



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15746.720041/2023-74</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3102-002.963 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CATENO GESTÃO DE CONTAS DE PAGAMENTOS S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o Auto de Infração que apresenta a descrição do fato ilícito, o enquadramento legal da infração e da respectiva penalidade, com respaldo em adequada instrução probatória, e o contribuinte é validamente intimado de todos os atos praticados no processo.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O julgador não é obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos da defesa, desde que a decisão esteja suficientemente fundamentada. Ademais, por constituir faculdade legal, o indeferimento de diligências consideradas prescindíveis ou impraticáveis pelo julgador não configura cerceamento de defesa, conforme entendimento consagrado na Súmula nº 163 do CARF. A adoção de entendimento contrário aos interesses do contribuinte não implica que houve desconsideração dos argumentos da defesa. Destarte, a situação não se amolda a nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

A discussão acerca de ofensa a princípios constitucionais implica controle de constitucionalidade, o que é vedado a este Conselho. Observância da Súmula CARF nº 02.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. SÚMULA CARF Nº 231.

Nos termos da Súmula CARF nº 231, o aproveitamento de créditos extemporâneos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON (ou EFD-Contribuições, conforme aplicável) retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes. Entendimento de reprodução obrigatória pelos julgadores, nos termos do artigo 123, § 4º, do RICARF.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 108.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do verbete sumular nº 108, consagrou o entendimento de que é devida a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao PIS o decidido em relação à COFINS relativamente à mesma matéria fática.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de ofensas aos princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, e na parte conhecida, para rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e dos autos de infração e, no mérito, para negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Joana Maria de Oliveira Guimarães** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Joana Maria de Oliveira Guimarães, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (substituto integral), Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Fabio Kirzner Ejchel, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, o conselheiro(a) Jorge Luis Cabral.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela DRJ:

Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a contribuinte acima identificada, que pretendem a cobrança de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, relativas aos períodos de apuração de 01/01/2019 a 31/12/2019.

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal descreve os procedimentos adotados no curso da fiscalização e os fatos que deram origem aos lançamentos, informando ter constatado as irregularidades a seguir transcritas:

“(...)

III.2 – Aproveitamento indevido de créditos extemporâneos de PIS/COFINS

(...)

Na resposta ao referido Termo, com relação à diferença apurada na conta “3.20.30.02.5029 – Despesas Intercâmbio Master”, a empresa respondeu que houve preenchimento incorreto de valores no bloco F100 quando o correto seria no bloco A100 e que a EFD seria retificada. Apresentou planilha denominada “Créditos extemporâneo” (sub-planilha da planilha “Composicao\_resposta02”) contendo uma composição de créditos extemporâneos para 2019 relacionando as Notas Fiscais de Serviços que deram origem aos valores base dos créditos. Nesta planilha verifica-se que as diferenças justificadas com créditos extemporâneos se deram nos meses 05, 07, 08, 09, 10, 11 e 12/2019.

(...)

Em relação a diferença apurada na conta “3.20.30.05.0000 – OUTROS CUSTOS” a empresa informou que esta conta utilizada na EFD-Contribuições agrupa diversas contas contábeis referentes aos custos dos serviços prestados conforme amostra enviada para os meses 08 e 09/2019

apresentada na planilha denominada “Racional ND outros custos”. Analisando as informações prestadas pela empresa nesta planilha, bem como as Notas de Débitos apresentadas, constatamos também aqui o aproveitamento de créditos extemporâneos de PIS/COFINS.

(...)

Da análise da planilha e documentos (Notas de Débitos) apresentados constatamos que o aproveitamento dos créditos extemporâneos aconteceu nos meses 05 a 12/2019.

(...)

Assim, conforme exposto acima, uma parte da Base de Cálculo apurada pela empresa em relação aos créditos de PIS/COFINS decorre de valores relativos a créditos extemporâneos. Os valores relativos a esses créditos, indevidamente aproveitados, serão demonstrados no próximo tópico.

(...)

Dessa forma, o momento para a utilização do crédito é a data de aquisição do insumo (produto ou serviço) sendo a data da emissão do documento fiscal a data considerada como aquela em que foi adquirido o insumo (produto ou serviço).

(...)

Portanto, o que a norma prescreve é a possibilidade de crédito já oportunamente apurado mas não descontado do PIS/COFINS devido no mês da apuração, que o valor ainda não usado poderá ser abatido dos valores das contribuições devidas nos meses seguintes.

Em vista do regramento acima apresentado, caberia ao contribuinte retificar a EFD-Contribuições do mês em que o crédito foi gerado, para a inclusão do crédito não considerado e a retificação da DCTF para a demonstração de que o valor recolhido em DARF foi superior ao valor do PIS/COFINS, permitindo o controle de apuração do crédito, bem como sua utilização ao longo do tempo (data do dispêndio e data da utilização do crédito).

(...)

Por todo o exposto acima, conclui-se que a empresa ora auditada não atendeu os requisitos necessários ao aproveitamento dos créditos extemporâneos.

Dessa forma procederemos à glosa e lançamento de ofício desses créditos de PIS/COFINS acima apontados.

(...)

Cientificada dos autos de infração em 12/01/2023, irresignada, a contribuinte solicitou a anexação da impugnação em 10/02/2023, ilustrada com doutrina e jurisprudência, onde traz as alegações transcritas a seguir:

(...)

### III. PRELIMINARMENTE: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

29. Antes mesmo de passar à questão do mérito em relação à legitimidade dos autos de infração, a Impugnante passará a demonstrar que os autos de infração que deram origem ao crédito tributário ora combatido (de PIS e COFINS) devem ser considerados nulos por clara violação ao artigo 142 do CTN, tendo em vista a existência de vícios insanáveis no processo de fiscalização e da própria formação do TVF dos Autos de Infração ora combatidos.

