não representa faturamento, mas sim ônus fiscal, razão pela qual não pode ser a ele equiparado;

9. Outra questão a ser debatida na presente defesa circunda a impossibilidade de os juros Selic incidirem sobre a multa de ofício. O art. 161 do CTN, regra com status de lei complementar, apenas autoriza a incidência de juros sobre o principal não pago;

Junto com a impugnação, o contribuinte carreou aos autos Procuração, documentos de identidade, Estatuto Social, além de cópias de diversas Notas Fiscais.

A DRJ no Rio de Janeiro julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário.

Foi apresentado **recurso voluntário**, sobre o qual adota-se o relatório do acórdão de recurso voluntário do Carf:

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) desnecessidade de retificação de declarações anteriores (DCTF e DACON);

(ii) que o art. 3º, §4º, das Leis 10637/2002 e 10833/2003 dispõe que o crédito (não-cumulativo de PIS/COFINS) não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes;

(iii) não há amparo legal para exigir a retificação de DACONS's e DCTF's anteriores, para apropriação de créditos extemporâneos;

(iv) que ao caso deve se aplicar o princípio de verdade material;

(v) que não é o descumprimento de mera formalidade que possui o condão de infirmar créditos legítimos;

(vi) são incontroversos os créditos pleiteados (insumos), e cita como exemplo:

a) algodão utilizado na fabricação de tecidos;

b) fio 40/1, utilizado na fabricação de tecidos;

c) DEVEKOT RN, produto químico utilizado no beneficiamento do tecido;

d) combustíveis, inclusive gás natural industrial, e lubrificantes, todos utilizados no processo produtivo;

e) aluguéis de máquinas e equipamentos;

f) serviços prestados por terceiros ao longo do ciclo produtivo, tais como tingimento de fios/tecidos, calandragem, estamparia;

g) serviços de transporte de insumos.

(vii) o rol de créditos contido nas Leis 10637/2002 e 10833/2003 é meramente exemplificativo, sendo amplo;

(viii) deve ser respeitado o princípio da não-cumulatividade, devendo todas as despesas e custos incorridos gerar crédito;

(ix) com relação as despesas financeiras, cuja negativa de crédito se deu em função dos arts. 21 a 37 da Lei 10865/2004, que tal regramento legal está eivado de inconstitucionalidade;

(x) cita outras hipóteses de créditos, tais como, a) coleta de resíduos sólidos e tratamento de efluentes; b) cavaco; c) embalagens de transporte e d) peças de reposição, que nestas situações pontuais, a jurisprudência do CARF vem reconhecendo o direito ao crédito de PIS e COFINS;

(xi) que o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS, por não representar faturamento;

(xii) não podem incidir juros sobre a multa de ofício, sendo que os juros somente podem incidir sobre o principal de acordo com o art. 161 do CTN;

(xiii) que a Lei 9430/1996 prevê a incidência da taxa SELIC sobre os débitos relativos a tributos e contribuições, sem fazer menção de incidência de juros sobre multa, e (xiv) o lançamento é ilíquido e incerto.

O julgamento do processo foi convertido em **diligência (Resolução nº 3201-001.142)** para que fossem adotadas as seguintes providências:

Sendo assim, em vista de todo o exposto, em homenagem ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal, bem como para fins de se ter efetiva noção do processo produtivo, serviços e produtos utilizados pela recorrente, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem:

(i) Intime a Recorrente a apresentar, no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável uma vez por igual período, laudo que descreva detalhadamente o seu processo produtivo, apontando a utilização dos insumos, serviços, despesas, custos ora glosados na sua produção, ou na prestação de serviços vinculados ao processo produtivo e ao seu objeto social; O laudo deverá, entre outros:

a) demonstrar a função de cada bem e serviço que pretende o reconhecimento como insumo e o motivo pelo qual ele é indispensável ao processo produtivo; b) esclarecer o teor de cada uma das atividades exercidas pela recorrente vinculando ao processo produtivo ou ao seu objeto social;

(ii) Cientifique a fiscalização para se manifestar sobre o resultado da diligência, se houver interesse e caso entenda ser necessário, com a elaboração de relatório;

(iii) Cientifique a recorrente sobre o resultado do relatório da fiscalização, para que, se assim desejar, apresente no prazo legal de 30 (trinta) dias, manifestação.

