



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720752/2020-04
RESOLUÇÃO	3101-000.565 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NEW ENERGY OPTIONS GERACAO DE ENERGIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Em defesa da economia processual, adoto o relatório do Acórdão Recorrido para retratar os fatos desencadeados no litígio, a seguir reproduzido:

Trata-se de impugnação apresentada contra Autos de Infração lavrados em desfavor da empresa supraqualificada, para lançamento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) referentes ao período de apuração compreendido entre

1º de janeiro de 2018 e 31 de dezembro de 2019, acrescidas de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Ciente dos lançamentos em 8 de fevereiro de 2021, a Autuada apresentou impugnação em 10 de março de 2021.

O Termo de Verificação Fiscal e a impugnação estão sintetizados abaixo.

1 TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

1.1 DOS CRÉDITOS UTILIZADOS NA COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS NAS EFD-CONTRIBUIÇÕES

Na apuração das contribuições do PIS e da Cofins o contribuinte compensou créditos apurados no próprio período, bem como apurados em períodos anteriores conforme planilha abaixo:

Tributo	ID do registro	Mês	Contribuição Não-cumulativa Apurada	Crédito Descontado, Apurado no Próprio Período	Crédito Descontado, Apurado em Período Anterior	Valor Total da Contribuição a Recolher/Pagar no Período
PIS	M 200	01/2019	216.886,40	216.886,40	0,00	0,00
PIS	M 200	02/2019	257.313,43	0,00	257.313,43	0,00
PIS	M 200	03/2019	245.674,17	0,00	245.674,17	0,00
PIS	M 200	04/2019	245.434,11	0,00	245.434,11	0,00
PIS	M 200	05/2019	246.424,47	0,00	246.424,47	0,00
PIS	M 200	06/2019	244.314,00	0,00	244.314,00	0,00
PIS	M 200	07/2019	246.494,45	0,00	246.494,45	0,00
PIS	M 200	08/2019	251.683,16	0,00	251.683,16	0,00
PIS	M 200	09/2019	253.676,90	0,00	253.676,90	0,00
PIS	M 200	10/2019	250.407,63	0,00	250.407,63	0,00
PIS	M 200	11/2019	254.823,36	0,00	254.823,36	0,00
PIS	M 200	12/2019	251.250,61	0,00	251.250,61	0,00
COFINS	M 600	01/2019	1.014.702,42	1.014.702,42	0,00	0,00
COFINS	M 600	02/2019	1.200.384,88	0,00	1.200.384,88	0,00
COFINS	M 600	03/2019	1.146.822,94	0,00	1.146.822,94	0,00
COFINS	M 600	04/2019	1.145.354,91	0,00	1.145.354,91	0,00
COFINS	M 600	05/2019	1.151.319,05	0,00	1.151.319,05	0,00
COFINS	M 600	06/2019	1.138.461,91	0,00	1.138.461,91	0,00
COFINS	M 600	07/2019	1.151.880,08	0,00	1.151.880,08	0,00
COFINS	M 600	08/2019	1.172.665,47	0,00	1.172.665,47	0,00
COFINS	M 600	09/2019	1.184.318,53	0,00	1.184.318,53	0,00
COFINS	M 600	10/2019	1.164.816,07	0,00	1.164.816,07	0,00
COFINS	M 600	11/2019	1.191.989,58	0,00	1.191.989,58	0,00
COFINS	M 600	12/2019	1.170.003,36	0,00	1.170.003,36	0,00

Tabela elaborada com base nos registros M200 e M 600 da EFD- Contribuições.

Na tabela acima, verifica-se que o contribuinte compensou a totalidade dos débitos com créditos apurados no próprio período ou em períodos anteriores, razão pela qual passaremos à análise dos direitos creditórios utilizados.

1.2 DA GLOSA DOS CRÉDITOS DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO:

1.2.1 DA GLOSA DE SERVIÇOS EXTEMPORÂNEOS

O contribuinte utilizou na composição de seus créditos serviços tomados em períodos de apuração anteriores. Sobre o aproveitamento de créditos, dispõem as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003:

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

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

A Instrução Normativa RFB nº 1.911/2019 dispõe que:

“Art. 161. Do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apuradas no regime de apuração não cumulativa, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados na forma deste Título (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput; e Lei nº 10.865, de 2004, arts. 15 e 17, com redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015, art. 1º).

§ 1º O crédito não aproveitado em determinado mês pode ser utilizado nos meses subsequentes (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 4º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 4º; e Lei nº 10.865, de 2004, art. 15, § 2º).

§ 2º O direito de utilizar os créditos referidos no caput prescreve em 5 (cinco) anos contados da data da sua constituição (Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, art. 1º).

§ 3º O aproveitamento de crédito, na forma deste artigo, deve ser efetuado sem atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores (Lei nº 10.833, de 2003, art. 13 e art. 15, inciso VI, incluído pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 4º As pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração não cumulativa deverão apurar e registrar, de forma segregada, os créditos de que trata este Título, discriminando-os em função da natureza, origem e vinculação desses créditos (Lei nº 12.058, de 2009, art. 35).” Assim, a contribuinte pode utilizar o crédito extemporâneo, desde que o reconheça no próprio período de apuração, efetuando as correções necessárias na EFD-Contribuições, conforme IN RFB nº 1252/2012:

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

(...)§ 4º A pessoa jurídica que transmitir arquivo retificador da EFD-Contribuições, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora, observadas as disposições normativas quanto à retificação desta.” Em decorrência da natureza de algumas pessoas jurídicas, o crédito pode ser superior ao montante devido de PIS/COFINS. Desta forma, caso ao final do trimestre haja crédito excedente, que não possa ser deduzido do tributo devido, a pessoa jurídica poderá pleitear a compensação ou ressarcimento.

Entretanto, nem todos os tipos de créditos podem ser compensados ou ressarcidos.

Desta forma, é necessária a segregação dos créditos por períodos de apuração, a fim de que exista uma perfeita definição da natureza dos créditos e de que forma o sujeito passivo chegou aos saldos passíveis de compensação ou ressarcimento.

Portanto, para aproveitamento dos créditos extemporâneos, é necessário o reconhecimento desse crédito no próprio período de apuração, e que sejam efetuadas as correções necessárias nos DACTON ou EFD-Contribuições e nas DCTF.

Pelo acima exposto, foram glosados os créditos extemporâneos pleiteados pelo contribuinte. A relação das notas fiscais de serviços glosadas encontra-se na “aba” “Relação NF Serv Glosada constante da planilha”, “Nova_Apuração Créditos”, elaborada no formato “.XLSX”, anexo ao presente processo.

Abaixo consta a relação de notas de serviços glosadas. Cópias das referidas notas encontram-se entre as folhas 52 a 201 do presente processo:

Razão Social	CNPJ	Número da Nota	Data de emissão	Mês de Emissão	Valor da Nota Fiscal	Base de Cálculo PIS e Cofins	Mês de Utilização do Crédito
DM DE LIRA - ME	08.198.501/0001-71	116	14/08/2018	Agosto	30.783,04	30.783,04	jan-19
EÓLICA TECNOLOGIA LTDA	04.135.980/0001-90	477	01/08/2018	Agosto	60.000,00	60.000,00	jan-19
VESTAS DO BRASIL ENERGIA EÓLICA LTDA	08.184.442/0001-47	67	06/12/2018	Dezembro	331.266,72	331.266,72	jan-19
VESTAS DO BRASIL ENERGIA EÓLICA LTDA	08.184.442/0001-47	68	06/12/2018	Dezembro	685.440,46	685.440,46	jan-19
SMM, SOLUÇÕES INTEGRAS EM MONT, MANUT. E EMPREEND.	12.898.928/0001-93	6293	03/12/2018	Dezembro	122.206,11	122.206,11	jan-19
EÓLICA TECNOLOGIA LTDA	04.135.980/0001-90	488	03/12/2018	Dezembro	60.000,00	60.000,00	jan-19
UL INTERNACIONAL GMBH SUCURSAL EM ESPANHA	F00000000000034	37420000613	17/12/2018	Dezembro	93.761,28	93.761,28	jan-19
DM DE LIRA - ME	08.198.501/0001-71	111	12/07/2018	Julho	30.783,04	30.783,04	jan-19
EÓLICA TECNOLOGIA LTDA	04.135.980/0001-90	471	02/07/2018	Julho	60.000,00	60.000,00	jan-19
DM DE LIRA - ME	08.198.501/0001-71	107	14/06/2018	Junho	30.783,04	30.783,04	jan-19
EÓLICA TECNOLOGIA LTDA	04.135.980/0001-90	468	01/06/2018	Junho	60.000,00	60.000,00	jan-19
SMM, SOLUÇÕES INTEGRAS EM MONT, MANUT. E EMPREEND.	12.898.928/0001-93	4785	04/06/2018	Junho	182.830,07	182.830,07	jan-19
VESTAS DO BRASIL ENERGIA EÓLICA LTDA	08.184.442/0001-47	48	20/06/2018	Junho	330.344,84	330.344,84	jan-19
VESTAS DO BRASIL ENERGIA EÓLICA LTDA	08.184.442/0001-47	49	20/06/2018	Junho	641.070,38	641.070,38	jan-19
DM DE LIRA - ME	08.198.501/0001-71	119	14/09/2018	Setembro	30.783,04	30.783,04	jan-19
EÓLICA TECNOLOGIA LTDA	04.135.980/0001-90	483	03/09/2018	Setembro	60.000,00	60.000,00	jan-19

1.3 DA GLOSA DE CRÉDITOS DECORRENTES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL E

m relação aos créditos decorrentes de arrendamento mercantil, consideramos os valores constantes dos contratos apresentados pelo contribuinte (fls. 455 a 666), bem como dos comprovantes dos pagamentos mensais efetuados pela empresa aos seus arrendadores.