(...)

36. No entanto, não é o que se verifica no caso sob análise. Pelo contrário, a I. Autoridade Fiscal, muito embora tenha evidenciado que a sua discordância em relação aos procedimentos adotados pela Impugnante estaria pautada na circunstância de a Impugnante ter se apropriado de créditos extemporâneos de PIS e COFINS sem, contudo, ter realizado a retificação das suas obrigações acessórias (e.g., DACON, EFD e DCTF), não demonstrou de maneira clara e precisa em que medida esta conduta teria contrariado a lei.

37. A única menção à lei que foi feita pela I. Fiscalização no bojo do TVF diz respeito exatamente ao dispositivo que permite a apropriação extemporânea dos créditos de PIS e COFINS, a saber, o artigo 3º, §4º, das Leis nº(s) 10.637/02 e 10.833/03.

(...)

38. Com todo o respeito ao trabalho da I. Fiscalização, o TVF chega a ser confuso nessa parte. Isso porque, de um lado, a I. Fiscalização apontou a impropriedade da apropriação extemporânea dos créditos do PIS e COFINS, mas, de outro lado, para justificar essa suposta impropriedade, a I. Fiscalização adota como base legal justamente o dispositivo legal que garante ao contribuinte o direito de apropriação de crédito extemporâneo, sem qualquer restrição e/ou imposição de cumprimento de deveres acessórios.

39. Toda a interpretação quanto à suposta infração cometida pela Impugnante estaria pautada em interpretação de atos infralegais e até mesmo extrajurídicos, tais como o Guia Prático da EFD Contribuições e a Solução de Consulta COSIT nº 355, de 13 de julho de 2017.

(...)

45. Ou seja, mesmo diante do fato de que a I. Fiscalização tinha ciência do entendimento de que os créditos extemporâneos podem ser apropriados, mesmo sem a retificação das obrigações acessórias – ciência que é evidenciada pelos precedentes do E. CARF que foram citados no TVF –, verifica-se que a I. Fiscalização, em nenhum momento, solicitou qualquer nova informação nesse sentido, nem, muito menos, fez qualquer análise, ainda que por amostragem, para verificar a circunstância de que tais créditos não teriam sido apropriados em outros períodos.

(...)

50. Repita-se: essas informações estavam todas à disposição da I. Fiscalização que, no entanto, preferiu inverter o ônus da prova, fazendo vistas grossas para o princípio da verdade material que rege o processo administrativo.

(...)

52. Diante disso, mais uma vez com todo o respeito e acatamento, resta evidenciada a existência de vícios no procedimento fiscalizatório, que certamente devem ensejar a anulação do lançamento fiscal ora combatido, nos termos do art. 53 da Lei nº 9.784/995 e art. 59 do Decreto nº 70.235/726, à medida que macularam o direito de defesa do Impugnante e desrespeitaram a legislação regente.

#### IV. MÉRITO: DIREITO DA IMPUGNANTE À APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS

(...)

54. Como visto nos fatos, o único e exclusivo motivo determinante das autuações fiscais ora combatidas para a glosa de parte dos créditos de PIS e COFINS seria a impossibilidade de apropriação de créditos extemporâneos, sem que, antes, o contribuinte tivesse promovido a retificação das suas obrigações acessórias, tais como a DACON, o EFD-Contribuição e a DCTF.

(...)

##### IV.1. CRÍTICAS INICIAIS À INTERPRETAÇÃO DADA PELA I. FISCALIZAÇÃO AO ARTIGO 3º, §4º, DAS LEIS Nº(S) 10.637/02 E 10.833/03

(...)

64. Em primeiro lugar, note-se que não há na lei qualquer obrigação de que o contribuinte deve aproveitar o crédito no mesmo mês em que foi gerado. Nesse ponto, equivoca-se a I. Fiscalização quando afirma que “o momento para a utilização do crédito é a data de aquisição do insumo (produto ou serviço) sendo a data da emissão do documento fiscal a data considerada como aquela em que foi adquirido o insumo (produto ou serviço)”.

(...)

66. Ou seja, o artigo em referência trata da forma de determinação do valor do crédito de PIS e COFINS. Não é possível extrair do mencionado dispositivo que o contribuinte está obrigado a utilizar o crédito no mesmo mês em que ele foi apurado, como intenta afirmar a r. decisão recorrida.

(...)

71. Assim, por não existir na lei disposições específicas acerca do aproveitamento do crédito extemporâneo, o contribuinte pode proceder de duas formas: (i) A primeira consiste em fazer o aproveitamento no mês em que o crédito foi gerado, promovendo a retificação da DACON (ou EFD) daquele período de apuração e dos períodos subsequentes, bem como da DCTF para, então, promover a compensação por meio de DCOMP, utilizando como crédito o valor que recolheu a maior, inclusive com atualização do valor do crédito pela SELIC; (ii) a segunda consiste em aproveitar o crédito no período de apuração corrente, incluindo-o na DACON (ou no EFD), sem precisar retificar nenhuma declaração em relação ao passado, mas aproveitando o crédito pelo seu valor nominal, sem atualização, cf., art. 13 da Lei nº 10.833/2003.

(...)

72. A primeira forma consiste na apropriação do crédito extemporâneo mediante a apuração de indébito tributário passível de ser utilizado por meio de compensação. Já a segunda forma, consiste na apropriação direta do crédito extemporâneo, na própria escrita fiscal do contribuinte. Qualquer das duas formas de aproveitamento é legítima. De um lado, assumindo o ônus das retificações, o contribuinte tem o direito de apropriação do crédito com o acréscimo de SELIC; de outro lado, sem fazer as retificações, o contribuinte não tem autorização para promover a atualização do crédito pela SELIC. Trata-se de hipóteses alternativas e legítimas.