A interessada apresenta laudo. Em **relatório de diligência**, a unidade de jurisdição fiscal assim conclui:

3. Conclusão

Com base na análise aqui descrita foi elaborado novo arquivo, anexo a este relatório, denominado “Vinculação das operações glosadas com o laudo.xlsx”. Tal arquivo é uma reprodução da planilha ‘Lançamentos contábeis relacionados a Outras Operações com Direito a Crédito.xlsx’, que instruiu a autuação, adicionada das seguintes colunas:

- Vinculação diligência: quando preenchida, indica a vinculação feita pela diligência com base no laudo, submetida a contribuinte conforme intimação fiscal efetuada;
- Vinculação contribuinte: preenchida pela contribuinte, extraída de sua resposta à intimação efetuada pela diligência;
- Processo produtivo: indica, para as operações vinculadas ao laudo, qual o processo produtivo onde as mesmas foram aplicadas;
- Aplicação: coluna para um melhor detalhamento da aplicação do produto ou serviço adquirido.

A tabela a seguir resume todas as vinculações efetuadas no arquivo anexo.

Tabela 3: Classificação das operações de acordo com o laudo e informações prestadas pela empresa em atendimento à intimação.

| Processo Produtivo | Aplicação | Valor |
|--------------------|--------------------------------|--------------|
| Fiação | Matéria prima | 2.183.055,56 |
| | Manutenção | 516.617,88 |
| | Análises | 581.546,75 |
| Tecelagem | Matéria prima | 528.908,82 |
| | Industrialização por terceiros | 182.870,03 |
| | Manutenção | 40.604,27 |
| Beneficiamento | Serviços de terceiros | 166.778,75 |
| | Manutenção | 656.605,43 |
| | Locação de cilindros | 13.131,81 |
| Tingimento | Industrialização por terceiros | 122.751,15 |
| Estamparia | Estamparia | 19.796,34 |
| | Industrialização por terceiros | 17.921,54 |
| Calandragem | Industrialização por terceiros | 53.639,26 |

| Processo Produtivo | Aplicação | Valor |
|--|---|----------------|
| Caldeira | Combustíveis | 1.079.236,56 |
| | Manutenção | 69.046,24 |
| | Conta de água | 190.752,55 |
| | Transporte | 377.311,13 |
| Transporte | Combustível Empilhadeiras | 314.638,45 |
| | Frete rodoviário | 35.800,00 |
| | Manutenção | 42.986,88 |
| Tratamento de efluentes e resíduos sólidos | | 10.534.136,46 |
| PeD, Engenharia da qualidade e Engenharia de produto | Impressoras | 394.068,12 |
| Diversos | Manutenção | 5.410.543,22 |
| | Lubrificantes | 147.834,68 |
| | Assessoria | 915.217,91 |
| | Telefonia | 36.227,18 |
| | Locação de equipamentos e contratação de serviços | 971.199,98 |
| Ignorado | Importações | 2.424.295,64 |
| Não aplicável | Devoluções | 500.953,83 |
| Não vinculado | | 223.768.651,58 |
| Total | | 252.297.128,01 |

Em resumo, temos que do universo de R\$ 252.297.128,01 de operações cujo creditamento foi objeto de glosa na autuação apenas pequena parcela, equivalente a R\$ 28.528.476,43, foi possível classificar com base no laudo apresentado e nas informações prestadas pela contribuinte na resposta a intimação feita pela diligência.

A maior parte, de R\$ 223.768.651,58, nem a diligência ou a própria contribuinte conseguiu vinculá-la ao laudo apresentado. A relembrar, a conversão em diligência visava a obtenção de laudo “que descreva detalhadamente o seu processo produtivo, apontando a utilização dos insumos, serviços, despesas, custos ora glosados na sua produção, ou na prestação de serviços vinculados ao processo produtivo e ao seu objeto social”. Neste aspecto o laudo apresentado não cumpriu seu objetivo, pois abordou aproximadamente apenas 10% das operações glosadas.

Sobre as demais operações a contribuinte assim se manifestou na resposta apresentada quando intimada pela diligência:

De outro lado, para os casos creditados em que não foi apontada vinculação com o laudo do processo produtivo e que não se encaixam nas demais hipóteses acima arroladas, o abatimento realizado pela contribuinte decorre do seu entendimento de amplo direito de crédito de PIS/COFINS, conforme argumentos arrolados no tópico ‘III.B’ do seu recurso voluntário.

Ainda com base no arquivo anexo podemos classificar estas operações não vinculadas com os grupos utilizados no relatório que embasou a autuação, conforme a seguir:

Tabela 4: Valores das operações glosadas não abordadas no laudo e nesta diligência, de acordo com a classificação utilizada na autuação.

| GRUPO | VALOR |
|---|----------------|
| Despesas financeiras | 137.624.471,23 |
| Despesas com vendas | 29.711.475,89 |
| Despesas operacionais | 19.828.596,82 |
| Matérias-primas, materiais de embalagens, peças de manutenção | 17.486.900,82 |
| Gastos com pessoal | 13.779.364,75 |
| Imobilizado | 4.337.672,53 |
| Deduções | 397.075,61 |
| Diversos custos de produção | 391.536,62 |
| Não atribuído | 211.557,32 |
| TOTAL | 223.768.651,59 |

São estas considerações consideradas pertinentes sobre o laudo elaborado.