Considerando que o valor efetivamente pago supera o valor contratual, utilizou-se como base de cálculo para esta parcela dos créditos o valor pago, conforme comprovantes de pagamento apresentados.

Abaixo apresentamos a tabela contendo a soma dos valores constantes dos contratos de arrendamento mercantil, os valores efetivamente pagos por estes, a base de cálculo lançado na EFD-Contribuições (registro M105), bem como, os valores glosados:

	(1) Valor Contratado	(2) Valor Efetivamente Pago	(3) BC do crédito lançado na EFD-Contribuição	Glosa da BC do Crédito = (1)-(3)
jan/19	67.160,00	69.733,56	422.831,62	-353.098,06
fev/19	67.160,00	68.393,48	61.882,94	0,00
mar/19	67.160,00	69.555,61	71.371,08	-1.815,47
abr/19	67.160,00	69.399,49	70.805,15	-1.405,66
mai/19	67.160,00	69.399,49	70.805,15	-1.405,66
jun/19	67.160,00	69.399,49	70.805,15	-1.405,66
jul/19	67.160,00	69.399,49	70.954,79	-1.555,30
ago/19	67.160,00	69.399,49	70.805,15	-1.405,66
set/19	67.160,00	69.399,49	70.805,15	-1.405,66
out/19	67.160,00	69.399,49	70.805,15	-1.405,66
nov/19	67.160,00	69.399,49	70.954,79	-1.555,30
dez/19	67.160,00	69.399,49	70.954,79	-1.555,30

(1) Valor Contratado = Soma de todos os valores constantes dos contratos de arrendamento

(2) Valor Efetivamente Pago = Soma mensal dos comprovantes de pagamentos

(3) Crédito EFD-Contribuições = Crédito declarado como passível de compensação (registro M105 - EFD-C)

Em relação ao mês de janeiro de 2019, o contribuinte lançou como base de cálculo para os créditos passíveis de ressarcimento, atinentes a “contraprestação de arrendamento mercantil”, na EFD-Contribuições (registro M105) a importância de R\$ 422.831,62, enquanto os comprovantes de pagamento importam, para o referido mês, em R\$ 69.733,56. Resultando em uma glosa no valor de R\$ 353.098,06 (R\$ 422.831,62 – 69.733,56).

O detalhamento da base de cálculo do crédito constante da EFD-Contribuições (registro M105) encontra-se na “aba” “Crédito EFD-Contrib.” da planilha “Nova_Apuração Créditos”.

Na mesma, planilha, agora na “aba” “Arrendamento Mercantil”, encontra-se o resumo dos pagamentos mensais, base para os valores apurados pela fiscalização.

1.4 DA GLOSA DE DEVOLUÇÃO DE VENDAS

O contribuinte informa que lançou nesta rubrica os custos de operações relacionadas com a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (“CCEE”), apresentado a planilha (Item B devolução de Venda CCEE), bem como o sumário

da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (Item B Relatório CCEE), às folhas 205 a 225.

A Solução de Consulta Cosit nº 270, de 24 de setembro de 2019, tratou do Regime Especial de Tributação das pessoas jurídicas integrantes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE):

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. APLICABILIDADE.

(...)Apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE é que podem ser submetidas ao regime cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, considerando-se o estabelecido no art. 47, § 6º, inc. I, da Lei nº 10.637, de 2002. Nesse caso, a alíquota aplicável é de 0,65%, conforme art. 8º, inc. I, da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998;

Às demais receitas, inclusive aquelas auferidas no âmbito do CCEAR, aplicam-se as normas gerais previstas na legislação de regência da Contribuição para o PIS/Pasep, do que decorre, como regra, o regime de apuração não cumulativa à alíquota de 1,65% (art. 2º, da Lei nº 10.637, de 2002).” Desta forma, somente as receitas auferida pela pessoa jurídica no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE estão sujeitas ao regime especial da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins instituído pelo art. 47 da Lei nº 10.637/2002, que teve o condão de simplificar a cobrança das referidas contribuições no mercado de curto prazo.

Sobre as receitas decorrentes da venda de energia elétrica não abrangidas pelo regime de tributação especial deverão obrigatoriamente incidir Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins apuradas pela sistemática da não cumulatividade, instituída pelas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, consoante rezam os arts. 10, inciso X, e 15, inciso V, da Lei nº 10.833, de 2003.

Logo, na sistemática não cumulativa de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre receitas decorrentes da comercialização de energia elétrica por agente da CCEE, o crédito será apurado somente em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essa sistemática.

Por outro lado, os custos, despesas e encargos atribuíveis às receitas vinculadas à opção pelo Regime Especial de Tributação de que tratam o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 5º, § 4º, da Lei nº 10.848, de 2004, não geram créditos das contribuições em tela.

Em resposta a intimação fiscal, o sujeito passivo epigrafo apresentou a planilha “Item B devolução de Venda CCEE”, bem como, sumário da câmara de comercialização de energia elétrica (Item B Relatório CCEE).

Os valores constantes da planilha “Item B Devolução de vendas CCEE” estão representados no demonstrativo a seguir:

Razão Social	Descrição da Mercadoria/Serviço	Data de emissão	Valor da Nota Fiscal	Base de Cálculo PIS e Cofins
Câmara de Comercialização de Energia	Fornecimento de energia (venda ou compra)	01/01/2018	2.395,21	2.395,21
Câmara de Comercialização de Energia	Fornecimento de energia (venda ou compra)	30/03/2018	103.165,08	103.165,08
Câmara de Comercialização de Energia	Fornecimento de energia (venda ou compra)	31/07/2018	1.443,10	1.443,10
Câmara de Comercialização de Energia	Fornecimento de energia (venda ou compra)	31/10/2018	2.123,30	2.123,30
Câmara de Comercialização de Energia	Fornecimento de energia (venda ou compra)	31/12/2018	8.618,37	8.618,37
Câmara de Comercialização de Energia	Fornecimento de energia (venda ou compra)	02/01/2019	169.554,05	169.554,05

Na referida planilha, no que concerne o não-calendário de 2019, somente no mês de janeiro deste existem despesas relacionando com os custos de operações na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (“CCEE”), mês para o qual não existe apontamento no registro M105 da EFD-contribuições.

Entretanto, com base no Princípio do Aproveitamento de Ofício dos Créditos Decorrentes da Não Cumulatividade, consideramos como redutora das glosas efetuadas pela fiscalização (PA – Janeiro/2019), os créditos do PIS e da Cofins apurados a partir da base de cálculo de R\$ 169.557,05, importância para o qual foram apresentados os documentos comprobatórios de despesa junto à CCEE.

A referida redução da glosa foi efetuada através da adição da base de cálculo retro citada (R\$ 169.557,05) na linha número 13 da planilha de apuração de glosas constante da aba “Glosas” do arquivo “Nova Apuração de Créditos” anexo ao presente termo.

Cabe destacar que em dezembro de 2019 o sujeito passivo utilizou como base de cálculo para os créditos referentes a devoluções de vendas o valor de R\$ 965.968,02. Entretanto não apresentou qualquer documentação, nem mesmo referente aos custos de operações relacionadas com a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (“CCEE”) no intuito de comprovar o lançamento. Razão pela qual o referido montante foi considerado indevido na constituição da base de cálculo dos créditos, e conseqüentemente glosados por esta fiscalização.

O detalhamento das glosas efetuadas por esta fiscalização encontra-se na aba “Glosas” do arquivo não paginável “Nova_Apuracao Créditos”, assim como na aba “Devolução de Vendas” constam os valores apresentados pelo contribuinte como decorrentes dos custos de operações relacionadas com a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

1.5 DA GLOSA DE CRÉDITOS DECORRENTES DE OUTRAS OPERAÇÕES COM DIREITO A CRÉDITO

O contribuinte informa que lançou nesta rubrica os Encargos de Uso do Sistema de Transmissão (“EUST”), apresentando a planilha (Item C outros créditos), bem como cópias das notas fiscais a ela vinculadas (Item C AVD), constante às folhas 229 a 451.

Cabe salientar que, de acordo com o glossário disponível no portal da ANEEL na Internet – e ainda o Glossário de Termos Técnicos integrante do Módulo 1 do

PRODIST, o “EUST” é definido como o valor relativo à prestação dos serviços de transmissão devido pelos usuários às concessionárias de transmissão e ao Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS), calculado pelo produto da tarifa de uso da transmissão da rede básica pelo montante de uso.

Pode-se compreender assim, que as empresas transmissoras de energia elétrica prestam serviço de transmissão e/ou conexão do sujeito passivo, para o transporte da energia gerada, sendo remuneradas pelo pagamento dos referidos “encargos do sistema”.

Infere-se, também, que o componente “EUST” é pago pela transmissão da energia elétrica comprada, sem a qual ela não é posta à disposição do adquirente (assemelhando-se ao frete na aquisição), de modo que integra o custo de aquisição da energia elétrica. Dito de outro modo, o referido encargo constitui componente indissociável dos valores de aquisições da energia elétrica, estando, portanto, incluso no seu custo de aquisição.

Portanto, tanto os gastos com transmissão quanto os dispêndios com conexão representam componentes indissociáveis do valor de aquisição da energia elétrica a ser revendida.

Por sua vez, a Solução de Consulta nº 4, de 10 de janeiro de 2020, referente à análise de créditos atinentes a pessoa jurídica integrante da CCEE:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP PESSOA JURÍDICA INTEGRANTE DA CCEE. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS. CRÉDITO.

As receitas de agente da CCEE comercializador de energia não incluídas no regime opcional de tributação instituído pelo art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, sofrem incidência da Contribuição para o PIS/Pasep pela sistemática não cumulativa.