(...)

#### IV.2. LEGITIMIDADE DA APROPRIAÇÃO DIRETA DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS NA ESCRITA FISCAL DA IMPUGNANTE, CF., ARTIGO 3º, §4º, DAS LEIS Nº(S) 10.637/02 E 10833/03

(...)

77. Como se pode verificar, a legislação expressamente autoriza o aproveitamento extemporâneo de créditos de PIS e COFINS, vale dizer, a legislação é expressa no sentido de autorizar o aproveitamento dos créditos “nos meses subsequentes”. A legislação não coloca, para tanto, nenhuma forma de apropriação extemporânea do crédito que deve ser obedecida pelo contribuinte.

(...)

82. Portanto, da análise da legislação aplicável, o que se depreende é que existe autorização legal expressa para a apropriação extemporânea de créditos de PIS e de COFINS (art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/03), sendo que existem apenas 2 (dois) requisitos para a apropriação de tais créditos, quais sejam: (i) que os créditos sejam apropriados dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem (art. 1º do Decreto nº 20.910/32); e (ii) que os créditos sejam apropriados sem atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores (art. 13 da Lei nº 10.833/03).

83. Nesse contexto, é inegável o direito da Impugnante à apropriação dos créditos extemporâneos glosados pela I. Fiscalização no presente caso, tendo em vista que a Impugnante cumpriu os 2 (dois) requisitos exigidos pela legislação.

(...)

86. Quanto à impossibilidade de atualização monetária dos créditos apropriados extemporaneamente, tal requisito foi plenamente atendido, uma vez que os créditos de que ora se trata foram apropriados pelos respectivos valores contábeis. Inclusive, se trata de fato incontroverso nos presentes autos, uma vez que não foi sequer cogitado em nenhum momento pelo Sr. Auditor-Fiscal o descumprimento de tal requisito.

(...)

89. Nesse sentido, a Impugnante pede vênia para juntada de parecer contábil, de lavra de respeitável empresa de auditoria e consultoria contábil e fiscal, a Grant Thornton Corporate Consultores de Negócios Ltda (vide Doc. 04), que atesta incontestavelmente que os créditos de PIS e COFINS que foram apropriados extemporaneamente pela Impugnante não foram objeto de creditamento em períodos anteriores.

(...)

92. Ao final do minucioso trabalho – todo ele suportado por planilhas de Excel que ora também são juntadas a esta impugnação como arquivos não pagináveis (vide Doc. 05) –, a empresa concluiu que (i) os créditos extemporâneos utilizados pela Impugnante em 2019 não foram aproveitados anteriormente e que (ii) foram apropriados pelo valor originário, não tendo havido atualização pela SELIC.

(...)

93. Essa constatação confere existência, certeza e liquidez a esses créditos de PIS e COFINS, apurados no regime não cumulativo, que foram reconhecidos e descontados de forma legítima pela Impugnante.

94. Assim, por todos os ângulos fica evidenciada a legitimidade dos procedimentos adotados pela Impugnante para apropriação dos créditos

extemporâneos de PIS e COFINS, de modo que a exigência de qualquer outro requisito, a exemplo da exigência de retificação das declarações fiscais, se caracteriza não apenas como uma restrição formal infundada, mas também implica flagrante violação ao princípio da legalidade, previsto no artigo 5º, II e no artigo 150, I da Constituição Federal e no art. 97 do CTN.

(...)

97. Não cabe ao legislador infralegal, especialmente à RFB imiscuída em intenções arrecadatórias, pretender impor restrições a direitos legalmente assegurados aos contribuintes. Se a LEI não prevê a necessidade de retificação das obrigações acessórias pretéritas para fins de apropriação do crédito de forma extemporânea, não é admissível que uma norma inferior desborde os seus termos para exigir requisito não existente em lei competente.

(...)

108. Por fim, se ainda que por hipótese a legislação exigisse a retificação das obrigações acessórias – mas, como visto, não exige –, restou evidenciado que a Impugnante tem o legítimo direito ao aproveitamento deste crédito, o que deve ser reconhecido, inclusive e especialmente, em atenção ao princípio da verdade material que orienta o processo administrativo tributário e deve prevalecer no caso.

(...)

#### IV.3. DISTINÇÃO ENTRE OS INSTITUTOS DO CRÉDITO EXTEMPORÂNEO E DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO

111. Ademais, a Impugnante não poderia deixar de mencionar que essa ideia de retificação do DACON, EFD-Contribuições e DCTF do período em que a despesa efetivamente ocorreu e requerimento da restituição do indébito ou sua compensação com outros tributos é aplicável apenas para o contribuinte que decida proceder à repetição de valores pagos indevidamente, mas não à apropriação extemporânea de créditos.

(...)

120. Diante desse cenário, considerando a opção prevista pelo art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/03, a Impugnante se utilizou do procedimento de escrituração tardia de seus créditos, isto é, a apropriação de créditos “nos meses subsequentes”.

(...)

#### IV.4. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO

(...)

125. Ou seja, o procedimento adotado pela Impugnante para a apropriação dos créditos extemporâneos glosados pela I. Fiscalização não só não causou nenhum prejuízo ao Erário, uma vez que os créditos foram apropriados pelo seu valor original contábil, mas ainda gerou um “ganho” ao Erário, uma vez que, caso a Impugnante tivesse adotado o outro procedimento como supostamente correto para a apropriação dos créditos, eles seriam necessariamente atualizados pela Taxa SELIC.