A empresa se **manifestou sobre o relatório de diligência fiscal**. Alega que em razão de férias coletivas de final de ano e do inerente acúmulo de trabalho, a análise do laudo ficou seriamente comprometida, diante do que se protesta pela concessão de prazo adicional de 30 dias para manifestação. Tece considerações sobre os seguintes itens: manutenção, lubrificantes, locação de equipamentos, devolução de vendas e PIS e Cofins sobre importações. Indica que todos podem ser vinculados ao processo produtivo.

O Carf decidiu através do Acórdão 3201-005.601:

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

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2013

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. REQUISITOS FORMAIS.

O aproveitamento de crédito de PIS e COFINS, no regime não cumulativo, em períodos posteriores ao de competência, é permitido pelo § 4º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, sem necessidade de retificação do Dacon e da DCTF.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR) Não geram direito a crédito a ser descontado diretamente da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos incorridos para os quais

o contribuinte não comprova ou demonstra a aplicação em etapas essenciais ao processo produtivo.

COFINS - BASE DE CÁLCULO - ICMS - EXCLUSÃO.

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços - ICMS não compõe a base de incidência do PIS/PASEP e da COFINS.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, o que afasta, de imediato, o anterior entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ no Resp 1.144.469/PR, no regime de recursos repetitivos.

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2013

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Em conformidade com a Súmula CARF nº 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, nos termos seguintes: I - Por unanimidade de votos, (i) reconhecer a desnecessidade de retificação de Dacon e DCTF para aproveitamento extemporâneo de créditos da COFINS e do PIS/PASEP, devendo a Autoridade de Origem verificar a comprovação da existência dos créditos extemporâneos através das diligências devidas; (ii) reconhecer o direito ao creditamento com as despesas incorridas e comprovadas no processo produtivo da Recorrente, em conformidade com as conclusões expostas no Relatório de Diligência Fiscal, nos seguintes itens: (a) Fiação (matéria-prima, manutenção e análises); (b) Tecelagem (matéria-prima, industrialização por terceiros e manutenção); (c) Beneficiamento (serviços de terceiros, manutenção e locação de cilindros); (d) Tingimento (industrialização por terceiros); (e) Estamparia (estamparia e industrialização por terceiros); (f) Calandragem (industrialização por terceiros); (g) Caldeira (combustíveis, manutenção, conta de água e transporte); (h) Transporte (combustível empilhadeiras, frete rodoviário e manutenção); (i) Tratamento de Efluentes e resíduos sólidos e (j) P&D, Engenharia de qualidade e Engenharia de produto (impressoras) e, finalmente, II - Por maioria de votos, excluir o ICMS da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no Recurso Extraordinário nº 574.706 e em conformidade com o que tem adotado o Superior Tribunal de Justiça - STJ. Vencido, no ponto, o conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, que lhe negava provimento.

Omitiu-se, acima, as ementas do PIS, com igual teor daquelas da Cofins.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial. Em despacho, é admitido o recurso especial com relação aos créditos extemporâneos e exclusão do ICMS da base de cálculo.

O Delegado da DRF encarregado da execução do acórdão interpôs embargos alegando que o processo trata de glosas, não tendo sido alteradas as receitas e que há ação judicial própria de exclusão do ICMS na base de cálculo e restituição, não tendo relação com o presente processo. Em despacho, os embargos foram admitidos. Sobreveio acórdão da Turma de nº 3201-010.021 que rejeitou os embargos.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial contra o novo acórdão. Foi negado seguimento ao recurso. A PFN agravou e a CSRF rejeitou os embargos.

A empresa apresentou **embargos de declaração de fls. 2022 a 2027**. Ao final, requer:

(a) ao direito de crédito relativo aos “2.8. Processos diversos” (fl. 1503 – manutenção, lubrificantes, locação de equipamentos, assessoria, devolução de vendas e PIS/COFINS sobre importações) - sobretudo no que tange à vinculação das importações realizadas aos processos produtivos, a despeito das comprovações apresentadas pela empresa;

(b) ao direito de crédito com relação a mais de R\$ 15.466.456,00 de despesas que foram comprovadamente vinculadas às atividades produtivas (fls. 1604/1753);

(c) ao direito ao creditamento sobre as despesas financeiras, conforme abordado no recurso voluntário (fl. 948 do PADM, parágrafo “42” e seguintes); e

(d) à análise do direito ao crédito de PIS/COFINS à luz dos parâmetros estabelecidos pelo e. STJ nos autos do REsp n. 1.221.170-PR, mediante a análise individual das despesas/aquisições aqui tratadas.