Na sistemática não cumulativa de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep sobre receitas decorrentes da comercialização de energia elétrica por agente da CCEE, o crédito será apurado somente em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essa sistemática, pelo que os custos, despesas e encargos atribuíveis às receitas vinculadas à opção pelo Regime Especial de Tributação de que tratam o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 5º, § 4º, da Lei nº 10.848, de 2004, não geram créditos da contribuição ” Conclui-se, portanto, ser legítima a inclusão, pelo sujeito passivo, dos referidos gastos com encargos de uso do sistema nas bases de cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, porque tais gastos compuseram os custos da geração de energia elétrica.

Na apuração da base de cálculo dos referidos créditos foram considerados os valores de “Aviso de Débito” constantes dos relatórios extraídos do sistema da ONS – Operador Nacional do Sistema Elétrico, conforme documentos apresentados pelo contribuinte. Desta forma, foram glosados os valores superiores aos montantes das despesas atinentes ao Encargos de Uso do Sistema de Transmissão.

Na tabela a seguir, apresentamos os valores apurados para as despesas decorrentes do “EUST” (Valor Constante da Aviso de Débito – coluna 2), os quais foram deduzidos dos valores lançados no Registro M100 da EFD-Contribuições como base de cálculo para apuração dos créditos a serem utilizados na compensação de débitos (BC – EFD-Contribuições – coluna 1), resultando nos valores das glosas dos créditos (Valor – da Glosa – coluna 3):

Período	(1) BC - EFD - Contribuições	(2) Valor Constante do Aviso de Débito - AVD	(3) Valor - da Glosa = (2)-(1)
jan/19	6.818.326,48	974.270,80	-5.844.055,68
fev/19	1.008.669,80	969.751,51	-38.918,29
mar/19	1.031.613,51	976.206,81	-55.406,70
abr/19	1.022.461,77	974.400,36	-48.061,41
mai/19	1.041.105,92	983.028,99	-58.076,93
jun/19	1.013.976,19	987.594,43	-26.381,76
jul/19	1.085.427,04	976.081,86	-109.345,18
ago/19	1.043.771,89	949.266,51	-94.505,38
set/19	1.056.946,36	1.040.457,22	-16.489,14
out/19	1.044.526,39	1.049.763,02	5.236,63
nov/19	1.075.205,51	1.033.469,68	-41.735,83
dez/19	0,00	1.035.806,44	1.035.806,44

(1) valor Constante da Base de Cálculo na EFD - Contribuições - Registro M100

(2) AVD - Aviso de Débito constante do Relatório da NOS

(3) Glosa Realizada pela Fiscalização

No cômputo dos custos operacionais EUST levantados a partir do relatório Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS), verificou-se que no mês do dezembro de 2019 o contribuinte, apesar de não lançar na EFD-Contribuições, apresentou documentação que comprova custos decorrentes das despesas pelo uso do sistema (EUST), no montante de R\$ 1.035.806,44.

Com base no Princípio do Aproveitamento de Ofício dos Créditos Decorrente da Não Cumulatividade, foram utilizados como redutores das glosas efetuadas pela fiscalização os créditos do PIS e da Cofins decorrentes da referidas despesa, até o limite da glosa efetuada para o mês em questão.

A referida redução da glosa foi efetuada através da adição da base de cálculo retro citada a linha número 14 da planilha de apuração de glosas constante da aba “Glosas” do arquivo “Nova Apuração de Créditos”, anexa ao presente termo.

No arquivo não paginável anexo ao presente processo, encontra-se a planilha intitulada “Nova_Apuracao Créditos”, no formato “.xlsx”, na qual consta na aba “Créditos EFDContrib.” o Detalhamento da Base de Cálculo do Crédito e na aba “Outros Créditos” os valores apresentados pelo contribuinte como decorrentes

dos Encargos de Uso do Sistema de Transmissão – EUST, os quais foram levantados a partir dos relatórios do Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS).

1.6 DA GLOSA DE CRÉDITOS DECORRENTES DA DEPRECIAÇÃO DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E OUTROS BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO

Na apuração dos referidos créditos foram aceitos os valores de depreciação apresentados pelo contribuinte como encargos mensais de depreciação, constantes de seu “Relatório Analítico Imobilizado”, e foram efetuadas as glosas dos valores lançados em montante superior a estes, conforme tabela abaixo:

Período	BC - EFD - Contribuições (1)	Valor Constante da AVD (2)	Valor Glosa = (2) - (1)
jan/19	168.941.449,92	3.380.535,02	-165.560.914,90
fev/19	3.380.535,02	3.380.535,02	0
mar/19	3.380.535,02	3.380.535,02	0
abr/19	3.380.766,52	3.380.535,02	-231,5
mai/19	3.380.931,00	3.380.535,02	-395,98
jun/19	3.381.017,87	3.381.017,87	0
jul/19	3.381.017,87	3.381.017,87	0
ago/19	3.381.017,87	3.381.017,87	0
set/19	3.381.017,87	3.381.017,87	0
out/19	3.381.017,87	3.381.017,87	0
nov/19	3.254.025,93	3.254.025,93	0
dez/19	3.254.025,93	3.254.025,93	0

(1) valor Constante da Base de Cálculo na EFD - Contribuições - Registro M 100

(2) Valor Apurado Referente aos Encargos de Depreciação Mensal

(3) Glosa Realizada pela Fiscalização

Cabe destacar que no mês de janeiro de 2019 o sujeito passivo lançou como base de cálculo do crédito decorrente de encargos de depreciação o valor de R\$ 168.941.449,92, sem qualquer respaldo em documentação hábil e idônea, quando seu valor lançado na EFD-Contribuições importa em R\$ 3.380.535,02, resultando em uma glosa na base de cálculo do referido crédito no montante de R\$ 165.560.914,90.

Em sua resposta ao termo de intimação fiscal, o contribuinte informou: a) que não realizou importações no período; b) que apenas adquiriu equipamentos de pequeno valor, tais como computadores e câmeras de segurança, e d) informou não ter utilizado nenhuma apropriação acelerada dos encargos de depreciação; não apresentando nenhuma comprovação dos valores lançados.

No arquivo não paginável anexo ao presente processo encontra-se a planilha intitulada “Nova_Apuração Créditos”, no formato “.xlsx”, na qual na Aba “Depreciação” está o detalhamento dos encargos de depreciação apresentado pelo sujeito passivo.

1.7 RESUMO DAS GLOSAS

Na planilha a seguir apresentamos o resumo das glosas apuradas pela fiscalização:

	jan/19	fev/19	mar/19	abr/19	mai/19	jun/19
Aquisição de Serviços utilizados como insumo	4.051.981,15	1.194.727,34	1.370.366,16	1.541.300,04	1.176.028,06	1.661.602,98
(-) Glosa Aquisição de serv. utilizados como insumo	-2.810.052,62	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Contraprestações de arrendamento mercantil	422.831,62	61.882,94	71.371,08	70.805,15	70.805,15	70.805,15
(-) Glosa Arrendamento Mercantil	-353.098,06	0,00	-1.815,47	-1.405,66	-1.405,66	-1.405,66
Devolução de Vendas - Não-Cumulativa	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(-) Glosa Devolução de Vendas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado - Depreciação	168.941.449,92	3.380.535,02	3.380.535,02	3.380.535,02	3.380.766,52	3.380.931,00
(-) Glosa Depreciação	-165.560.914,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Operações com Direito a Crédito	6.818.326,48	1.008.669,80	1.031.613,51	1.022.461,77	1.041.105,92	1.013.976,19
(-) Glosa Outras Operações com Direito a Crédito	-5.844.055,68	-38.918,29	-55.406,70	-48.061,41	-58.076,93	-26.381,76
Valor Aproveitado Fiscalização - Devolução de Vendas	169.554,05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Glosas (-) Valor Aproveitado Fiscalização	-174.398.567,21	-38.918,29	-57.222,17	-49.467,07	-59.482,59	-27.787,42

	jul/19	ago/19	set/19	out/19	nov/19	dez/19
Aquisição de Serviços utilizados como insumo	1.380.249,36	1.468.863,44	1.403.640,36	1.560.534,29	1.410.848,36	1.409.960,78
(-) Glosa Aquisição de serv. utilizados como insumo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Contraprestações de arrendamento mercantil	70.954,79	70.805,15	70.805,15	70.805,15	70.954,79	70.954,79
(-) Glosa Arrendamento Mercantil	-1.555,30	-1.405,66	-1.405,66	-1.405,66	-1.555,30	-1.555,30
Devolução de Vendas - Não-Cumulativa	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	965.968,02
(-) Glosa Devolução de Vendas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-965.968,02
Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado - Depreciação	3.381.017,87	3.381.017,87	3.381.017,87	3.381.017,87	3.254.025,93	3.254.025,93
(-) Glosa Depreciação	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Operações com Direito a Crédito	1.085.427,04	1.043.771,89	1.056.946,36	1.044.526,39	1.075.205,51	0,00
(-) Glosa Outras Operações com Direito a Crédito	-109.345,18	-94.505,38	-16.489,14	0,00	-41.735,83	0,00
Valor Aproveitado Fiscalização - Outras Oper. Crédito	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	967.523,32
Glosas (-) Valor Aproveitado Fiscalização	-110.900,48	-95.911,04	-17.894,80	-1.405,66	-43.291,13	0,00

No arquivo não paginável “Nova_Apuração Créditos” na aba, “Glosas” encontra-se a planilha acima e, nas demais abas, os demonstrativos das glosas apontadas, conforme detalhado em cada tópico anteriormente tratado neste termo.

1.8 DA MULTA REGULAMENTAR POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Atualmente, a EFD-Contribuições é regida pela IN RFB nº 1.252/2012, com alterações promovidas pela IN RFB nº 1.280/2012, pela IN RFB nº 1.305/2012, pela IN RFB nº 1.387/2013 e pela IN RFB nº 1.876/2019.

O arquivo da EFD-Contribuições deverá ser validado, assinado digitalmente e transmitido mensalmente até o 10º dia útil do segundo mês subsequente ao que se refira a escrituração, conforme disposto no caput do art. 7º da IN RFB nº 1.252/2012.