126. Em não havendo nenhum prejuízo ao Erário, a exigência do imposto por meio dos Autos de Infração ora combatidos torna-se ainda mais ilegítima no caso concreto. No pior cenário, poder-se-ia cogitar na aplicação de uma multa à Impugnante por descumprimento de obrigação acessória relativa à retificação das declarações fiscais, caso fosse possível tipificar a conduta praticada em uma das hipóteses legais.

(...)

#### IV.5. APLICAÇÃO DO ART. 100 DO CTN

129. Por fim, a título eventual, mesmo que se pudesse cogitar a manutenção dos lançamentos ora combatidos, é essencial demonstrar que o crédito tributário que se pretende cobrar em decorrência do procedimento adotado para a apropriação extemporânea dos créditos de que ora se trata não poderia vir acompanhado de quaisquer espécies de juros ou multas, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN.

(...)

134. Desta feita, deve-se admitir a aplicação do art. 100 do CTN para o caso concreto, uma vez que mencionado artigo é enfático ao prescrever que, se um dado contribuinte pautou o seu comportamento em qualquer uma das espécies de normas complementares da legislação tributária ali arroladas, não se pode cogitar da cobrança de suposto imposto não recolhido acompanhado de penalidades e juros de mora.

135. Em diversas oportunidades, as autoridades administrativas entenderam como válida a apropriação do crédito extemporâneo mediante apropriação direta na escrita fiscal do período corrente, fato esse que permite a aplicação do art. 100 do CTN.

(...)

#### IV.6. A LEGITIMIDADE E VALIDADE DOS CRÉDITOS – TEMA INCONTROVERSO

(...)

138. Em nenhum momento, a I. Fiscalização questionou a natureza, validade e suficiência dos créditos apropriados. Aliás, nas razões expostas no TVF, fica evidenciado que a I. Fiscalização assume claramente a premissa de que os créditos aproveitados são absolutamente legítimos, em que pese a forma de creditamento ter sido, em sua visão, equivocada.

(...)

141. Ora, além de a I. Fiscalização ter assumido claramente a premissa de que tais créditos são legítimos, deve-se notar que o fato de a I. Fiscalização ter glosado apenas a diferença entre os valores informados na EFD e na ECD demonstra que não há qualquer questionamento em relação à parcela dos créditos que era coincidente na EFD e na ECD.

142. Evidentemente, se a I. Fiscalização glosou apenas e tão somente a parte extemporânea dos créditos, outra não pode ser a conclusão, senão aquela que demonstra que a I. Fiscalização fiscalizou, reconheceu e validou o creditamento feito na EDF até o limite dos valores informados na ECD – não havendo razão para questionar a legitimidade dos créditos extemporâneos que tem a mesma natureza daqueles que foram validados.

#### V. INAPLICABILIDADE DOS JUROS SOBRE MULTA

145. Na hipótese de vir a ser mantida a autuação, será indevida a imposição de juros de mora sobre a multa de ofício lançada, e não paga no vencimento, seja por falta de previsão legal, seja porque o enquadramento legal apontado no auto de infração não autoriza a imposição de juros sobre a multa de ofício, mas apenas sobre os tributos supostamente não pagos, nos termos do artigo 61 da Lei nº 9.430/96 e do artigo 161, do CTN.

#### VI. A NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA FISCAL

(...)

150. Entretanto, muito embora a Impugnante esteja certa de que todo o conjunto probatório constante nos autos seja suficiente para demonstrar a insubsistência da autuação fiscal ora combatida e, a Impugnante requer a realização de diligência fiscal, nos termos do artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/197223 para evitar qualquer prejuízo à sua defesa.

151. Assim, caso este D. Órgão Julgador não entenda que todo o conjunto probatório apresentado ainda não seja suficiente para o reconhecimento da ilegitimidade da exigência fiscal ora combatida, a Impugnante entende que a realização de diligência se impõe para o próprio auxílio na convicção dos Ilmos. Julgadores, comprovando a higidez das alegações acima, suportadas por fatos e provas já produzidas pela Impugnante.

152. A diligência fiscal se justifica para respaldar os argumentos apresentados acima, dado estar certa a Impugnante que não há qualquer vício em relação ao procedimento adotado para apropriação dos créditos e, ainda, não houve qualquer prejuízo ao Erário.

(...)

155. Além disso, também como forma de garantir a ampla defesa da Impugnante, caso não se entenda que este seria o caso de diligência – muito embora a Impugnante entenda que esse aprofundamento da

investigação possa ser feito por meio de diligência fiscal –, a Impugnante requer subsidiariamente seja determinada a perícia, também nos termos do artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972.”

A impugnante finaliza requerendo que

“a) seja reconhecida a nulidade dos Autos de Infração ora combatidos (exigência de PIS e COFINS), nos termos do artigo 142, do CTN e com base nos princípios que regem a Administração [principalmente os da motivação (art. 93, X da CF e art. 131, 165 e 458 do CPC e 2º, caput, VII, e 50 da Lei nº 9.784/99) e legalidade (art. 150, I da CF e 97 do CTN)], por qualquer dos fundamentos apresentados no Item III acima;

b) Caso assim não se entenda, requer-se seja dado provimento a esta Impugnação para o fim de determinar o integral cancelamento das exigências consubstanciadas nos Autos de Infração ora combatidos (exigência de PIS e COFINS), extinguindo o processo administrativo, em razão da ausência de previsão legal para exigir que o creditamento extemporâneo de PIS e COFINS seja precedido de retificação das declarações fiscais (e.g., DACON e EFD-Contribuições), o que o faz por qualquer um dos fundamentos trazidos no Item IV acima;

c) Na hipótese de não ser acatado o pedido anterior, o que se admite apenas por hipótese, de maneira subsidiária, requer seja a presente Impugnação julgada procedente para o fim de afastar a incidência dos juros sobre as multas aplicadas, nos termos do artigo 61 da Lei nº 9.430/96 e do artigo 161, do CTN, cf., Item V acima.”