O despacho de admissibilidade dos embargos (fls. 2050 a 2052) assim registrou:

Na tabela antes referida, consta, de fato, como vinculada pela fiscalização, o item Diversos (ou Processos Diversos, como se refere a Embargante; fl. 1789). Contudo, nada falou o Relator a respeito:

(...)

Imagina-se que, como reconheceu o crédito em relação aos itens acima mencionados, deveria ter citado esse último, o que, com efeito, não fez, daí a omissão.

Relativamente à petição datada de 1º/02/2019, na qual teria a Embargante, segundo alega, comprovado mais R\$ 15.466.456,00, não obstante tenha sido referida pelo Relator no Relatório que integra o acórdão embargado, nada falou a respeito no voto que proferiu, constituindo, de igual modo, uma omissão a ser apreciada pelo Colegiado, uma vez que apresentada antes do julgamento.

O mesmo ocorreu em relação às despesas financeiras, citadas no mesmo Relatório [(ix) - com relação as despesas financeiras, cuja negativa de crédito se deu em função dos arts. 21 a 37 da Lei 10865/2004, que tal regramento legal está eivado de inconstitucionalidade], mas cujos argumentos não foram enfrentados no voto.

Por último, cabe assinalar, com relação ao pedido para que a análise do direito aos créditos de PIS/COFINS se dê à luz dos parâmetros estabelecidos pelo e. STJ nos autos do REsp n. 1.221.170-PR, não se trata, obviamente, da alegação de que ocorreu algum vício no julgado, de modo que não será aqui apreciado. Cabe destacar, contudo, que a aludida decisão judicial foi expressamente referida no acórdão embargado.

Diante do exposto, com base nas razões acima expostas e com fundamento no art. 116, § 1º, do Anexo ao RICARF, ACOLHO os Embargos de Declaração.

Dessa forma, os embargos foram acolhidos sobre os 3 (três) pontos acima considerados, afora a questão conceitual sobre insumos, desconsiderada uma vez que já tinha sido abordada no acórdão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro MARCELO ENK DE AGUIAR, Relator.

Dessa forma, os embargos de declaração foram admitidos. Ressalte-se que, mesmo tratando basicamente de créditos extemporâneos, cabe a apreciação da omissão no julgado em decorrência da decisão do Carf proferida que validou o crédito, independentemente do entendimento deste relator sobre a questão da extemporaneidade sem retificação. Tal matéria ainda será apreciada pela CSRF em atenção ao recurso especial.

Passa-se direto a análise dos itens.

Créditos Relativos ao Item 2.8. Processos Diversos

Argumenta a empresa:

4. Primeiramente, da leitura que se tem do voto, compreendeu-se que o provimento do recurso da contribuinte se deu na medida do que se reconheceu no relatório de diligência de fls. 1499/1511 – ou seja, com relação às despesas contantes nos tópicos: “2.1. Fiação”, “2.2. Tecelagem”, “2.3 Beneficiamento”, “2.4. Caldeira”, “2.5. Transporte”, “2.6. Tratamento de efluentes e resíduos sólidos” e “2.7. PeD, Engenharia da qualidade e Engenharia de produto”.

5. Neste cenário, entende-se que o v. acórdão nada disse com relação ao direito de crédito relativo aos “2.8. Processos diversos” (fl. 1503 – manutenção, lubrificantes, locação de equipamentos, assessoria, devolução de vendas e PIS/COFINS sobre importações) - sobretudo no que tange à vinculação das importações realizadas aos processos produtivos – fls. 3521 e seguintes do PADM, a despeito das comprovações apresentadas pela empresa.

Na diligência realizada, que fundamentou em grande medida a decisão do Carf, foi considerado: Quanto às operações contempladas no laudo, compete ao colegiado decidir sobre o mérito em relação à possibilidade de creditamento. Para subsidiar tal decisão, as operações foram agrupadas conforme o processo produtivo onde teriam sido aplicadas. A diligência apresentou quadro com os valores totais de cada item conforme classificação do contribuinte. O que a empresa conseguiu apresentar comprovação procurando vincular ao processo produtivo somou, de acordo com o relatório, R\$ 28.528.476,43. Destes, em vários casos, o relatório de diligência considerou que o apresentado era insuficiente para atestar a vinculação.

Também foi elaborada planilha anexa como arquivo não paginável ao relatório de diligência, em que consta uma coluna com o atestado na diligência e uma coluna com a vinculação do contribuinte, assim como o item da produção que se aplicaria. Da glosa original, o valor de R\$ 223.768.651,58 corresponde às glosas para as quais não há comprovação de vinculação ao processo produtivo.