Na época dos fatos ora analisados (anos-calendário 2018 e 2019), no caso de apresentação extemporânea da EFD-Contribuições, aplicavam-se as sanções previstas no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 para fatos geradores ocorridos até 29 de maio de 2018, e, posteriormente, no art. 12 da Lei nº 8.218/1991, in verbis:

MP nº 2.158-35, de 2001:

“Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013).

I - por apresentação extemporânea: (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012.)b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013).” Lei 8.218/1991:

“Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

III - multa equivalente a 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, limitada a 1% (um por cento) desta, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos registros e respectivos arquivos. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Público de Escrituração Digital, as multas de que tratam o caput deste artigo serão reduzidas:

I - à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)”

Transcrevemos, na tabela a seguir, o número de dias em atraso na entrega das declarações EFD Contribuições para o período em análise:

Data inicial	Data final	Hash do arquivo	Situação	Data da Entrega da Declaração	Prazo de Entrega	Dias de Atraso
01/01/2018	31/01/2018	3E7EAF57D4E917951C95C1003552C0307222AE81	Original	07/11/2019	14/03/2018	603
01/02/2018	28/02/2018	DFC437B8BBEBFAF418929D277C22AE0F40E65F23	Original	07/11/2019	13/04/2018	573
01/03/2018	31/03/2018	6306524AFD5DDA30CD5D426C5B58C7BE2536C143	Original	07/11/2019	15/05/2018	541
01/04/2018	30/04/2018	6AE88E4DB098DE9D11686EE08BD1C6A5CD217A0C	Original	07/11/2019	14/06/2018	511
01/05/2018	31/05/2018	08F86631444BD95CFB7A5D6C9047A33DC6576E6C	Original	07/11/2019	13/07/2018	482
01/06/2018	30/06/2018	50226F12C365D5E241C7C4C8561A17ECF68D8679	Original	07/11/2019	14/08/2018	450
01/07/2018	31/07/2018	A110911A81A89BESBAC121AE30219E4C3AC901E	Original	07/11/2019	17/09/2018	416
01/08/2018	31/08/2018	8996DDB3E5C3D648AE45ACD08F5B082EE9E0DE9D	Original	07/11/2019	15/10/2018	388

01/09/2018	30/09/2018	6FD838FD104D21F95F6B49A8CE9F54374C38AC32	Original	07/11/2019	16/11/2018	356
01/10/2018	31/10/2018	45AFB601D97A548CD31E2700079998FBE77900D	Original	07/11/2019	14/12/2018	328
01/11/2018	30/11/2018	3E62CA1054684A5D1C543FAA83F2B680B89F921	Original	07/11/2019	15/01/2019	286
01/12/2018	31/12/2018	B226FB9C26CE6D50452B60420AF2B0A317EEBCAC	Original	07/11/2019	14/02/2019	266
01/01/2019	31/01/2019	118EC80755A068512BD4CD23092F6E392EABBD38	Original	11/12/2019	18/03/2019	268
01/02/2019	28/02/2019	A068AB86587288C9B19F789534D6C484921A3E74	Original	11/12/2019	12/04/2019	243
01/03/2019	31/03/2019	7137841FD088E8D8D9049C6D560B65CAE7804CC31	Original	11/12/2019	15/05/2019	210
01/04/2019	30/04/2019	01251FCA2166451B12DFBC398C6EF10768FB804	Original	11/12/2019	14/06/2019	180
01/05/2019	31/05/2019	4064E696076EC919C496653689E8CE9DBEFA8950	Original	11/12/2019	12/07/2019	182
01/06/2019	30/06/2019	7125E68836E03F14A8A7A2AD28A7927531396138	Original	11/12/2019	14/08/2019	119
01/07/2019	31/07/2019	2C051EC63C7B0BD8816F627EBE9635B66277945A	Original	11/12/2019	13/09/2019	89
01/08/2019	31/08/2019	FD61CF888B887AEC89E32374E2DEB94E681E1426	Original	11/12/2019	14/10/2019	58
01/09/2019	30/09/2019	3FF67EFB79180F6005F69FE9DA83317B720A9C69	Original	11/12/2019	14/11/2019	27
01/10/2019	31/10/2019	0E2DCD43B2DDB438AD1DD895817C7FB8CC1698E	Original	19/12/2019	13/12/2019	6

Por todo o exposto, na apuração da multa por atraso na entrega das EFD-Contribuições foram aplicadas as penalidades previstas no art. 57 da MP 2.158 de 2001, para fatos geradores ocorridos até 29 de maio de 2018, e posteriormente as previstas no art. 12 da Lei 8.212/1991, conforme a tabela a seguir:

Mês da EFD-C	Multa art. 57 MP 2158/2001	BC - Receita Bruta	Multa art. 12 da Lei 8218/1991 (0,02% dia)	Limite 1% Receita Bruta	Redução 50%	Multa Aplicada
jan/18	31.500,00	16.566.995,15	0,00	0,00	0,00	31.500,00
fev/18	30.000,00	17.796.383,71	0,00	0,00	0,00	30.000,00
mar/18	28.500,00	16.754.585,35	0,00	0,00	0,00	28.500,00
abr/18	-----	15.782.434,57	1.612.964,81	157.824,36	78.912,17	78.912,17
mai/18	-----	17.870.229,95	1.722.690,17	178.702,30	89.351,15	89.351,15
jun/18	-----	15.165.957,79	1.364.936,20	151.659,58	75.829,79	75.829,79
jul/18	-----	16.100.508,70	1.339.562,32	161.005,09	80.502,54	80.502,54
ago/18	-----	16.701.300,28	1.296.020,90	167.013,00	83.506,50	83.506,50
set/18	-----	16.584.183,67	1.180.793,88	165.841,84	82.920,92	82.920,92
out/18	-----	16.599.825,34	1.088.948,94	165.998,25	82.999,13	82.999,13
nov/18	-----	16.777.577,94	993.232,61	167.775,78	83.887,89	83.887,89
dez/18	-----	16.638.925,08	885.190,81	166.389,25	83.194,63	83.194,63
jan/19	-----	16.305.275,88	873.962,79	163.052,76	81.526,38	81.526,38
fev/19	-----	17.488.282,74	849.930,54	174.882,83	87.441,41	87.441,41
mar/19	-----	16.834.939,00	707.067,44	168.349,39	84.174,70	84.174,70
abr/19	-----	16.798.564,57	604.748,32	167.985,65	83.992,82	83.992,82
mai/19	-----	16.943.072,48	515.069,40	169.430,72	84.715,36	84.715,36
jun/19	-----	16.626.239,56	395.704,50	166.262,40	83.131,20	83.131,20
jul/19	-----	16.961.693,94	301.918,15	169.616,94	84.808,47	84.808,47
ago/19	-----	17.109.788,71	198.473,20	171.097,59	85.548,79	85.548,79
set/19	-----	17.379.373,77	93.848,62	173.793,74	46.924,31	46.924,31
out/19	-----	16.913.523,76	20.296,23	169.135,24	10.148,11	10.148,11

Considerando que o sujeito passivo apresentou as EFD-C retificadoras após o prazo estipulado, mas antes do início do procedimento de ofício, quando da aplicação da multa prevista no art. 12, parágrafo único, inciso II da Lei nº 8.218/91, foi utilizado o redutor legal, previsto no parágrafo único do citado artigo, quando cabível.

Cabe destacar que, no cálculo das multas acima, utilizou-se da Receita Bruta declarada nas EFD-Contribuições.

1.9 DAS INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS VERIFICADAS 1.9.1 DO APROVEITAMENTO DE OFÍCIO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE

Esta fiscalização procedeu ao aproveitamento de ofício de créditos da não cumulatividade, ainda que estes não constem dos registros M105 e M505 atinentes à EFD Contribuições, mas para os quais o sujeito passivo teria direito de acordo com a apuração dos créditos na documentação apresentada.

Mais especificadamente, créditos decorrentes de despesas com a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (mês de Janeiro/2019) e, em relação a dezembro/2019, decorrentes de encargos com o EUST, conforme demonstrado na aba intitulada “Glosas” pertencente ao arquivo não paginável “Nova_Apuração Créditos”.

Da mesma forma, utilizou-se das contribuições atinentes ao PIS e à Cofins retidas na fonte pela empresa Eletrobras S/A (CNPJ: 00.001.180/0001-26) em razão da prestação de serviço (código de receita 3147) efetuado pela filial da fiscalizada (CNPJ 04.245.220/0002-17), conforme planilha demonstrativa constante da aba “Apuração (-) Fonte” pertencente ao arquivo não paginável “01 Apuração Contribuição Devida” anexa ao presente processo.

1.9.2 GLOSA DE CRÉDITO SEM DÉBITO DA CONTRIBUIÇÃO O sujeito passivo aproveitou indevidamente de créditos decorrentes da não cumulatividade para compensação de débitos apurados, os quais foram parcialmente glosados pelos motivos descritos nos tópicos anteriores.

Em atenção ao art. 9º, § 4º, do Decreto 70.235/72, o qual dispõe que a aplicação de penalidade isolada será formalizada em autos de infração, ainda que constatado que em decorrência desta infração não resulte em exigência de crédito tributário, foram emitidos Auto de Infração, formalizando as Glosas de créditos das contribuições do Pis/Pasep e da Cofins que reduziram os valores a compensar destas contribuições.

Fundamentação legal: art. 3º das Leis nº 10.833/03 e 10.865/03 e posteriores alterações, combinado com o art. 4º da Lei 10.637/02.

O demonstrativo dos valores glosados constituídos através de Auto de Infração na forma descrita neste tópico encontra-se na planilha constante da aba “Glosas” do arquivo não Paginável “03 Nova_Apuração Créditos”, anexo ao presente processo.