A impugnante protesta ainda pela produção de todas as provas admitidas, especialmente a realização da diligência fiscal e/ou perícia e se coloca à disposição para a apresentação de esclarecimentos adicionais e juntada de outros documentos que o órgão de julgamento entenda necessários.

A 4<sup>a</sup> Turma da DRJ05 decidiu pela improcedência da impugnação, conforme acórdão proferido com a seguinte ementa:

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. REGIME DA COMPETÊNCIA. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF DO PERÍODO DO FATO GERADOR DO CRÉDITO.

O creditamento extemporâneo das contribuições deve seguir o regime da competência contábil, ou seja, deve ser realizado nos períodos de apuração relativos aos fatos geradores que lhes deram causa, e exige a retificação de declarações e demonstrativos (DCTF, Dacon ou EFD-Contribuições, conforme aplicável), desde o período de apuração em que o crédito foi originado até o

período de apuração em que será utilizado ou requerido em pedido de ressarcimento.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. APPLICABILIDADE.

É legítima a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

PIS E COFINS. LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da Contribuição para o PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis à Cofins quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido**

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos trazidos em sua Impugnação, com acréscimo da preliminar de nulidade do acórdão recorrido, face à “*precariedade da prestação jurisdicional administrativa – violação aos princípios do contraditório e ampla defesa*”.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar o feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

**Preliminar de nulidade do acórdão recorrido – precariedade da prestação jurisdicional administrativa – violação aos princípios do contraditório e ampla defesa**

A Recorrente defende, preliminarmente, a nulidade do acórdão recorrido com base nos seguintes argumentos:

- o acórdão recorrido ignorou completamente o parecer contábil apresentado e, ainda, rejeitou injustificadamente o pedido de diligência que foi feito justamente para que se pudesse confirmar a legitimidade do referido parecer contábil;

- o acórdão recorrido não refutou as razões apresentadas na Impugnação, não enfrentando, por exemplo, a afirmação da Recorrente de que a lei não veda (pelo contrário, permitiria) a apropriação de créditos extemporâneos, independentemente de retificação das obrigações acessórias correlatas, deixando de se referir às decisões mencionadas proferidas pelo CARF, não traçando a correta subsunção do presente caso a essas decisões;

- seria evidente a precariedade do acórdão recorrido face ao disposto no artigo 489, §1º, incisos I, III, IV e V do CPC/15 – aplicável ao presente processo administrativo em atenção ao disposto no artigo 15 do mesmo diploma – que determina que não se consideram fundamentadas as decisões que (i) se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida; (ii) invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão; (iii) não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador; e (iv) se limitarem a invocar precedente sem identificar seus fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos. A precariedade também seria reforçada pelo fato de o acórdão recorrido desconsiderar completamente o parecer técnico contábil e negado o direito à produção de provas e realização de diligências fiscais.

- compete ao órgão julgador de primeira instância, na qualidade de órgão administrativo com funções jurisdicionais contenciosas previstas em lei, realizar a revisão do ato administrativo contestado, analisando-o frente às provas apresentados pelo contribuinte. Trata-se do atendimento ao princípio da verdade material e que se origina nos princípios constitucionais que regem a atividade da Administração Pública, notadamente os princípios da legalidade, finalidade, motivação, moralidade, devido processo legal (nele contemplados a ampla defesa e o contraditório), todos previstos no art. 5º, LV e 37, caput, da CF/88 e art. 2º, caput, da Lei nº 9.784/99 (que regula o processo administrativo no âmbito federal).

A Recorrente conclui defendendo que “*o v. acórdão deixou de cumprir a função jurisdicional administrativa, em clara afronta aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual requer-se seja reconhecida a nulidade do v. acórdão.*”

Não assiste razão à Recorrente.

Primeiramente, cumpre esclarecer que o julgador não é obrigado a rebater, um a um, os argumentos da defesa, caso tenha apresentado fundamentação suficiente para indeferir o pleito do contribuinte, consoante jurisprudência firmada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

**NULIDADE DA DECISÃO DE 1<sup>a</sup> INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA.**

**O julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos trazidos no recurso, nem a esmiuçar exaustivamente seu raciocínio, bastando apenas decidir fundamentadamente, entendimento já pacificado neste Conselho.** Hipótese em que o acórdão recorrido apreciou de forma suficiente os argumentos da impugnação e as provas carreadas aos autos, ausente vício de motivação ou omissão quanto à matéria suscitada pelo contribuinte, não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido.

(Processo nº 13971.723075/2013-50, Acórdão nº 2401-004.927, sessão de 05/07/2017) (g.n.)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS**

Período de apuração: 31/01/1998 a 30/04/2004

**NULIDADE.**

**A autoridade julgadora não é obrigada a rebater todos os argumentos da impugnação, não configurando nulidade uma vez que todos os pontos foram fundamentados pela autoridade julgadora.**

(Processo nº 13629.000525/2005-22, Acórdão nº 3401-001.160, Relator Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte, sessão de 10/12/2010,) (g.n.)