A decisão do Carf acatou o resultado da diligência, acrescentando comentários ou itens. Veja-se trecho do Voto e depois, novamente, o acórdão:

Voto:

O Relatório de Diligência Fiscal, de modo acertado pontua:

(...)

Considerando que a Recorrente exerce atividade têxtil, é de se compreender que as etapas arroladas pelo Relatório de Diligência Fiscal, consistentes em (i) Fiação; (ii) Tecelagem; (iii) Beneficiamento; (iv) Tingimento; (v) Estamparia; (vi) Calandragem; (vii) Caldeira; (viii) Transporte; (ix) Tratamento de Efluentes e resíduos sólidos e (x) P&D, Engenharia de qualidade e Engenharia de produto integram o seu processo produtivo.

O CARF tem entendido em relação ao creditamento de PIS/PASEP e COFINS.

Vejamos:

(...)

Assim, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário no tema para reconhecer o direito ao creditamento com as despesas incorridas e comprovadas no processo produtivo da Recorrente e em conformidade com as conclusões expostas no Relatório de Diligência Fiscal, nos seguintes itens: (i) Fiação (matéria-prima, manutenção e análises); (ii) Tecelagem (matéria-prima, industrialização por

terceiros e manutenção); (iii) Beneficiamento (serviços de terceiros, manutenção e locação de cilindros); (iv) Tingimento (industrialização por terceiros); (v) Estamparia (estamparia e industrialização por terceiros); (vi) Calandragem (industrialização por terceiros); (vii) Caldeira (combustíveis, manutenção, conta de água e transporte); (viii) Transporte (combustível empilhadeiras, frete rodoviário e manutenção); (ix) Tratamento de Efluentes e resíduos sólidos e (x) P&D, Engenharia de qualidade e Engenharia de produto (impressoras).

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, nos termos seguintes: I - Por unanimidade de votos, (i) reconhecer a desnecessidade de retificação de Dacon e DCTF para aproveitamento extemporâneo de créditos da COFINS e do PIS/PASEP, devendo a Autoridade de Origem verificar a comprovação da existência dos créditos extemporâneos através das diligências devidas; (ii) reconhecer o direito ao creditamento com as despesas incorridas e comprovadas no processo produtivo da Recorrente, em conformidade com as conclusões expostas no Relatório de Diligência Fiscal, nos seguintes itens: (a) Fiação (matéria-prima, manutenção e análises); (b) Tecelagem (matéria-prima, industrialização por terceiros e manutenção); (c) Beneficiamento (serviços de terceiros, manutenção e locação de cilindros); (d) Tingimento (industrialização por terceiros); (e) Estamparia (estamparia e industrialização por terceiros); (f) Calandragem (industrialização por terceiros); (g) Caldeira (combustíveis, manutenção, conta de água e transporte); (h) Transporte (combustível empilhadeiras, frete rodoviário e manutenção); (i) Tratamento de Efluentes e resíduos sólidos e (j) P&D, Engenharia de qualidade e Engenharia de produto (impressoras) e, finalmente, II - Por maioria de votos, excluir o ICMS da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, nº Recurso Extraordinário nº 574.706 e em conformidade com o que tem adotado o Superior Tribunal de Justiça - STJ. Vencido, no ponto, o conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, que lhe negava provimento.

Pois bem, a decisão validou os gastos em diversos itens, embora tenha acatado o resultado da diligência. Com relação ao item “2.8. Processos Diversos”, sobre o qual versa os embargos, a decisão não foi expressa. A parcela desse item (retirada do quadro geral que constou do relatório) conforme vinculada pelo contribuinte, é a seguinte:

| | | |
|---------------|---|----------------|
| Diversos | Manutenção | 5.410.543,22 |
| | Lubrificantes | 147.834,68 |
| | Assessoria | 915.217,91 |
| | Telefonia | 36.227,18 |
| | Locação de equipamentos e contratação de serviços | 971.199,98 |
| Ignorado | Importações | 2.424.295,64 |
| Não aplicável | Devoluções | 500.953,83 |
| Não vinculado | | 223.768.651,58 |
| Total | | 252.297.128,01 |

No caso, a decisão verificou o conteúdo da diligência e abordou os pontos. Cabe esclarecer o entendimento. A decisão incluiu a manutenção em cada item próprio da decisão (fiação, tecelagem, beneficiamento, caldeira, transporte). Em relação a todos esses itens, há, na planilha da diligência, linhas que estabelecem o processo produtivo respectivo (coluna L) com aplicação em manutenção (coluna M). Desse modo, para esses itens é que foi feita a validação do comprovado, mesmo que nada conste na vinculação em diligência (coluna J). Porém, a decisão não incluiu o termo “Manutenção” em separado. Assim, no caso dos gastos classificados em “Diversos”, o entendimento da decisão foi de que deve ser mantido o resultado da diligência, que entendeu pela falta de elementos para vincular esses itens ao processo produtivo, a despeito da multiplicidade dos gastos contidos.