1.9.3 CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES

Em decorrência da glosa efetuada face ao aproveitamento indevido de créditos pelo sujeito passivo, constatamos que, ainda que não tenha ocorrido alteração nos débitos apontados pelo contribuinte, os valores a pagar contabilizados são menores que os devidos para o período.

Face ao exposto, e em atenção ao art. 3º das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02 e posteriores alterações, foram efetuados lançamentos através do Auto de Infração em razão dos créditos descontados indevidamente.

Importante destacar que no levantamento dos valores a pagar em face das glosas dos créditos indevidamente descontados na apuração das contribuições, foram aproveitadas as contribuições do PIS e da Cofins retidas na fonte pela empresa Eletrobras S/A (CNPJ:

00.001.180/0001-26) em razão da prestação de serviço (código receita 3147) efetuado pela filial da fiscalizada (CNPJ 04.245.220/0002-17).

O demonstrativo dos valores a pagar contabilizados a menor em razão das referidas glosas encontra-se na aba “Apuração (-) Fonte” do arquivo não paginável” “01 Apuração Contribuição Devida”.

1.9.4 APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DA EFD-CONTRIBUIÇÕES

O sujeito passivo apresentou extemporaneamente Escrituração Fiscal Digital da contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita (EFD-Contribuições), exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/99, ensejando a aplicação de multa, conforme descrito no relatório fiscal.

Em razão do exposto, e com base no disposto no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2011 e no art. 12 da Lei 8.218/1991 foram efetuados os lançamentos das multas correspondentes.

2 IMPUGNAÇÃO 2.1 DOS FATOS

Trata-se de processo administrativo decorrente de autos de infração lavrados para a exigência de Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), relativas ao ano-calendário de 2019, cumulada com juros de mora e multa de ofício de 75%, e multas regulamentares, relativas aos anos-calendário de 2018 e 2019, abaixo discriminadas:

	PIS	COFINS	Multa Regulamentar
Principal	R\$ 347.576,53	R\$ 787.351,76	R\$ 1.563.516,60
Juros de Mora	R\$ 14.240,97	R\$ 28.790,31	-
Multa de Ofício	R\$ 260.682,39	R\$ 590.513,81	-
Total	R\$ 622.499,89	R\$ 1.406.655,88	R\$ 1.563.516,60

No que tange à cobrança das mencionadas multas regulamentares, a Impugnante houve por bem proceder à compensação de tal débito, antes do prazo de 30 (trinta) dias contado da ciência do auto de infração, para os fins de aproveitar da redução de 50% (cinquenta por cento), nos termos do inciso I do art. 6º da Lei nº

8.212/91 e conforme comprova a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 25748.71413.110221.1.3.03-9220 (Doc. 02).

Assim sendo, tendo em vista a quitação dos débitos relativos às multas regulamentares, tem-se que tais rubricas cobradas pela Autoridade Fiscal não configuram objeto da presente lide.

Ainda, importa esclarecer, desde já, que a Autoridade Fiscal em momento algum do TVF questionou o direito creditório de a Impugnante se apropriar dos créditos de PIS e COFINS decorrentes de gastos, custos e encargos de serviços utilizados como insumos, arrendamento mercantil, devolução de vendas e uso de sistema de transmissão de energia elétrica e depreciação de máquinas e equipamentos, limitando-se apenas a questionar os valores lançados em sua escritura fiscal e contábil.

2.2 DAS PRELIMINARES 2.2.1 ERRO NO LANÇAMENTO – DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE DÉBITOS DE PIS E COFINS

A Autoridade Fiscal afirmou textualmente que as glosas por ela perpetrada não resultaram na apuração de saldo a pagar de PIS e da Cofins, pelo contrário, o objeto da autuação fiscal se limitou à cobrança “dos Créditos descontados indevidamente”:

11.3 Créditos Descontados Indevidamente na Apuração da Contribuição:

Em decorrência da glosa efetuada face ao aproveitamento indevido de créditos pelo sujeito passivo, constamos que, ainda que não tenha ocorrido alteração nos débitos apontados pelo contribuinte, os valores a pagar contabilizados são menores que os devidos para o período.

Face ao exposto, e em atenção ao art. 3º das Leis números 10.833/03 e 10.637/02 e posteriores alterações foram efetuados lançamentos através do Auto de Infração em razão dos Créditos descontados indevidamente. (g.n.) Não obstante a motivação expressa pela Fiscalização, a simples análise dos recibos das DCTF referentes às competências de 2018 e 2019 (Doc. 03), conforme ilustrado pelo print abaixo referente à competência de jan./2019, são suficientes para comprovar que a Impugnante não apurou débito de PIS e da COFINS a pagar:

RECIBO DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS			
D C T F MENSAL - 3.5			
CNPJ: 04.245.220/0001-36			Mês/Ano: JAN 2019
Nome Empresarial: NEW ENERGY OPTIONS GERACAO DE ENERGIA S.A			
Declaração Retificadora: NAO			
Situação Especial: NAO			Data do Evento:
TOTALIZAÇÃO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES APURADOS NO MÊS - R\$			
	Débitos Apurados	Saldo a Pagar	Saldo a Pagar em Quotas
IRPJ	0,00	0,00	0,00
IRRF	33.352,51	0,00	
IFI	0,00	0,00	
IOF	0,00	0,00	
CSLL	0,00	0,00	0,00
PIS/PASEP	0,00	0,00	
COFINS	0,00	0,00	
CPMF	0,00	0,00	
CIDE	0,00	0,00	
RET/PAGAMENTO UNIFICADO DE TRIBUTOS	0,00	0,00	
CSRF	21.548,53	0,00	
COFINS	0,00	0,00	
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS	0,00	0,00	

Com isto, por não ter apurado débito de PIS e da COFINS a pagar, a glosa do direito creditório reclamado pela Impugnante não teria o condão de constituir débito tributário de tais contribuições (saldo devedor), pelo contrário, somente diminuiu o saldo do crédito da Companhia, como, repita-se, expressamente reconhecido pela Fiscalização ao afirmar que “ainda que não tenha ocorrido alteração nos débitos apontados pelo contribuinte”.

Ocorre, contudo, que o instrumento do Auto de Infração não se presta à mera reapuração de direito creditório, ao revés, seu objeto é a constituição (lançamento de ofício) de débito tributário. Neste sentido, o Anexo IV da Portaria RFB nº 1.098/2013:

ANEXO IV	
ORIENTAÇÕES EM RELAÇÃO ÀS SITUAÇÕES PARA EDIÇÃO DE ATOS DECISÓRIOS	
(Anexo IV da Portaria RFB nº 1.098, de 8 de agosto de 2013)	
1. Nos seguintes procedimentos e processos administrativos, a decisão é de competência privativa do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, consubstanciada nos seguintes atos administrativos decisórios, entre outros:	
Procedimentos e Processos Administrativos	Atos Administrativos Decisórios
Constituição do crédito tributário.	Auto de Infração e Notificação de Lançamento
Decisão colegiada em processo administrativo fiscal sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972.	Acórdão
Procedimento de reconhecimento de direito creditório do sujeito passivo.	Despacho Decisório
Procedimento de reconhecimento de benefício fiscal.	Despacho Decisório
Consulta.	Solução de Consulta e Despacho Decisório
Revisão de ofício de lançamento.	Despacho Decisório
Concessão de regime aduaneiro especial.	Despacho Decisório
Não homologação de retificação de declaração constitutiva de crédito tributário em decorrência de fiscalização tributária.	Despacho Decisório

Sendo assim, com base no citado Anexo IV da Portaria RFB nº 1.098/2013, considerando que não foi apurado – nem mesmo pela Fiscalização – saldo de débito tributário de PIS e COFINS a pagar, quisesse a Autoridade Fiscal promover a reapuração do direito creditório apropriado pela Impugnante, deveria fazê-lo por meio de despacho decisório.

Ademais, apenas por amor à argumentação, ainda que se houvesse apurado saldo a pagar dos citados tributos, é certo que o saldo credor da Impugnante seria mais que suficiente para absorver tais débitos, uma vez que a Autoridade Fiscal deveria promover o encontro de contas (compensação de ofício) para deduzir o suposto saldo devedor do estoque de crédito da Impugnante antes de promover a lavratura da autuação fiscal.

Em outras palavras, considerando que, com base na EFD-Contribuições da competência de jan./2019, o saldo de crédito da Impugnante em muito superava os valores cobrados a título de PIS e de COFINS, a Fiscalização não poderia lavrar auto de infração em detrimento da compensação de ofício:

DEMONSTRAÇÃO DOS CRÉDITOS APURADOS NO PERÍODO		
Contribuinte: NEW ENERGY OPTIONS GERAÇÃO DE ENERGIA S.A		
CNPJ: 04.245.220/0001-36 Código SCP:		
Período de Apuração: 01/01/2019 a 31/01/2019		
Crédito vinculado à receita tributada no mercado interno - Importação		
Descrição	PIS/PASEP	COFINS
1. Código de Tipo de Crédito	108	108
2. Base de Cálculo do Crédito em Reais	108.941.449,92	108.941.449,92
3. Base de Cálculo do Crédito em Quantidades	0,000	0,000
4. Alíquota do Crédito	1,6500	7,6000
5. Valor Total do Crédito Apurado	2.787.533,92	12.839.850,19
6. Valor Total dos Ajustes de Acréscimo	0,00	0,00
7. Valor Total dos Ajustes de Redução	0,00	0,00
8. Valor Total do Crédito Diferido no Período	0,00	0,00
9. Valor Total do Crédito Disponível no Período (5 + 6 - 7 - 8)	2.787.533,92	12.839.850,19
10. Valor do Crédito Disponível, Descontado da Contribuição Apurada no Período	216.969,43	1.014.702,42
1. Saldo de Crédito a Utilizar em Períodos Futuros	2.570.564,50	11.824.847,77
Detalhamento da Base de Cálculo do Crédito		
	PIS/PASEP	COFINS
09 Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação)	108.941.449,92	108.941.449,92

Diante destes fatos, tendo em vista que não houve apuração de saldo a pagar de PIS e COFINS e, ainda que houvesse, a Autoridade Fiscal teria que ter promovido a compensação de ofício, a cobrança destes supostos débitos tributários por meio de auto de infração se deflagra como ato nulo de pleno direito, motivo pelo qual deve ser rechaçado por esta C. Turma Julgadora.