No tocante à alegação de que o acórdão recorrido teria deixado de se referir às decisões mencionadas proferidas pelo CARF, não traçando a correta subsunção do presente caso a essas decisões, observa-se que o acórdão recorrido apresenta um tópico específico denominado “Doutrina e Jurisprudência Judicial e Administrativa”:

**Doutrina e Jurisprudência Judicial e Administrativa**

A contribuinte referencia doutrina e decisões judiciais e administrativas que considera alinhadas às suas alegações e contrárias às perspectivas apresentadas pela autoridade fiscal autuante.

Não resta dúvida sobre o grande saber jurídico dos signatários da doutrina trazida pelas recorrentes, a qual, entretanto, não tem o condão de alterar as determinações expressas na legislação.

A doutrina citada não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN:

*Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.*

Consoante o disposto no art. 17, inciso V, da Portaria MF nº 340 de 08/10/2020 – que disciplina a constituição e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal

de Julgamento – o julgador administrativo de primeira instância deve observar as normas legais e regulamentares vigentes, bem como os demais atos vinculantes.

A esse respeito, cabe salientar que, via de regra, as decisões judiciais não têm o condão de vincular o entendimento deste colegiado, salvo se proferidas no caso concreto ou sejam dotadas de eficácia erga omnes. Diante disso, mesmo as decisões judiciais exaradas pelos Tribunais Superiores somente passam a obrigar a administração tributária à sua observância nas situações em que a lei assim determina, tal como ocorre no caso previsto no art. 19-A da Lei nº 10.522/2002.

Desta forma, resultam improfícuos os julgados judiciais colacionados pelas impugnantes, visto que tais decisões não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas DRJ. O mesmo entendimento aplica-se às teses doutrinárias citadas na peça recursal.

O mesmo pode ser dito com relação às decisões administrativas. Mesmo aquelas proferidas por órgãos colegiados e reiteradas sobre determinada questão, não constituem normas complementares do Direito Tributário, ressalvada a hipótese em que lei lhes atribua eficácia normativa. É o que estabelece expressamente o inciso II do art. 100 do CTN:

*"Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*(...)*

*II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;"*

Destarte, as jurisprudências mencionadas não podem ser estendidas genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Sobre o tema, veja-se o Parecer Normativo COSIT nº 23, de 6 de setembro de 2013:

*"6. Entenda-se aí que, não se constituindo em norma geral, a decisão em processo fiscal proferida pelo Conselho (CARF ou CC) não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado."*

Ressalte-se que não se pode acatar a pretensão da impugnante da aplicação do art. 100 do CTN para o caso em exame, sob o argumento que as autoridades administrativas entenderam como válida a apropriação do crédito extemporâneo mediante apropriação direta na escrita fiscal do período corrente.

Mesmo que eventualmente não haja lançamento de ofício sobre a apropriação de créditos em determinado período, muitas vezes porque tal período não foi

auditado, este fato não implica, de maneira alguma, validação do procedimento adotado pela contribuinte, não justificando a aplicação do art. 100 do CTN.

O fato é que a adoção de entendimento contrário aos interesses do contribuinte não implica que houve desconsideração das alegações da defesa como pretende fazer crer a Recorrente.

O julgador também não é obrigado a determinar a realização de perícias ou diligências, por se tratar de mera faculdade.

Com efeito, segundo o disposto nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora formará livremente seu convencimento, podendo dispensar as diligências e perícias que reputar prescindíveis ou impraticáveis:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine.” (g.n.)

“Art. 29. Na apreciação da prova, **a autoridade julgadora formará livremente sua convicção**, podendo determinar as diligências que entender necessárias.” (g.n.)

Sendo uma faculdade do julgador, o indeferimento motivado da realização de perícia/diligência não caracteriza cerceamento do direito de defesa, conforme entendimento consagrado no verbete sumular nº 163 do CARF:

Súmula CARF nº 163: O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Como não houve cerceamento de defesa e todos os atos foram praticados por autoridade competente, não há qualquer circunstância que se amolde às disposições do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

No que se refere ao argumento da Recorrente de que “*o v. acórdão deixou de cumprir a função jurisdicional administrativa, em clara afronta aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual requer-se seja reconhecida a nulidade do v. acórdão*”, cumpre esclarecer que a referida discussão implica em controle de constitucionalidade, o que é vedado a este Conselho. Observância da Súmula nº 02, do CARF, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Pelo exposto, não conheço dos argumentos referentes à ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, e, em relação aos demais argumentos conhecidos, rejeito a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

### **Preliminar de nulidade dos autos de infração**

Defende a Recorrente a nulidade dos autos de infração por violação ao artigo 142 do CTN, em razão da existência de vícios insanáveis no processo de fiscalização e no Termo de Verificação Fiscal.

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

O artigo 114, §12, inciso I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, permite que a fundamentação da decisão seja feita mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida:

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta. (...)

Diante do permissivo normativo acima referenciado, adoto, como razões de decidir para rejeitar a preliminar de nulidade dos autos de infração, os seguintes fundamentos do acórdão recorrido:

#### **Nulidade**

A impugnante argui a nulidade dos autos de infração alegando vícios insanáveis no procedimento fiscal, nos termos do artigo 142, do CTN e com base nos princípios que regem a Administração [principalmente os da motivação (art. 93, X da CF e art. 131, 165 e 458 do CPC e 2º, caput, VII, e 50 da Lei nº 9.784/99) e legalidade (art. 150, I da CF e 97 do CTN)]. A violação ao artigo 142 do CTN teria se dado porque que o autuante não teria demonstrado de maneira clara e precisa como a conduta da impugnante teria contrariado a lei, sendo confuso o TVF.

Aduz que o princípio da verdade material que rege o processo administrativo foi ferido uma vez que a fiscalização não solicitou quaisquer informações, nem fez qualquer análise para verificar a circunstância de que os créditos não teriam sido apropriados em outros períodos.