O mesmo entendimento deve ser aplicado aos dispêndios classificados como “Diversos” (item 2.8) para lubrificantes, assessoria e telefonia. Por exemplo, os lubrificantes não são incluídos no acórdão, embora o relatório tenha contemplado o resultado da diligência. Na decisão, lubrificantes são mencionados apenas na citação da decisão. **Vale, portanto, o entendimento que considerou adequada a diligência realizada ao considerar inexistentes elementos a oferecer certeza e liquidez para validar o grupo de gastos como parte do processo produtivo.**

Assim, nesses casos, cabe esclarecer a decisão, obscura nesse ponto, mas adotar o entendimento que é possível extrair da própria decisão. Ou seja, no caso geral dos lubrificantes, telefonia e assessoria, a diligência não conseguiu associação com nenhum dos setores produtivos para os quais foi concedido o crédito. A vinculação possível foi a identificação como um item específico (lubrificantes com lubrificantes, telefonia com telefonia).

Falta verificar a locação e importações.

Quanto à locação de equipamentos e contratação de serviços, não há dúvidas. Deve seguir a mesma lógica acima indicada. Neste caso, a questão fica mais clara pois foram

expressamente mencionados no acórdão a locação de cilindros, vinculada ao item beneficiamento, o que se confirma na planilha. As demais locações restaram não vinculadas.

Já com relação ao tema das importações, efetivamente, é possível identificar carência, não só na clareza da decisão, mas também de análise. Assim registrou o relatório de diligência:

F) PIS/COFINS sobre importações

Na planilha apresentada por ocasião do atendimento à intimação, 3 registros foram classificados como “**** Reconhecidos e pagos extemporaneamente”. Tais registros foram contabilizados na conta “PIS/COFINS A RECUPERAR DRAWBACK”, e estão relacionados no quadro a seguir:

| DATA | CONTA CONTÁBIL | Descrição da Conta | EMPRESA | VALOR |
|----------|----------------|-------------------------------|--|--------------|
| 30/04/13 | 113542 | PIS/COFINS RECUPERAR DRAWBACK | A PIS/COFINS sobre Drawback - Refis IV - parcelas 1 a 22 | 2.222.271,52 |
| 31/05/13 | 113542 | PIS/COFINS RECUPERAR DRAWBACK | A PIS/COFINS sobre Drawback - Refis IV - parcelas 23 | 101.012,06 |
| 30/06/13 | 113542 | PIS/COFINS RECUPERAR DRAWBACK | A PIS/COFINS sobre Drawback - Refis IV - parcela 24 | 101.012,06 |

Conforme resposta da contribuinte, referem-se a “valores de PIS/COFINS-importação parcelados na forma da Lei no 11.941/2009, apropriados à medida em que os pagamentos foram realizados, cujo direito ao creditamento decorre do disposto no art. 15, da Lei no 10.865/2004”.

De fato, citado artigo 15 permite o aproveitamento de crédito em relação às importações, em determinadas hipóteses, conforme seus incisos:

(...)

Os valores das operações sob análise devem se referir à base de cálculo das contribuições nas importações, conforme § 3º acima transcrito.

Assim, a análise da legitimidade destes valores com base no conteúdo do laudo só seria possível com o detalhamento das importações efetuadas, sendo que tais informações não estão disponíveis no presente procedimento.

Assim, não há como vincular tais importações com nenhum dos processos produtivos da empresa.

Foi transcrito o art. 15 da Lei 10.865/2004 (com alterações), que prevê o crédito para o PIS e Cofins de Importações, referindo a condição de contribuições efetivamente pagas:

DO CRÉDITO

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao

pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda;

II – bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;

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

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

§ 1º-A. O valor da Cofins-Importação pago em decorrência do adicional de alíquota de que trata o § 21 do art. 8º não gera direito ao desconto do crédito de que trata o caput . (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

§ 2º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

§ 2º-A. A partir de 1º de janeiro de 2023, na hipótese de ocorrência de acúmulo de crédito remanescente, resultante da diferença da alíquota aplicada na importação do bem e da alíquota aplicada na sua revenda no mercado interno, conforme apuração prevista neste artigo e no art. 17 desta Lei, a pessoa jurídica importadora poderá utilizar o referido crédito remanescente para fins de restituição, ressarcimento ou compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e a contribuições administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 14.440, de 2022)

§ 3º O crédito de que trata o caput será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no art. 8º sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, na forma do art. 7º , acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição. (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

§ 4º Na hipótese do inciso V do caput deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas referidas no § 3º deste artigo sobre o valor da depreciação ou amortização contabilizada a cada mês.