2.3 DO MÉRITO 2.3.1 DA POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO Como antecipado na síntese fática, o fundamento central que a Fiscalização se pautou para promover as glosas e lavrar a autuação fiscal foi simplesmente o fato de a Impugnante ter utilizado crédito extemporâneo sem, contudo, promover a retificação de suas escritas fiscais.

No entanto, ao contrário do que pretende crer a Autoridade Fiscal, independentemente da transmissão das EFD-Contribuições retificadoras, a Impugnante poderia se apropriar de crédito extemporâneo, já que a utilização desses créditos independe da retificação das escritas fiscais.

Isso porque, o § 4º dos arts. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, com idêntica redação, prescreve que “o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes” e, por outro lado, não institui qualquer condicionante aos contribuintes para fazê-lo.

Não obstante, além de a própria lei não condicionar o aproveitamento de crédito extemporâneo à retificação das escritas fiscais, o próprio ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil prescreve que essa retificação é opcional.

Ao definir o conceito de crédito extemporâneo, o Registro 1101 (“Apuração de Crédito Extemporâneo - Documentos e Operações de Períodos Anteriores – PIS/Pasep”) do Guia Prático da EFD-Contribuições, aprovado pelo Ato Declaratório Executivo COFIS nº 73/2019, esclarece que “crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito”:

Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. O crédito extemporâneo deverá ser informado, PREFERENCIALMENTE, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através deste registro. (g.n.)Ademais, os Registros 1100 (“Controle de Créditos Fiscais – PIS/Pasep”) e 1500 (“Controle de Créditos Fiscais – Cofins”) do citado Guia Prático da EFD-Contribuições não deixam dúvidas de que os créditos apurados pelo contribuinte poderão abranger “períodos anteriores ao da atual escrituração”:

Registro 1100: Controle de Créditos Fiscais – PIS/Pasep Este registro tem por objetivo realizar o controle de saldos de créditos fiscais de períodos anteriores ao da atual escrituração, bem como eventual saldo credor apurado no próprio período da escrituração. Ou seja, este registro serve para escriturar as disponibilidades de créditos:

- Apurados em períodos anteriores ao da escrituração, demonstrados mês a mês, com saldos a utilizar no atual período da escrituração ou em períodos posteriores, mediante desconto, compensação ou ressarcimento; - Apurados no próprio período da escrituração, mas que não foi totalmente utilizado neste período, restando saldos a utilizar em períodos posteriores, mediante desconto, compensação ou ressarcimento. (g.n.)Registro 1500: Controle de Créditos Fiscais – Cofins Este registro tem por objetivo realizar o controle de saldos de créditos fiscais de períodos anteriores ao da atual escrituração, bem como eventual saldo credor apurado no próprio período da escrituração. (g.n.)Assim, não havendo necessidade de retificação da escrita fiscal, os créditos extemporâneos não encontram limitação procedimental à sua apropriação, salvo a limitação temporal inerente ao prazo decadencial de 05 (cinco) anos disciplinado pelo art. 168 do CTN.

Até por isso, há campo próprio na EFD-Contribuições para lançamento dos créditos extemporâneos (Linha 07) que, inclusive, repercute na apuração do crédito total do período (Linha 08):

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Obrig
06	VL_CRED_APU	Valor total do crédito apurado na Escrituração Fiscal Digital (Registro M100) ou em demonstrativo DACON (Fichas 06A e 06B) de período anterior.	N	-	02	S
07	VL_CRED_EXT_APU	Valor de Crédito Extemporâneo Apurado (Registro 1101), referente a Período Anterior, Informado no Campo 02 – PER_APU_CRED	N	-	02	N
08	VL_TOT_CRED_APU	Valor Total do Crédito Apurado (06 + 07)	N	-	02	S

Desta forma, tratando-se de opção do contribuinte, bem como considerando que o prazo decadencial foi respeitado no caso concreto, a Fiscalização não poderia tolher o direito creditório reclamado pela Impugnante sob o argumento de que as retificações (ato opcional) das EFD-Contribuições não foram transmitidas.

Nesta senda, a glosa dos créditos extemporâneos com fundamento na mera ausência de retificação da escrita fiscal da Impugnante não se sustenta, ao passo em que, como comprovado, tais retificações são prerrogativas (ato opcional) do contribuinte.

Não obstante, o procedimento exigido pela Fiscalização ainda geraria o inflamento do crédito da Impugnante, já que seria compelida – por força de ato normativo da própria RFB – a computar a atualização de juros calculados sob a Taxa Selic.

Isto ocorreria porque a retificação das EFD-Contribuições resultaria, conseqüentemente, no recálculo das contribuições ao PIS e à COFINS declaradas mensalmente em DCTF e, com isto, os pagamentos eventualmente realizados pela Impugnante sob estas rubricas (até o limite do crédito recalculado) configuraria pagamento de tributo a maior.

Em outras palavras, considerando que os pagamentos declarados em DCTF se caracterizariam como pagamentos indevidos e/ou a maior que o devido, os procedimentos exigidos pela Autoridade Fiscal compeliriam à Impugnante a se apropriar de tais créditos através do Sistema PER/DCOMP.

Ocorre que, nos termos do inc. I do art. 2º c/c caput do art. 142, ambos da IN RFB nº 1.717/2017, a restituição dos pagamentos indevidos e/ou a maior que o devido por meio do Sistema PER/DCOMP se sujeitam obrigatoriamente à atualização monetária através do cômputo da Taxa Selic.

Neste cenário, o absurdo perpetrado pela Fiscalização é tamanho que, de forma teratológica, compeliria a Impugnante a se apropriar de tais créditos via Sistema PER/DCOMP e, portanto, a obrigaria a atualizar tais créditos escriturais extemporâneos pela Taxa Selic. Contudo, caso a Impugnante promovesse a atualização destes créditos pela Taxa Selic, fatalmente seria autuada, exatamente em razão da proibição da atualização destes créditos.

Diante deste panorama, não restou alternativa à Impugnante, a não ser proceder com a escrituração dos créditos extemporâneos, o que de fato fez; sem, contudo, valer-se da prerrogativa de promover a retificação das EFD-Contribuições (ato opcional, conforme Registro 1101 do Guia Prático da EFD-Contribuições).

Por tudo quanto exposto, demonstrada a possibilidade de apropriação de crédito extemporâneo, e ainda, comprovado que a Impugnante adotou os procedimentos corretos e pertinentes para apropriação deste crédito, a glosa com fundamento na ausência de retificação da escrita fiscal merece ser rechaçada, com o conseqüente cancelamento dos autos de infração.

2.3.2 DA EXISTÊNCIA E SUFICIÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO 2.3.2.1 DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS A própria Autoridade Fiscal afirma textualmente que a glosa de tal direito creditório se fundamentou unicamente na extemporaneidade dos créditos:

4.1 Da Glosa de Serviços Extemporâneos - O contribuinte utilizou na composição de seus créditos serviços tomados em períodos de apuração anteriores. Sobre o aproveitamento de créditos dispõem as Leis nº(s) 10.637/2002 e 10.833/2003, transcritos abaixo:

Entretanto, conforme já demonstrado, a Impugnante se valeu do procedimento adequado para se apropriar dos mencionados créditos, ao passo em que os lançou em sua escrita fiscal corretamente. Senão tome-se como exemplo a competência de jan./2019:

Ao seu turno, a totalidade dos créditos apropriados pelo contribuinte a este título se embasam em lastro documental, isto é, pautam-se em notas fiscais, conforme anexo (Doc. 05).

Sendo assim, devidamente comprovadas a suficiência e a existência do direito creditório, bem como tendo em vista que já restou comprovado que a Impugnante adotou os procedimentos corretos e pertinentes para apropriação do crédito extemporâneo, a glosa deste item não merece subsistir e, portanto, os autos de infração deverão ser cancelados neste ponto.

2.3.2.2 DO ARRENDAMENTO MERCANTIL No que tange à glosa dos custos com arrendamento mercantil, a Fiscalização não aceitou os créditos apropriados em jan./2019, e ainda, sustentou que houve supostas divergências entre os valores pagos e o valor do direito creditório apropriado nas demais competências do exercício de 2019.

Ocorre que, com relação às demais competências de 2019, trata-se de mero erro material da Autoridade Fiscal, cujo cálculo incorreu em erro e deixou de computar valores devidamente pagos, conforme comprovantes de pagamento ora anexos (Doc. 06).

Por outro lado, com relação aos créditos reclamados na competência de jan./2019, mais uma vez, trata-se de créditos extemporâneos dos quais a Impugnante se apropriou corretamente.

Neste sentido, a totalidade dos créditos apropriados pelo contribuinte a título de arrendamento mercantil também se embasam em lastro documental, ao passo em que se pautam nos comprovantes de pagamento já anexos (Vide Doc. 06).

Desta forma, demonstrada a possibilidade de apropriação de crédito extemporâneo, e ainda, comprovado que a Impugnante adotou os procedimentos corretos e pertinentes para apropriação dos créditos apropriados com fundamento nos custos com arrendamento mercantil, a totalidade da glosa

relativa a este tópico deve ser afastada, com o consequente cancelamento dos autos de infração.