Acrescenta que a existência de vícios no procedimento fiscalizatório deve ensejar a anulação do lançamento fiscal, nos termos do art. 53 da Lei nº 9.784/995 e art.

59 do Decreto nº 70.235/726, à medida que macularam o direito de defesa do Impugnante e desrespeitaram a legislação regente.

Em relação à alegação de nulidade, cabe esclarecer que o processo administrativo tributário é regulado por legislação específica, no caso o Decreto nº 70.235, de 1972, que indica de forma exaustiva em seu art. 59 as hipóteses em que se faz possível a declaração de nulidade, limitando-as aos casos de incompetência do agente e preterição do direito de defesa, *in verbis*:

*Art. 59. São nulos:*

*I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

No caso sob análise, não se contesta que o auto de infração foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade tributária e aduaneira cuja competência para “*constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições*” está expressamente prevista na alínea “a” do inciso I do art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, com redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007.

Quanto ao direito de defesa, ressalte-se que ele se inicia a partir da impugnação quando se instaura o litígio administrativo, a qual foi apresentada pela contribuinte e onde foram expostos todos os seus argumentos contra o auto de infração, demonstrando ter exercido plenamente seu direito à ampla defesa.

O relatório fiscal descreve com clareza todos os fatos e infrações cometidas que ensejaram os lançamentos no qual consta toda a motivação para os lançamentos, permitindo à contribuinte exercer plenamente sua defesa.

Os lançamentos foram efetuados observando estritamente os ditames da norma legal e atendendo plenamente ao art. 142 do CTN.

Quanto às alegações de ofensa aos princípios que regem a Administração, principalmente o da motivação, cumpre-nos observar que os juízos quanto aos princípios constitucionais têm como destinatário imediato o legislador ordinário e não a autoridade administrativa.

Cabe à Administração apenas zelar pelo fiel cumprimento das leis e observada a infração às disposições legais, não poderia ser outro o procedimento da fiscalização senão o constituir o crédito tributário e aplicar a respectiva penalidade, conforme definido e especificado na lei.

Isso posto, rejeito a preliminar de nulidade dos autos de infração.

### **Mérito**

#### **Apropriação Extemporânea dos Créditos da Contribuição para o PIS e COFINS**

Em várias passagens do seu Recurso Voluntário, a Recorrente afirma expressamente que:

30. Vê-se, portanto, que o único e exclusivo motivo determinante para a lavratura desses autos de infração diz respeito ao descumprimento de supostos requisitos formais (e.g., retificação de obrigações acessórias) para apropriação extemporânea dos créditos de PIS e COFINS, sendo incontrovertido que a Recorrente faz jus aos créditos na sistemática não cumulativa dessas contribuições.

(...)

81. Como visto nos fatos, o único e exclusivo motivo determinante das autuações fiscais ora combatidas para a glosa de parte dos créditos de PIS e COFINS seria a impossibilidade de apropriação de créditos extemporâneos, sem que, antes, o contribuinte tivesse promovido a retificação das suas obrigações acessórias, tais como a DACON, o EFD-Contribuição e a DCTF.

(...)

86. Ou seja: a única discussão que paira no presente caso diz respeito exclusivamente à forma de apropriação de créditos extemporâneos. Para a I. Fiscalização, seria necessária a retificação das obrigações acessórias; para a Recorrente, não.

(...)

178. Como já demonstrado, o único e exclusivo motivo determinante para lavratura dos autos de infração ora combatidos diz respeito ao descumprimento de supostos requisitos formais (e.g., retificação de obrigações acessórias) para apropriação extemporânea dos créditos de PIS e COFINS.

Até recentemente, esta Conselheira Relatora se posicionava no sentido de reconhecer o direito ao aproveitamento dos créditos apurados extemporaneamente, sem a necessidade de prévia retificação das obrigações acessórias, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da constituição do crédito das contribuições não cumulativas e fossem observados os demais requisitos legais (incluindo a inexistência de aproveitamento em outros períodos).

No entanto, em Sessão Extraordinária de 05 de setembro de 2025, a 3<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovou a Súmula CARF nº 231, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 231: O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.

De acordo com o disposto no artigo 123, § 4º, do RICARF, as Súmulas do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores:

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.

(...)

§ 4º As Súmulas de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, em observância ao enunciado da Súmula CARF nº 231, nego provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

#### **Aplicação do artigo 100 do Código Tributário Nacional**

Defende a Recorrente que “o crédito tributário que se pretende cobrar em decorrência do procedimento adotado para a apropriação extemporânea dos créditos de que ora se trata não poderia vir acompanhado de quaisquer espécies de juros ou multas, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN”, uma vez que “os órgãos vinculados ao Ministério da Economia/Fazenda vêm se manifestando corriqueiramente em relação à possibilidade de apropriação direta do crédito extemporâneo de PIS e COFINS na escrita fiscal dos contribuintes.”

Para tanto, a Recorrente menciona a 8<sup>a</sup> Região Fiscal da RFB, bem como decisões da CSRF e Câmaras Ordinárias deste CARF, que garantiram a legitimidade do procedimento por ela adotado.

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

Em que pese o posicionamento pessoal desta Conselheira Relatora, o fato é que se está diante de tema há muito controvérsio no âmbito do CARF, com decisões tanto favoráveis como desfavoráveis ao entendimento da contribuinte, até que se tornou assentado através da recente aprovação da Súmula nº 231, acima mencionada.

Veja-se alguns exemplos nos quais prevaleceu o entendimento contrário ao procedimento adotado pela Recorrente:

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

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

(...)

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO.