§ 5º Para os efeitos deste artigo, aplicam-se, no que couber, as disposições dos §§ 7º e 9º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A diligência atesta o direito, mas indica inexistir dados nos autos para confirmar o detalhamento das informações. O contribuinte apresentou os esclarecimentos da pág. 1520 e documentos das fls. 1600 para comprovar o parcelamento das contribuições nas importações. Tais documentos poderiam ter sido o objeto de intimação específica e dados obtidos nos sistemas da RFB, inclusive nos sistemas relacionados ao comércio exterior.

Na ausência de um aprofundamento da questão, entendo que não possa ser rechaçada a comprovação apresentada pela empresa, que refere a importação de bens da atividade produtiva, regularizados por parcelamento. Dessa forma, deve ser suprida a omissão, com **efeitos infringentes, para conceder o crédito alegado com fundamento no PIS/Cofins sobre importações.**

Despesas comprovadas na petição datada de 1º/02/2019 (mais R\$ 15.466.456,00)

A Resolução entendeu pela conversão dos autos em diligência em 02/02/2018. A empresa foi intimada a apresentar Laudo no prazo de 90 (noventa) dias. Em 08/06/2018, foi solicitada a prorrogação do prazo. Foi concedida a prorrogação. Em 06/09/2018, foi juntado o laudo sobre o processo produtivo. Foi feita nova intimação para esclarecimentos, com prazo de 20 dias, cientificada à empresa em 08/10/2018. A empresa solicitou prorrogação para responder. A empresa respondeu a intimação em 26/11/2018.

Após, foi elaborado o relatório de diligência fiscal, cientificado à recorrente em 07/12/2018. Em 07/01/2019, a empresa se manifestou sobre o relatório. Em 01/02/2019, a empresa se manifesta novamente, indicando estar apresentando comprovação complementar, a saber:

1. Segundo a lógica da própria fiscalização, registra-se que, além dos valores já reconhecidos por esta como passíveis de creditamento, em acréscimo há os seguintes casos:

| Processo Produtivo | Aplicação | Valor |
|--------------------|---------------|---------------|
| Beneficiamento 2 | Manutenção | 1.090.015,12 |
| Diversos 2 | Embalagem | 395.249,25 |
| | Lubrificantes | 626.766,48 |
| | Manutenção | 6.398.265,85 |
| | Revenda | 61.318,57 |
| Fiação 2 | Embalagem | 565.765,78 |
| | Manutenção | 2.531.773,13 |
| | Matéria prima | 106.197,31 |
| Tecelagem 2 | Manutenção | 3.691.105,10 |
| Total | | 15.466.456,59 |

2. A título de esclarecimento, os valores supra estão compreendidos no montante de R\$ 223.768.651,58 lançado pela fiscalização à fl. 1.509 como supostamente não vinculado às atividades produtivas, o que pode ser aferido através do arquivo que segue anexo.

Em anexo, consta dos autos planilha digitalizada (PDF), com colunas de informações sobre os insumos, com data de lançamento, conta contábil, informações do fornecedor, processo produtivo (“Diversos 2”, “Fiação 2” etc) e aplicação (“Manutenção”, “Lubrificantes”, “Revenda”, etc). No relatório do recurso voluntário foi registrada a petição e seu teor.

Dessa forma, como foi validado o relatório de diligência, a Turma entendeu por não contemplar os valores apresentados na petição. O problema é que tal entendimento não foi expresso.

De fato, como visto, a oportunidade para apresentação de provas já havia se esgotado. Por certo, os dados apresentados pela empresa, sem os documentos fiscais respectivos, não possibilitariam aferição. O Carf só poderia procurar obter certeza e liquidez sobre os valores com nova remessa em diligência para que a fiscalização verificasse, a partir de nova intimação à recorrente para obtenção de elementos adicionais, a possibilidade de crédito e a não utilização anterior no já analisado. Oportunidades e tempo não faltaram para a apresentação de provas.

Em acréscimo, veja-se as seguintes decisões do Carf:

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

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

EMBARGOS INOMINADOS. ACOLHIMENTO. TEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Identificado o erro material por lapso manifesto, cabe o acolhimento dos embargos inominados para o fim de reconhecer a tempestividade do recurso voluntário.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN.

DIALETICIDADE. MOMENTO PARA SE ESTABELECEM ARGUMENTOS E APRESENTAR DOCUMENTOS.