2.3.2.3 DA DEVOLUÇÃO DE VENDAS A Autoridade Fiscal houve por bem glosar a diferença entre os créditos supostamente utilizados pela Impugnante em dezembro de 2019 a título de “devolução de vendas” no valor de R\$ 965.968,02 e os efetivamente comprovados no valor de R\$ 169.557,05, por falta de documentação de suporte. Veja-se:

6.9 Na referida planilha, no que concerne o não-calendário de 2019, somente no mês de janeiro deste existem despesas relacionando com os custos de operações na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (“CCEE”), mês para o qual não existe apontamento no registro M105 da EFD-contribuições.

6.10 Entretanto, com base no Princípio do Aproveitamento de Ofício dos Créditos Decorrentes da Não Cumulatividade, consideramos como redutora das glosas efetuadas pela fiscalização (PA – Janeiro/2019), os créditos do PIS e da Cofins apurados a partir da base de cálculo de R\$ 169.557,05, importância para o qual foram apresentados os documentos comprobatórios de despesa junto a “CCEE”.

6.11 A referida redução da glosa foi efetuada através da adição da base de cálculo retro citada (R\$ 169.557,05) na linha número 13 da planilha de apuração de glosas constante da aba “Glosas” do arquivo “Nova Apuração de Créditos” anexo ao presente termo.

6.12 Cabe destacar, que em dezembro de 2019 o sujeito passivo utilizou como base de cálculo para os créditos referentes a devoluções de vendas o valor de R\$ 965.968,02. Entretanto não apresentou qualquer documentação, nem mesmo, referente aos custos de operações relacionadas com a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (“CCEE”) no intuito de comprovar o lançamento. Razão pela qual o referido montante foi considerado indevido na constituição da base de cálculo dos créditos, e consequentemente glosados por esta fiscalização.

Inicialmente, antes de adentrar no mérito da questão, cumpre ressaltar que os valores lançados a título de “devoluções de vendas”, em verdade, trata-se de créditos apropriados a título de Encargos de Uso do Sistema de Transmissão (“EUST”), mais especificamente relativos aos custos decorrentes de Contrato de Uso do Sistema de Transmissão (“CUST”), conforme já esclarecido pela Impugnante em sede de Fiscalização.

Com efeito, tais valores foram escriturados na ficha correta da EFD-Contribuições, qual seja “F100 – Demais Documentos e Operações Geradoras de Contribuição e Créditos”, porém com a descrição da natureza da base de cálculo de crédito equivocada. Confira-se:

Tipo de Operação	0	Operação Representativa de Aquisição, Custos, Despesa ou Encargos, no País			
Participante	92987	NEW ENERGY OPTIONS GERACAO DE ENERGIA S.A			
Item					
Data da Operação	31/12/2018				
Valor da Operação	R\$ 965.968,02				
Natureza da Base de Cálculo do Crédito	12	Devolução de Vendas Sujeitas à Incidência Não-Cumulativa			
Origem do Crédito	0	Operação no Mercado Interno			
CST de PIS/Pasep	50	Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada			
Base de Cálculo do PIS/Pasep	965.968,0200	Alíquota do PIS/Pasep	1,4500	Valor do PIS/Pasep	R\$ 15.938,47
CST de COFINS	50	Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada			
Base de Cálculo do COFINS	965.968,0200	Alíquota do COFINS	3,0000	Valor do COFINS	R\$ 28.979,04
Conta Analítica Contábil	6.1.05.1.02.01.1441	ENCARGOS DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO - EUST			

Como se vê, na ficha acima a Impugnante lançou o valor de R\$ 965.968,02 registrado na conta contábil “6.1.05.1.02.01.1441 - Encargos de Uso do Sistema de Transmissão – EUST” como se a sua natureza fosse de “Devolução de Vendas Sujeitas à Incidência Não-Cumulativa”.

Contudo, ratifica-se que o referido equívoco não pode servir como fundamento para glosa dos créditos de CUST, sob pena de violação ao princípio da verdade material, de modo que esta C. Turma Julgadora não poderá proceder com a manutenção da glosa efetuada pela Autoridade Fiscal a título de “devolução de vendas” por falta de documentação de suporte.

Ademais, em razão de tal equívoco, a presente Impugnação passará a analisar no tópico abaixo os itens glosados a título de “devolução de vendas” e “outras operações com direito a crédito” conjuntamente, já que ambos se referem a encargos legais/regulatórios impostos à Impugnante para permitir a persecução de sua atividade empresarial (geração de energia elétrica).

2.3.2.4 DOS ENCARGOS DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO Conforme se depreende do TVF, a Autoridade Fiscal, apesar de reconhecer que os gastos com transmissão de energia elétrica comprada constituem “componente indissociável dos valores de aquisições da energia elétrica, estando, portanto, incluso no seu custo de aquisição” e reconhecer como “legítima a inclusão, pelo sujeito passivo, dos referidos gastos com encargos de uso do sistema nas bases de cálculo dos créditos” (fls. 785 e 786 dos autos), houve por bem glosar a diferença entre os créditos lançados na EFD-Contribuições e os valores constantes do Aviso de Débito (AVD).

Ocorre, contudo, que a Autoridade Fiscal deixou de analisar os créditos decorrentes dos custos operacionais EUST originados em 2018 e não apropriados em sua integralidade durante o respectivo ano-calendário, os quais, por si só, já justificam a apropriação de créditos de forma extemporânea em janeiro de 2019

no valor de R\$ 5.844.055,68, assim como não considerou os pagamentos adicionais de tais encargos pagos às transmissoras de energia não computados nos relatórios da ONS, os quais aumentam ainda mais o valor de crédito da Impugnante.

Para que não haja dúvidas acerca da existência do quanto alegado, a Impugnante anexa à presente Impugnação as fichas da EFD-Contribuições quanto à apuração dos créditos de PIS e COFINS relativos aos anos-calendário de 2018 e 2019, os relatórios da ONS relativos aos anos-calendário de 2018 e 2019 (Doc. 07), bem como as mencionadas Notas Fiscais pagas pela Impugnante e emitidas por empresa de transmissão de energia (Doc. 08), não contempladas do mencionado relatório da ONS.

Por tudo quanto exposto, demonstrada (i) a legitimidade de creditamento dos custos com EUST pela Impugnante, (ii) que os valores lançados como “devolução de vendas” referem-se, em verdade, a custos com EUST, (iii) que a lei permite que os contribuintes se apropriem de créditos de PIS e COFINS de forma extemporânea, (iv) que a Impugnante adotou os procedimentos corretos e pertinentes para apropriação dos mencionados créditos e (v) que a Impugnante comprovou possuir saldo de crédito mais que suficiente para quitar os tributos devidos, a glosa com fundamento na discrepância entre os valores lançados em sua EFD-Contribuições e os valores indicados pelos relatórios da ONS não deve prevalecer, motivo pelo qual os autos de infração originários do presente processo administrativo devem ser cancelados.

2.3.2.5 DA DEPRECIÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS O direito dos contribuintes de se creditarem, a título de PIS e da COFINS, sobre os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços foi legalmente prescrito pelo art. 15 da Lei nº 10.865/2004.

Valendo-se desta prerrogativa, no caso concreto, a Impugnante se apropriou dos créditos de PIS e COFINS sobre os encargos de depreciação, conforme relação do ativo imobilizado ora anexo (Doc. 09).

Ocorre que, a Impugnante não vinha se valendo desta prerrogativa normativa e, ao perceber este fato, passou a fazê-lo, novamente, escriturando os créditos extemporâneos na competência de jan./2019.

Entretanto, embora tenha reconhecido o direito da Impugnante de tomar crédito sobre os encargos de depreciação dos equipamentos importados, a Autoridade Fiscal, mais uma vez, glosou os créditos extemporâneos escriturados na competência de jan./2019 (fls. 787 dos autos).

Nesta toada, ponderando que a apropriação de direito creditório de PIS e da COFINS calculado sobre os encargos de depreciação se trata de prerrogativa da Impugnante que, inclusive, o faz com base em lastro documental (conjunto de notas fiscais – Doc. 10), a referida glosa merece ser expurgada.

2.4 DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL – CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA Diante de todo o exposto, tendo sido demonstrado que os créditos de PIS e COFINS foram apropriados pela Impugnante da maneira correta e nos termos da lei, conforme comprovam os documentos anexados, e que meros equívocos nos registros fiscais/contábeis da Impugnante, tal como ocorreu quando do lançamento dos créditos oriundos do EUST, não são suficientes para legitimar a glosa de créditos, resta claro que não há motivos para que essa C. Turma Julgadora, valendo-se do princípio da verdade material, deixe de cancelar os autos de infração que deram origem ao presente processo administrativo.

Em apertada síntese, pode-se definir o princípio da verdade material como sendo o dever da Administração de buscar aquilo que é realmente a verdade, não ficando adstrita apenas às provas e/ou documentos apresentados pelas partes no processo administrativo.

Um dos princípios informadores da atividade administrativo-tributária é o da verdade material, razão pela qual a Administração deve pautar-se de maneira inexorável à verdade material dos fatos, fundamentando qualquer autuação em motivos reais, sob pena de ilegitimidade.

Verifica-se que a autuação originária do presente processo administrativo revelou-se absolutamente contrária ao princípio da verdade material por não ter a Autoridade Fiscal perseguido o real direito creditório da Impugnante, a possibilidade de se utilizar dele de maneira extemporânea, bem como a real natureza dos valores registrados equivocadamente pela Impugnante como “devolução de vendas” em sua EFD-Contribuições quando, na realidade se referiam aos custos de EUST, equívoco este já informado em sede de Fiscalização.

Portanto, restando efetivamente demonstrado e comprovado a validade dos créditos de PIS e COFINS utilizados pela Impugnante no período em análise, não pode prevalecer o lançamento fiscal objeto do presente processo administrativo.

Caso assim não se entenda, o que se alega a título meramente argumentativo, requeira-se seja convertido o julgamento em diligência, a fim de que seja confirmado o quanto exposto e comprovado na presente Impugnação.