O aproveitamento de créditos extemporâneos no sistema não-cumulativo de apuração das Contribuições requer que sejam observadas as normas editadas pela Receita Federal, que exigem a retificação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais DACON sempre que forem apurados novos débitos ou créditos ou aumentados ou reduzidos os valores já informados nas Declaração original. Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

(Processo nº 10665.907705/2011-51; Acórdão nº 3402-007.701; Conselheiro Relator Rodrigo Mineiro Fernandes; sessão de 21/09/2020)

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração (Dacon) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos (DCTF) retificadoras.

(Processo nº 11080.725590/2010-31; Acórdão nº 9303-013.263; Conselheiro Relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos, sessão de 13/04/2022)

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

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO.

Quando o § 4º do art. 3º das Leis nº 10.833/03 e da Lei nº 10.637/02 fala que “*O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sé-lo nos meses subsequentes*”, não está se referindo a operação geradora de crédito que deveria ter sido informada em declarações de apresentação obrigatória ao Fisco e não foi informada à época própria. Está sim a se referir ao saldo de créditos devidamente escriturados nos respectivos períodos a que se referem, os quais, por serem superiores ao saldo de débitos do mesmo período, poderão então serem aproveitados em período subsequente. Interpretar a lei de maneira diversa, admitindo que o contribuinte possa aproveitar no futuro créditos referentes a operação geradora de crédito ocorrida em período pretérito sem retificar as correspondentes declarações/escriturações daquele período, subverteria todo o mecanismo da não cumulatividade das referidas contribuições.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon)retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadoras.

(Processo nº 11030.901114/2014-41; Acórdão nº 3402-011.163; Conselheiro Redator Pedro Sousa Bispo, sessão de 25/10/2023)

Isso posto, nego provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

### **Incidência de juros de mora sobre a multa de ofício**

A Recorrente alega ser indevida a imposição de juros de mora sobre a multa de ofício lançada e não paga no vencimento.

Não assiste razão à Recorrente.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do verbete sumular nº 108, consagrou o entendimento de que é devida a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada:

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.

Nos termos do artigo 123, § 4º, do RICARF, o enunciado de súmula do CARF é de observância obrigatória pelos julgadores.

Portanto, voto pela manutenção da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

### **Necessidade de diligência fiscal e/ou perícia**

A Recorrente requer a realização de diligência fiscal ou, subsidiariamente, de perícia, nos seguintes termos

195. Assim, caso este D. Órgão Julgador não entenda que todo o conjunto probatório apresentado ainda não seja suficiente para o reconhecimento da ilegitimidade da exigência fiscal ora combatida, a Recorrente entende que a realização de diligência se impõe para o próprio auxílio na convicção dos Ilmos. Julgadores, comprovando a higidez das alegações acima, suportadas por fatos e provas já produzidas pela Recorrente.

196. A diligência fiscal se justifica para respaldar os argumentos apresentados acima, dado estar certa a Recorrente que não há qualquer vício em relação ao procedimento adotado para apropriação dos créditos e, ainda, não houve qualquer prejuízo ao Erário.

197. Na oportunidade, a diligência poderá resultar no correto aprofundamento da ação fiscal para identificação de que (i) não houve atualização do crédito pela SELIC e (ii) os créditos não haviam sido aproveitados anteriormente.

198. À luz disso, a Recorrente requer a realização de diligência fiscal, a fim de que este possa examinar devidamente as suas declarações fiscais e contábeis de todos os períodos envolvidos, elementos de prova anexados aos presentes autos e demais documentos para o adequado deslinde do caso, em estrita observância ao princípio da verdade material, inclusive como medida adequada para o devido convencimento dessa C. Turma de Julgamento, privilegiando o devido processo legal, do contraditório e ampla defesa, além da própria verdade material que orienta o processo administrativo.

199. Além disso, também como forma de garantir a ampla defesa da Recorrente, caso não se entenda que este seria o caso de diligência – muito embora a Recorrente entenda que esse aprofundamento da investigação possa ser feito por meio de diligência fiscal –, a Recorrente requer subsidiariamente seja determinada a perícia, também nos termos do artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972. Nesse sentido, são apresentados os seguintes quesitos: (...)

Como bem colocado no Recurso Voluntário, o motivo determinante para lavratura dos autos de infração em exame diz respeito à ausência de retificação das obrigações acessórias (DCTF, Dacon ou EFD-Contribuições, conforme aplicável), para a apropriação extemporânea dos créditos de PIS e COFINS.

Nos termos já tratados em tópico anterior, em que pese o entendimento pessoal desta Conselheira Relatora acerca do tema debatido, a matéria encontra-se sumulada através da recentíssima Súmula nº 231, de observância obrigatória por parte dos Conselheiros julgadores, de maneira que reputo como prescindível a realização de diligência fiscal ou perícia no presente caso.

Segundo o disposto nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora formará livremente seu convencimento, podendo dispensar as diligências e perícias que reputar prescindíveis ou impraticáveis:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine.

Art. 29. Na apreciação da prova, **a autoridade julgadora formará livremente sua convicção**, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Acrescente-se que, sendo uma faculdade do julgador, o indeferimento motivado da realização de perícia/diligência não caracteriza cerceamento do direito de defesa, conforme entendimento consagrado no verbete sumular nº 163 do CARF:

Súmula CARF nº 163: O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Isso posto, voto no sentido de não acolher o pedido de realização de diligência fiscal e/ou perícia formulado pela Recorrente.

### Conclusão

Pelo exposto, não conheço do Recurso Voluntário no tocante às alegações referentes à ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa e, na parte conhecida, rejeito as preliminares de nulidade do acórdão recorrido e dos autos de infração e, no mérito, nego provimento.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Joana Maria de Oliveira Guimarães**