O contribuinte interessado em obter crédito tributário no regime de incidência não cumulativa, tem o ônus de apresentar, ainda na Manifestação de Inconformidade, hipóteses argumentativas do seu direito, devidamente acompanhadas de provas suficientes à sua demonstração, geralmente a escrituração contábil acompanhada da documentação na qual ela é baseada, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INVIABILIDADE. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS ESSENCIAIS AO LONGO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Quando a parte não aproveita as diversas oportunidades ao longo PAF, no sentido de carrear a instrução probatória de forma completa e eficaz, apta a cancelar seu pleito, não se torna cabível o pedido de diligência. Esta providência é excepcional e deve ser entendida como *ultima ratio*.

(Processo 13896.905383/2013-41; acórdão 3302-014.321; sessão em 18/04/2024; 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES E PROVAS APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO. PRECLUSÃO.

Consideram-se preclusos, não se tomando conhecimento, os argumentos e provas não submetidos ao julgamento de primeira instância, apresentados somente na fase recursal.

(Processo 13855.720094/2017-84; acórdão 3302-011.157; sessão em 22/06/2021; 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

Cumpram acrescentar este esclarecimento, com a respectiva ementa.

Despesas financeiras

Também foram admitidos os embargos para apreciação do creditamento sobre as despesas financeiras.

A empresa questionou em seu recurso voluntário:

42. Especificamente em relação às despesas financeiras, cuja negativa ao crédito reside nos arts. 21 e 37, da Lei n.º 10.865/2004, tais regras apresentam-se eivadas de inconstitucionalidade, pois ofensivas ao primado da não-cumulatividade tributária, de observância obrigatória também para a cobrança das contribuições à COFINS e ao PIS, tal como exigido pelo § 12 do art. 195 da Magna Carta de 1988, acrescentado pela Emenda Constitucional n. 42/2003

Efetivamente, a questão não foi abordada na decisão sobre o recurso voluntário.

Assim dispõe o art. 27 da Lei 10.865:

Art. 27. O Poder Executivo poderá autorizar o desconto de crédito nos percentuais que estabelecer e para os fins referidos no art. 3º das Leis nº s 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativamente às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, inclusive pagos ou creditados a residentes ou domiciliados no exterior.

(...)

§ 2º **O Poder Executivo poderá, também, reduzir e restabelecer, até os percentuais de que tratam os incisos I e II do caput do art. 8º desta Lei, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar.**

(gn).

Já o Decreto nº 5.164/2004, que veio a ser revogado em 2005 pelo Decreto nº 5.442, assim dispôs:

Art. 1º **Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.**

(gn).

Por sua vez, a Lei 10.833/2003 restou alterada pela Lei 10.865/2004. Destaque-se o texto anterior e o novo:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

~~V despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e o valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;~~

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Ou seja, as despesas financeiras passaram a não permitir crédito na sistemática não cumulativa. O crédito passou a ser autorizado apenas para o valor das contraprestações de arrendamento mercantil. Além disso, como visto, no período, encontrava-se zerada a alíquota das contribuições sobre as receitas financeiras.

Segue entendimento do Carf no mesmo sentido:

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

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

(...)

CRÉDITO. DESPESAS FINANCEIRAS. IMPOSSIBILIDADE.

No período sob análise, não mais existia autorização à apuração de créditos sobre as despesas financeiras, hipótese que passou a se restringir às contraprestações de operações de arrendamento mercantil da pessoa jurídica, matéria essa não controvertida nos autos. Além disso, as receitas financeiras tiveram a alíquota da contribuição reduzida a zero, tratando-se, portanto, de aquisição de insumos desonerada.

(Processo 13983.000165/2005-20; acórdão 3201-005.550; sessão de 20/08/2019; 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª seção do Carf).

No mais, sobre a inconstitucionalidade, basta citar a Súmula do Carf:

Súmula CARF nº 2 Aprovada pelo Pleno em 2006 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, cumpre conhecer dos embargos sobre a contestação da glosa sobre as despesas financeiras e, no mérito, julgar improcedente o recurso nesse ponto.

Conclusão

Pelo exposto, voto por acolher os embargos nos seguintes termos: (i) sem efeitos infringentes, para esclarecer que deve ser validado o resultado da diligência fiscal também em relação aos dispêndios chamados “Diversos”, mantendo-se, portanto, as referidas glosas, e para negar provimento à parte do Recurso Voluntário relativamente às despesas financeiras; e, (ii) com efeitos infringentes, para dar provimento à parte do Recurso Voluntário em relação ao crédito com fundamento no PIS/Cofins incidentes sobre importações.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Enk de Aguiar

ACÓRDÃO 3201-012.531 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13971.723240/2014-54

DOCUMENTO VALIDADO