2.5 DOS PEDIDOS Diante do exposto, a Impugnante requer seja reconhecida e provida a presente Impugnação, seja pela nulidade identificada ou pelas razões de mérito, que demonstram a total improcedência da autuação ora em discussão.

Subsidiariamente, caso esta C. Turma Julgadora não se convença do quanto exposto e comprovado, requeira-se que se converta o julgamento em diligência a fim de se permitir a interação entre a Autoridade Fiscal e a Contribuinte/Impugnante para, em enaltecimento ao princípio da verdade material, que se possa esclarecer eventuais dúvidas quanto ao alegado.

(A Impugnante apresenta, ao longo de sua defesa, julgados dos CARF e entendimentos doutrinários).

Travada a lide sobre o conceito de insumos e sua implicação na atividade operacional da recorrente, restou decidido pelo juízo *a quo* a parcial procedência da impugnação apresentada pela ora recorrente sendo mantidas as glosas atinentes aos insumos sem comprovação da essencialidade e/ou relevância, decisão assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO. REQUISITOS.

Para o aproveitamento de créditos extemporâneos de PIS e Cofins é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes ou da apresentação de outra prova inequívoca da sua não utilização.

Hipótese em que a Impugnante, embora tenha apresentado documentos que supostamente lhe confeririam o direito ao crédito, deixou de demonstrar que não o utilizou em períodos pretéritos, o que evidencia que a glosa ocorreu não apenas pela ausência de retificação, senão também pela falta de certeza de que os supostos créditos já teriam sido aproveitados em períodos anteriores.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO EM DUPLICIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Constatado que os créditos extemporâneos pleiteados já foram aproveitados em outro período, mantém-se a glosa.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. AUSÊNCIA DE DÚVIDAS.

Considera-se desnecessária a diligência quando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A matéria submetida a este juízo, mediante recurso voluntário, possui relação com os seguintes temas:

III – DAS PRELIMINARES

III.1 – Erro no Lançamento - Da Impossibilidade de Cobrança de Débitos de PIS e COFINS

III.2 – Nulidade do Acórdão da DRJ por Inovação dos Fundamentos Utilizados pela Fiscalização para a Lavratura do AIIM – Mudança de Critério Jurídico

IV – DO MÉRITO

IV.1 – Da Possibilidade de Aproveitamento de Crédito Extemporâneo

IV.2 – Da Existência e Suficiência do Direito Creditório

IV.2.1 – Dos Serviços Utilizados como Insumos

IV.2.2 – Do Arrendamento Mercantil

IV.2.3 – Da Devolução De Vendas

IV.2.4 – Dos Encargos de Uso de Sistema de Transmissão

IV.2.5 – Da Depreciação de Máquinas e Equipamentos

V – Da Aplicação do Princípio da Verdade Material – Conversão em Diligência

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

Cumpridos os requisitos formais necessários de validade do recurso voluntário interposto pela recorrente, decido pelo seu conhecimento e processamento.

- Preliminar de nulidade.

Inicialmente, destaco que, em razão da proposta de diligência que ora apresento, reservo-me o direito de me manifestar, oportunamente, sobre as preliminares:

(i) **III.1 – Erro no Lançamento - Da Impossibilidade de Cobrança de Débitos de PIS e COFINS**, apenas após o retorno da diligência, considerando que o resultado desta poderá alterar a base de cálculo das referidas contribuições. Ademais, ressalto o argumento relacionado à possibilidade de compensação de ofício pela fiscalização, quando constatada a existência de crédito;

(ii) **III.2 – Nulidade do Acórdão da DRJ por Inovação dos Fundamentos Utilizados pela Fiscalização para a Lavratura do AIIM – Mudança de Critério Jurídico**, tendo em vista que tal argumento se relaciona com o suposto aproveitamento em duplicidade, o qual será objeto de verificação em diligência fiscal.

- Mérito Recursal. Proposta de diligência.

Antes de enfrentar qualquer glosa incorrida no procedimento fiscal, de já, entendo que o processo não está maduro para julgamento em relação ao crédito utilizado em outros períodos e ao crédito extemporâneo, a demandar conversão do julgamento em diligência para confirmação da certeza e liquidez do crédito pelas seguintes razões:

- (i) A fiscalização não examinou a natureza e origem do crédito apurado em período diverso, apenas afirma a falta de previsão legal e à necessidade de retificação das obrigações acessórias;
- (ii) Para fruição dos créditos extemporâneos, a DRJ afirma a imprescindibilidade da retificação das obrigações acessórias (DACON/EFD-Contribuições e DCTF); e,
- (iii) A recorrente argumenta dispensa da referida retificação.

No que diz respeito ao crédito extemporâneo, consabido que o § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, autoriza a apuração do crédito incorrido no mês ou a destempo, circunstância reconhecida pela DRJ. Não existe outra condição, para tanto, como a retificação das obrigações acessórias.

A conclusão é confirmada pela leitura do Guia Prático da Escrituração Fiscal – EFD-Contribuições e do Manual de Perguntas e Resposta da Secretaria da Receita Federal. Nos documentos, a retificação da escrituração da EFD-Contribuições consta como preferível e, uma vez carente, as operações serão registradas em campos próprios, restando válido o cumprimento do prazo decadencial do crédito e a sua segregação com registro para cada mês do período passado, sendo indicado o tipo, a data de constituição e a utilização integral ou parcial, nos Campos 07 e 02 da atual escrituração.

Outro ponto que merece destaque envolve à modalidade de apropriação do crédito eleita pela contribuinte, hipóteses contidas no § 8º do art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002.

A determinação da forma em que o crédito será apropriado é importante quando diante do crédito extemporâneo, uma vez que a extemporaneidade é vista no rateio proporcional, afastada na apropriação direta, justamente pelo fato de que, nesta modalidade, a escrituração da despesa ocorre, obrigatoriamente, no mês da receita.

Seguindo à legislação e à orientação da Receita Federal, essa despesa será computada em abril de 2012, isto é, na data em que à receita foi gerada e, por essa razão, o crédito não configura o chamado extemporâneo.

Peço vênia para colacionar orientação da Receita Federal:

Registro 1101: Apuração de Crédito Extemporâneo - Documentos e Operações de Períodos Anteriores – PIS/Pasep

Deve ser ressaltado que o crédito apurado no período da escrituração pelo método de apropriação direta (Art. 3º, § 8º, da Lei nº 10.637/02), referente a aquisições, custos e despesas incorridos em período anteriores ao da escrituração, não se trata de crédito extemporâneo, se a sua efetividade só vem a ser constituída no período atual da escrituração.

Portanto, a depender da forma adotada pela recorrente não há que se falar em crédito extemporâneo (§ 4º), mas, sim, custos e despesas efetivados no período atual da escrituração pelo método de apropriação direta o que, reitera a oposição de retificação das obrigações acessórias.

Assim, os critérios necessários a serem observados na apuração do crédito extemporâneo:

- a) método de apropriação dos créditos (direta ou rateio);
- b) prazo decadencial, a contar da aquisição, (inciso I, § 1º), devolução (inciso IV, § 1º), ou incidência (incisos II e III, § 1º), dos insumos;
- c) segregação dos créditos com os do período atual, necessário indicação do tipo do crédito, data de constituição e se houve utilização parcial ou total, em campos próprios na escrituração contábil-fiscal; e,
- d) exame da certeza e liquidez dos créditos à luz das leis em vigor levando-se em consideração inclusive, o sistema verticalizado da cadeia produtiva e o teste de subtração adotado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Voltando ao caso concreto, como visto não foi indicado pela fiscalização o(s) mês(es) de constituição do crédito (quando efetivamente ocorreu a aquisição dos bens ou contratação dos serviços), o tipo de insumos (qual o bem e/ou o serviço), se ocorreu utilização integral ou parcial do crédito tampouco, enfrentou a certeza e liquidez dos créditos (art. 3º das leis do PIS e da COFINS) e o prazo decadencial para apuração do crédito extemporâneo.

Nesse sentido, afastada a justificativa inaugural e sendo necessário a investigação do nascedouro do crédito objeto do presente auto de infração em especial, com fins de preservar a segurança jurídica e o contraditório e a ampla defesa, que voto pela conversão do julgamento em diligência para que a Unidade de Origem:

- a) Analisar e se manifestar sobre o argumento da recorrente no tópico **III.2 – Nulidade do Acórdão da DRJ por Inovação dos Fundamentos Utilizados pela Fiscalização para a Lavratura do AIIM – Mudança de Critério Jurídico** e informar se houve duplo registro e dupla compensação de créditos;
- b) Indique a origem e natureza dos créditos apurados em período anterior ao ora analisado, informe a data de origem e confirme se foram aproveitados em outros períodos;
- c) Elabore planilha com indicação da origem (data de emissão da nota fiscal e data da efetiva aplicação/uso dos serviços adquiridos), e da natureza do crédito extemporâneo levando-se em conta os registros nos campos 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (COFINS) da EFD-Contribuições;

- d) Confirme se os créditos foram apropriados em outros períodos e se foi escriturado no prazo de 05 anos;
- e) Indique se os serviços são essenciais ou necessários ao processo produtivo da recorrente, de acordo com o teste de subtração e da IN RFB nº 2.121/22;
- f) Intime a recorrente para apresentar esclarecimentos e documentos relativos aos insumos registrados extemporaneamente bem como, apurados em períodos anteriores de modo que possibilite os trabalhos da fiscalização;
- g) Finalizado o trabalho, elabore relatório fiscal conclusivo com a recomposição da base de cálculo do PIS e da COFINS e indique os ajustes nos valores autuados, sendo o caso;
- h) Cientifique a recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para que, a depender, apresente manifestação ou impugnação (art. 15 do Decreto nº 70.235/72);
- i) Após, sejam os autos devolvidos a esta Relatora para que seja dado prosseguimento ao julgamento.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa