



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15983.720120/2019-04
RESOLUÇÃO	3201-003.898 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	COPEBRAS INDUSTRIA LTDA 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, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à unidade de origem para que se providencie o seguinte: (i) verificar a recomposição dos saldos de crédito (recomposição da conta gráfica), conforme postulado pela interessada, a partir das informações constantes dos Dacon e das EFD-Contribuições, desconsiderado eventual erro apenas na transcrição dos saldos de créditos, (ii) indicar se os créditos informados nos demonstrativos e declarações são consistentes, a partir do critério que venha a ser estabelecido pela fiscalização, e (iii) elaborar relatório fiscal com as conclusões e repercussões sobre o lançamento do presente processo, cientificando a recorrente e concedendo-lhe o devido prazo para manifestação. Após o prazo para manifestação, retornar ao Carf para prosseguimento.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR – Relator

Assinado Digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntário e de ofício contra a decisão da DRJ em Ribeirão Preto que julgou parcialmente procedente a impugnação. A fiscalização constatou insuficiência de recolhimentos e apresentação da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com incorreções, o que resultou em **autos de infração de PIS, Cofins e multa isolada**.

Segue-se com o relatório da decisão de primeiro grau, de início tratando do Termo de Verificação Fiscal (TVF):

Constatações sobre as “EFD – Contribuições” Transmitidas pelo Contribuinte

Discorre sobre as EFD – Contribuições originais e retificadoras transmitidas e apresenta as seguintes informações/constatações/conclusões:

- de acordo com os registros de Controle de Créditos Fiscais 1100 e 1500 da EFD - Contribuições do mês 01/2015, os saldos iniciais de créditos do PIS/COFINS carregados do mês anterior (escrituração de dezembro de 2014), somaram R\$ 2.049.324,27 (PIS) e R\$ 8.866.309,92 (COFINS) de “Créditos Disponíveis”;
- na EFD – Contribuições de 03/2014, conforme declarado pela contribuinte, *“encerrou-se o aproveitamento dos créditos correspondentes aos dispêndios relativos à aquisição junto à Petrobrás de combustível utilizado como insumo no processo produtivo”*, portanto, constata-se que a apuração dos saldos remanescentes (“Saldo de Créditos”) a serem transportados para o mês subsequente de abril de 2014 resultou em R\$ 786.103,34 de PIS e R\$ 3.163.394,86 de COFINS, originados nos meses dezembro de 2011, janeiro e fevereiro de 2014;
- contudo, os créditos transportados para abril de 2014 totalizam R\$ 2.231.279,42 de PIS e R\$ 9.704.362,23 de COFINS (não havendo correspondência com os créditos remanescentes de 03/2014). O mesmo ocorreu com os saldos de créditos do mês de julho, transportado para o mês de agosto de 2014;
- *“portanto, que, embora as EFD-Contribuições declaradas a partir de abril de 2014 até 12/2015 (incluindo portanto todo o ano fiscalizado) viessem a ser todas retificadas antes da ação fiscal, as incorreções acumuladas na informação de saldos nelas contidas comprometem a avaliação de suficiência dos créditos frente à obrigação de pagamento das contribuições”*;
- *“consequentemente, aqueles saldos iniciais de créditos de janeiro de 2015 sob ação fiscal mencionados anteriormente - R\$ 2.049.324,27 de PIS e R\$ 8.866.309,92 de COFINS restaram irremediavelmente prejudicados para fins de se levar a efeito esse tipo de avaliação”*;
- a solicitação de reconstituição do direito a créditos, apoiada em conta gráfica elaborada pela própria fiscalizada a partir de saldos declarados a partir de

12/2011, sob justificativa de erro de fato no preenchimento de obrigação acessória, mostra-se implausível face ao decaimento de créditos alegados;

– os créditos apropriados pela fiscalizada no mês de janeiro de 2015, além de indevidos conforme por ela própria reconhecido, também se encontram escriturados de forma imprópria como “Ajustes de Acréscimos”;

– na EFD-Contribuições de setembro/2016, constatou-se a escrituração de créditos de PIS/COFINS num total de R\$ 27.646.076,93, relativos à aquisição de insumos em períodos anteriores, e que acabaram sendo lançados como se gerados em operações ocorridas no próprio mês, passando a ser aproveitados imprópriamente nos períodos subsequentes;

– o correto seria *“apropriá-los, pelo menos aqueles mais próximos da decadência, como “Créditos Extemporâneos”, lançando-os nos registros 1101 (PIS) e 1501 (COFINS). Os de períodos mais recentes, por sua vez, deveriam estar lançados nos períodos da própria ocorrência dos fatos geradores mediante declarações retificadoras”*;

E conclui o tópico dizendo:

49) Conclui-se, portanto, que o instrumento de controle e interesse da Receita Federal – EFD Contribuições - dos períodos 01 a 12/2015 e 09/2016 encontra-se severamente comprometido pela prestação de informações incorretas, apropriação de créditos confessadamente indevidos e escrituração imprópria de créditos.

Análise do Créditos - Glosas

No subtópico *“Ajustes de acréscimos”*, a fiscalização, com base nas informações relatadas no tópico anterior, considerou indevidos os créditos lançados pela fiscalizada como ajustes de acréscimos em janeiro de 2015 nos valores de R\$ 1.003.119,11 (PIS) e R\$ 4.620.427,38 (COFINS).

No subtópico seguinte *“Frete na Importação”*, glosou os créditos do PIS/Cofins escriturados na EFD – Contribuições, relativos ao frete na importação, pelos seguintes motivos:

52) De acordo com os dados obtidos da relação de 6.966 documentos fiscais escriturados, os remetentes das mercadorias transportadas foram empresas estrangeiras relacionadas à importação por parte da fiscalizada de seu principal insumo, o enxofre, reconhecido como não submetido à incidência das contribuições para o PIS/COFINS (Lei 10.925/2004), e cuja carga total em kg atingiu os seguintes valores em 2015:

(...)

53) Trata-se portanto de serviço de transporte de bem importado a partir do local onde devam ser cumpridas as formalidades de sua entrada no território aduaneiro, e em que o frete pago não gera direito a crédito na tributação não-cumulativa das contribuições para o PIS/COFINS.

54) Isso porque, tratando-se de bem importado, o crédito não está disciplinado nos arts. 3º das Leis nos 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, hipótese que possibilitaria calculá-lo a partir do custo desse bem, incluindo o frete. No caso, o direito a crédito está disciplinado nos arts. 15 a 17 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, não havendo possibilidade de ser feita a mesma ilação tendo em vista principalmente que, de acordo com o §3º do referido art. 15, a base de cálculo do PIS/COFINS-Importação corresponde ao valor aduaneiro acrescido do valor do IPI vinculado à importação quando integrante do custo da aquisição. Em suma, não fazendo parte dessa base de cálculo, o frete pago não gera o direito ao crédito.

Já no tópico *“Operações portuárias”*, a autoridade fiscal glosou os créditos de PIS e Cofins, relativos aos *“serviços de infraestrutura de descarga direta / descarga para armazenamento no terminal marítimo do Guarujá”* e aos *“serviços de movimentação de enxofre (material importado utilizado no processo produtivo) para operação portuária no terminal marítimo do Guarujá”*, por entender que *“os serviços em destaque não se constituem em insumos, haja vista que as atividades de carga e descarga, movimentação e transbordo de mercadoria são anteriores àquelas desenvolvidas no processo produtivo”* e pelo fato de, na importação ser assegurado o crédito apenas em relação às *“contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços, conforme expresso pelo § 1º do art. 15 da Lei 10.865/2004, e desde que os gastos componham a correspondente base de cálculo (§ 3º do mesmo artigo)”*.

Apuração da Glosa – Consolidação

Apuração do Crédito Tributário / Infrações à Legislação Tributária

Nos tópicos seguintes, tabulou os valores das glosas mencionadas nos itens anteriores, asseverou que as glosas implicam em redução dos créditos apurados pela fiscalizada nas EFD-Contribuições do exercício de 2015 e que:

69) Embora todas as escriturações relativas aos anos 2012, 2013 e 2014 tenham sido retificadas em 2015, por conta principalmente do lançamento extemporâneo de créditos relativos a aquisição de insumos junto à Petrobrás no período 03/2010 a 03/2014, ainda assim, os erros confirmados no transporte de saldos, de março/2014 para abril/2014, e de julho/2014 para agosto/2014, conforme vimos, comprometem irremediavelmente a apuração dos saldos iniciais de créditos na EFD-Contribuições de 01/2015.

70) Dessa forma, para a verificação do impacto das glosas de crédito calculadas, em relação aos valores das contribuições a pagar em 2015, e considerando a alegação apresentada pelo contribuinte no curso da ação fiscal - em 29.04.2019 -, de erro no preenchimento da escrituração e existência de créditos não pleiteados a que teria direito, retrocede-se a apuração de saldos de créditos a partir dos saldos remanescentes na EFD-Contribuições de março/2014 (transportados para abril/2014) em que o direito ainda não houvera decaído.

71) Portanto, a partir dos valores de R\$ 786.103,34 de PIS e R\$ 3.163.394,86 de COFINS, e que correspondem aos saldos iniciais de abril/2014, efetuou-se a reapuração dos saldos de créditos utilizando os créditos mensais apurados e descontados conforme declarados na escrituração. Como resultado obteve-se os valores de R\$ 211.663,65 de PIS e R\$ 517.490,82 de COFINS em 31/12/2014, conforme Demonstrativo em anexo.

72) Assim, uma vez determinados os saldos iniciais de créditos efetivamente existentes em 01/01/2015, e considerando corretos os créditos mensais apurados e lançados pela fiscalizada na EFD-Contribuições, apurou-se os saldos remanescentes mês a mês ao longo de 2015, deduzindo-se os respectivos créditos descontados e os valores da glosa efetuada.

73) Como resultado dessa operação, constatou-se que nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2015, os créditos apurados, somados aos remanescentes de meses anteriores, e deduzidos os descontados bem como aqueles que foram objeto de glosas, mostram-se insuficientes para inibir a necessidade do pagamento de contribuições do PIS/COFINS.

Da Multa Regulamentar

Apresentação de Escrituração Fiscal Digital – EFD – Contribuições com Informações Inexatas, Incompletas ou Omitidas

Como a fiscalizada transmitiu EFD-Contribuições, referente aos períodos de apuração janeiro/2015 a dezembro/2015 e setembro/2016, com informações inexatas, incompletas ou omitidas, aplicou-se a penalidade prevista no *“inciso II do art. 12 da Lei 8.218 de 1991, ou seja, 5% (cinco por cento) do valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações”*.

A empresa apresentou **impugnação**. Prossegue-se com base no julgamento citado:

Recusa da Fiscalização em Realizar a Recomposição da Conta Gráfica até Janeiro de 2015. Aplicação da Verdade Material.

Neste subtópico, a impugnante, em apertada síntese, alega/defende/esclarece que: **i)** a fiscalização desconsiderou todos os documentos apresentados, que comprovam a inexistência de débitos adicionais de PIS e Cofins; **ii)** em relação a justificativa solicitada para esclarecer os motivos da *“inserção de “ajustes de acréscimos” aos créditos escriturados na EFD-Contribuições, nos valores de R\$ 1.003.119,11 (PIS) e R\$ 4.620.427,38 (Cofins), ambos relativos à competência de janeiro de 2015 e descritos como relativos a “óleo diesel – março de 2010 a março de 2014” – informou, inicialmente, que “tais valores seriam relativos a 1.182 notas fiscais que teriam sido emitidas pela empresa “Petrobrás” no período de março de 2010 a março de 2014, e cuja totalização de valores teria sido apurada como base de cálculo dos créditos utilizados em janeiro de 2015”; na sequência, “percebeu que os créditos já haviam sido apropriados em duplicidade, por*

equivoco, uma vez que já lançados mensalmente nas competências em que os dispêndios teriam ocorrido, quais sejam, março de 2010 a março de 2014, razão pela qual se retratou imediatamente, ainda durante a fiscalização, em resposta às intimações fiscais”; após, solicitou que tais créditos, lançados em duplicidade em janeiro de 2015, fossem expurgados de sua conta gráfica; logo após, “enfatizou que, de acordo com a documentação apresentada (recomposição de saldos finais e iniciais de créditos desde o ano base de 2010), não haveria qualquer saldo devedor a pagar, mesmo expurgando-se os “ajustes de acréscimo” da escrituração”; posteriormente, “informou que a recomposição da sua conta gráfica do período de 01/2012 até 12/2015 teve por base os saldos finais de créditos, já corretamente escriturados em cada competência, mas equivocadamente preenchidos nos campos “saldo final e saldo inicial”; por fim, esclareceu que “foram apresentadas planilhas representativas da recomposição dos saldos da conta gráfica, durante o atendimento à fiscalização, elaborada pela Impugnante (Doc_Comprobatorios) justamente para evidenciar/especificar a apuração mensal a partir de dezembro de 2013 até dezembro de 2015”, e que nessas planilhas foram apontadas as divergências entre os saldos efetivamente apurados e aqueles declarados na EFD – Contribuições; iii) “o Fisco se recusou a realizar a recomposição da conta gráfica, fato que o levou a considerar, de modo inapropriado, saldo credor inicial equivocado em 2015, ao fundamento de que acolher a pretensão da Impugnante significaria validar créditos supostamente decaídos”, motivo pelo qual fez com a fiscalização identificasse equivocadamente débitos de PIS e Cofins no ano de 2015; iv) não há que se falar em decadência dos créditos, na medida em que estes foram registrados nos seus respectivos períodos (2010 a 2014); e, v) a documentação apresentada “tem o condão de comprovar, conforme o princípio da verdade material, que o saldo inicial de créditos em janeiro de 2015 está correto, tal qual indicado na planilha de recomposição da conta gráfica apresentada ao fiscal, tendo havido mero erro de preenchimento das declarações dos anos anteriores, estritamente nos campos “saldo final” e “saldo inicial”. Os demais campos das declarações, com a escrituração das notas fiscais e indicação dos créditos, estão corretos, o que permitiria já no trabalho da fiscalização chegar-se a essa apuração em nome da verdade material”.

Na sequência, apresenta a primeira conclusão:

Com isso, vê-se que o posicionamento firmado no Auto de Infração está baseado em flagrante violação ao princípio da verdade material frente a um formalismo, ao desconsiderar (sem qualquer justificativa) os documentos que comprovam que a apuração da Empresa está correta e, logo, que não há débitos a pagar no presente caso.

Em suma, caso a Autoridade Fiscal tivesse considerado os documentos apresentados, teria condições de confirmar o que foi informado e comprovado documentalmente pela Impugnante, no sentido de concluir pela inexistência de valores a pagar a título de PIS e Cofins.

Traz à baila jurisprudência administrativa e atos normativos sobre o tema verdade material, para, ao final do tópico, concluir assim:

Logo, caso a Fiscalização tivesse considerado os referidos documentos, teria constatado que a Impugnante transferiu, mês a mês, de modo correto, os respectivos saldos de créditos de PIS e Cofins, relativamente aos seus períodos de competência, tendo apenas indicado incorretamente o montante dos respectivos saldos.

Destaque-se que o registro mensal correto dos débitos e créditos foi feito nas declarações (DACON e EFD-Contribuições) dos períodos das respectivas entradas dos insumos, havendo mero erro no preenchimento dos registros de controle dos saldos dos créditos.

Contudo, tal aspecto não implicou qualquer erro na efetiva apuração (final) mensal, não havendo qualquer prejuízo quanto à qualidade da informação prestada em relação a tais créditos.

E, por outro lado, apenas por dever de argumentação, consabido, não há que se falar em decadência, uma vez que a Impugnante não pretendeu, em momento algum, aproveitar extemporaneamente créditos das Contribuições em relação às competências que teriam ultrapassado o lapso decadencial de cinco anos.

Os créditos já estavam escriturados, tanto é assim que a Impugnante solicitou ao Fisco que expurgasse os “ajustes de acréscimo”, extemporaneamente registrados em janeiro/2015, justamente por se tratar de aproveitamento creditório em duplicidade, uma vez que a entrada do óleo diesel adquirido da Petrobrás já ensejara o registro de créditos nas suas respectivas competências (2010 a 2014).

Dessa forma, requer-se sejam considerados os documentos apresentados pela Impugnante relativos à recomposição da conta gráfica do período, que têm o condão de confirmar a inexistência de obrigação de pagar quaisquer tributos, confirmando-se os saldos de crédito de PIS e Cofins indicados nas respectivas declarações em atendimento ao princípio da verdade material. Ou seja, se não há débito a pagar por todas as razões acima, é mister reconhecer a improcedência da autuação fiscal.

Da Essencialidade do Enxofre no Processo Produtivo da Impugnante

Para defender que o enxofre é material essencial no seu processo produtivo, sem o qual, não seria possível obter o produto desejado e necessário para a continuidade da sua atividade Empresarial, a contribuinte discorreu sobre a industrialização do enxofre na produção de fertilizantes, ácido sulfúrico, ácido fosfórico, DCF etc.

Transcreveu parcialmente o entendimento firmado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, que tratou dos insumos que geram créditos de PIS e Cofins para os contribuintes que apuram as contribuições na modalidade não cumulativa, e conclui o tópico assim:

Firmada tais premissas, resta claro que qualquer serviço que esteja relacionado ao transporte, movimentação e viabilização do acesso da Impugnante ao enxofre é, necessariamente, insumo passível de creditamento, uma vez que, caso o enxofre não seja recebido, naturalmente, todo processo produtivo restará impedido.

Do Aproveitamento de Créditos Relativos ao Frete

Neste, a contribuinte explica que a operação denominada pela fiscalização como “frete na importação” não são relativas à operação de importação em si, mas de frete do recinto alfandegado até o estabelecimento da Impugnante (transporte nacional).

Transcreve algumas decisões administrativas sobre o tema e conclui:

Diante do exposto, com fundamento na jurisprudência do CARF, requer-se seja revertida a glosa relativa ao frete na aquisição de insumos da Impugnante, que compreende o recinto alfandegário até o seu estabelecimento.

Da Glosa dos Créditos Relativos aos Serviços Portuários

A contribuinte defende que os gastos com serviços portuários, relativos à aquisição de matéria prima fundamental para o seu processo produtivo, não se submetem à Lei nº 10.865/2004, uma vez que são relativos ao PIS e Cofins no mercado interno e são essenciais para o seu processo produtivo.

Discorre sobre o método de subtração e sobre o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, transcreve parcialmente 3 decisões administrativas sobre o tema e finaliza o tópico dizendo:

Dessa forma, constata-se que os serviços portuários contratados pela Impugnante geram direito a crédito de PIS e Cofins, uma vez que essenciais para o seu processo produtivo, não remanescendo qualquer dúvida nesse sentido frente aos reiterados julgados nesse sentido por parte do CARF.

Diante do exposto, requer-se sejam revertidas as glosas relativas aos serviços portuários, nos termos da fundamentação apresentada.

Das Multas Aplicadas sobre o Preenchimento Supostamente Equivocado das Declarações (EFD)

Neste, em apertada síntese, a contribuinte defende: **primeiro**, que, com a recomposição da conta gráfica apresentada, comprovou a inexistência de débitos no ano de 2015 e, por conseguinte, ausência de prejuízo ao fisco; e, **segundo**, “apresentou denúncia espontânea relativa à apuração de débitos de PIS/Cofins—Importação sobre aquisição de enxofre, que, conforme apontado anteriormente, é o seu principal insumo. Por decorrência do pagamento espontâneo de tais débitos, a Impugnante apropriou, em setembro de 2016, os créditos relativos a tais entradas de insumos, de uma só vez e de forma direta, ao invés de retificar cada uma das declarações de cada período”, metodologia essa plenamente autorizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

Na sequência transcreve algumas decisões administrativas sobre os temas controvertidos e conclui o tópico dizendo: *“Dessa forma, diante da ausência de qualquer prejuízo à Fiscalização, devem ser canceladas as multas aplicadas”*.

Por fim, no tópico *“Do Pedido”*, requer:

a) O integral cancelamento dos créditos constituídos, uma vez que:

b.1) Pelo refazimento da conta gráfica da Impugnante, resta comprovada a inexistência de valores a pagar a título de PIS e Cofins;

b.2) Os créditos de PIS/Cofins apurados pela Impugnante, relativos ao serviço de frete do porto até o seu estabelecimento, são amplamente aceitos pelo CARF, visto a sua essencialidade ao processo produtivo, conforme julgados colacionados nesse sentido;

b.3) Os créditos de PIS/Cofins apurados pela Impugnante, relativos aos serviços portuários, também são amplamente aceitos pelo CARF, visto a sua essencialidade ao processo produtivo;

b) Diante da inexistência de qualquer prejuízo à fiscalização em razão das declarações apresentadas, é imperativo o afastamento das multas, uma vez que todas as informações postas à disposição da Fiscalização eram suficientes para a completa elucidação dos fatos, inclusive pela recomposição da conta gráfica, que deixa claro que não há valores devidos ao Fisco.

A **DRJ/RPO** considerou **parcialmente procedente** a impugnação. A ementa foi assim redigida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/09/2015, 31/10/2015, 30/11/2015, 31/12/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA IMPORTAÇÃO.

Inexiste previsão legal expressa para o cálculo de crédito sobre o valor do frete na aquisição. Esse somente é permitido quando o bem adquirido for passível de creditamento, e na mesma proporção em que se der esse creditamento, já que o frete compõe o custo de aquisição devidamente comprovado, integra o valor de aquisição dos insumos e deve seguir o regime de crédito desses.

SERVIÇOS PORTUÁRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores pagos por serviços portuários não permitem a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS, por falta de previsão legal.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

O aproveitamento de créditos extemporâneos somente se admite após a retificação do Dacon e, se for o caso, da DCTF do período de sua apuração.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Data do fato gerador: 30/09/2015, 31/10/2015, 30/11/2015, 31/12/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA IMPORTAÇÃO.

Inexiste previsão legal expressa para o cálculo de crédito sobre o valor do frete na aquisição. Esse somente é permitido quando o bem adquirido for passível de creditamento, e na mesma proporção em que se der esse creditamento, já que o frete compõe o custo de aquisição devidamente comprovado, integra o valor de aquisição dos insumos e deve seguir o regime de crédito desses.

SERVIÇOS PORTUÁRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores pagos por serviços portuários não permitem a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS, por falta de previsão legal.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

O aproveitamento de créditos extemporâneos somente se admite após a retificação do Dacon e, se for o caso, da DCTF do período de sua apuração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/09/2015, 31/10/2015, 30/11/2015, 31/12/2015

ÔNUS DA PROVA. CRÉDITO. CONTRIBUINTE.

Cabe à contribuinte demonstrar a certeza e liquidez do crédito apurado, e não à fiscalização.

NORMA TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE e ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO JULGADOR ADMINISTRATIVO.

Não compete ao julgador administrativo analisar questões relativas à constitucionalidade e legalidade de norma tributária.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/01/2015, 28/02/2015, 31/03/2015, 30/04/2015, 31/05/2015, 30/06/2015, 31/07/2015, 31/08/2015, 30/09/2015, 31/10/2015, 30/11/2015, 31/12/2015, 30/09/2016

EFD-CONTRIBUIÇÕES. MULTA REGULAMENTAR. INCORREÇÕES. POSSIBILIDADE.

É exigível multa de natureza regulamentar pelo preenchimento da EFD-Contribuições com omissões, incorreções e inexatidões, independentemente de ausência de prejuízo ao fisco.

A DRJ reverteu parcialmente o lançamento da multa. A base de cálculo foi alterada de modo a se restringir à informação inexata, evitando *bis in idem*. Foram excluídos valores de períodos subsequentes, com saldos alterados, que refletiam a mesma informação inexata. Foi interposto recurso de ofício.

A empresa foi cientificada em 13/01/2021. Em 11/02/2021, apresentou **recurso voluntário**. Apresenta seu relato dos fatos.

Reafirma e complementa a sua impugnação a partir dos seguintes títulos:

- DA RECOMPOSIÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO DA RECORRENTE. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL;
- DA ESSENCIALIDADE DO ENXOFRE NO PROCESSO PRODUTIVO DA RECORRENTE;
- DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS RELATIVOS AO TRANSPORTE (FRETE) DO INSUMO DO PORTO ATÉ O ESTABELECIMENTO DA RECORRENTE;
- DA MANUTENÇÃO DA GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS SERVIÇOS PORTUÁRIOS;
- DAS MULTAS APLICADAS SOBRE O PREENCHIMENTO SUPOSTAMENTE EQUIVOCADO DAS DECLARAÇÕES (EFD)

Em 2022, apresenta petição, destacando jurisprudência do Carf sobre serviços portuários.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento. Também há recurso de ofício com relação à alteração promovida no julgamento de 1º grau da base de cálculo da multa. Conforme consta ao final da decisão, a multa lançada passaria a ser de R\$ 2.209.262,88, e não mais o valor originalmente lançado de R\$ 10.963.583,88.

Ocorre que há matéria prejudicial ao prosseguimento da apreciação. Entende-se que a questão que envolve os **saldos de créditos ou saldos acumulados, e, por decorrência, o saldo inicial de crédito do período em exame**, não resta esclarecida de forma a possibilitar o julgamento.

O contribuinte alega erro na transposição dos saldos e negativa da fiscalização em recomposição da conta gráfica. De fato, houve alegações e informações incorretas no curso da fiscalização. Porém, no curso do procedimento fiscal, tal teria sido corrigido.

A DRJ indeferiu a pretensão, basicamente pelo que segue:

Embora, em tese, parte dos créditos possam estar decaídos, a questão primordial do indeferimento do crédito foi o fato de que “o instrumento de controle e interesse da Receita Federal – EFD Contribuições - dos períodos 01 a 12/2015 e 09/2016 encontra-se severamente comprometido pela prestação de informações

incorretas, apropriação de créditos confessadamente indevidos e escrituração imprópria de créditos”.

Ainda que a contribuinte tenha apresentado as planilhas de cálculos “Apuração Copebras - 2010 a 2016.xlsx” e “Controle de créditos fiscais - Conta Gráfica Dez13 a Dez15 – New.xlsx”, para evidenciar/especificar/apontar as divergências entre os saldos efetivamente apurados e aqueles declarados na EFD – Contribuições, não é possível apurar a liquidez e certeza dos créditos, uma vez que, nessas, não há as informações detalhadas das EFD (nota fiscal, descrição da natureza da operação, valor, documento cancelado ou não, dentre outros). Vejam, parcialmente, as informações que constam nessas planilhas:

(...)

Ora, se a contribuinte quer afastar uma informação por ela mesma prestada numa obrigação acessória, que, no caso, é a EFD-Contribuições, deveria, no mínimo, apresentar um arquivo com as mesmas informações desta, mesmo que em outro formato (que já não seria o ideal), pois, ao não apresentar todas as informações, tanto a autoridade a quo quanto este julgador ficam (ficaram) impossibilitados de apurar a liquidez e certeza do crédito reapurado (aumentado).

Primeiro, a empresa informou ajustes de acréscimos de crédito na EFD-Contribuições de janeiro de 2015 referentes a aquisições de óleo junto à Petrobrás Distribuidora. Após, ainda durante o procedimento fiscal, se retratou. Pediu desconsiderar o crédito dos ajustes e indicou que teria se creditado nos meses próprios do gasto, entre 2010 e 2014. E são justamente sobre esses dispêndios que repousa sua pretensão de reconhecimento de erro na transcrição dos saldos de créditos.

No recurso, a empresa questiona a apreciação realizada e argumenta:

Ocorre que a Fiscalização e a DRJ desconsideraram todos os documentos apresentados pela Recorrente, que comprovam efetivamente a inexistência de obrigação de recolher valores adicionais a título de PIS e Cofins.

Isso porque, conforme reconhecido pela própria Autoridade Fazendária, durante o processo fiscalizatório, **todas** as informações solicitadas foram devidamente justificadas, inclusive documentalmente pela Recorrente.

(...)

Na sequência, agindo de boa-fé, a Recorrente percebeu que os créditos já haviam sido apropriados em duplicidade, por equívoco, uma vez que **já lançados mensalmente nas competências em que os dispêndios teriam ocorrido, quais sejam, março de 2010 a março de 2014. Por essa razão, se retratou imediatamente, ainda durante a fiscalização, em resposta às intimações fiscais.**

Assim, solicitou que tais créditos, lançados em duplicidade em janeiro de 2015, fossem expurgados de sua conta gráfica. A Recorrente enfatizou que, de acordo com a documentação apresentada (**recomposição de saldos finais e iniciais de**

créditos desde o ano base de 2010), não haveria qualquer saldo devedor a pagar, mesmo expurgando-se os “ajustes de acréscimo” da escrituração.

A Recorrente também informou que a recomposição da sua conta gráfica do período de 01/2012 até 12/2015 teve por base os **saldos finais de créditos, já corretamente escriturados** em cada competência, mas equivocadamente preenchidos nos campos “saldo final e saldo inicial”.

Assim, ao contrário do entendimento da DRJ, juntamente com todos os esclarecimentos relacionados à apuração fiscal, **foram apresentadas planilhas representativas da recomposição dos saldos da conta gráfica**, durante o atendimento à fiscalização. Estes documentos foram elaborados pela Recorrente justamente para evidenciar/especificar a apuração mensal a partir de dezembro de 2013 até dezembro de 2015.

(...)

Logo, esse entendimento equivocado fez com que a Fiscalização “identificasse” débitos de PIS e Cofins no ano de 2015, por suposta insuficiência de créditos, quando, na verdade, não se está diante de tal insuficiência de créditos.

Além disso, não há que se falar em decadência dos créditos, na medida em que **estes foram registrados nos seus respectivos períodos (2010 a 2014), tendo sido, inclusive, este fato o que motivou a informação, dada pela Recorrente à Fiscalização, de que os “saldos de acréscimo” teriam sido registrados em duplicidade.**

A documentação apresentada pela Recorrente tem o condão de comprovar, **conforme o princípio da verdade material, que o saldo inicial de créditos em janeiro de 2015 está correto, tal qual indicado na planilha de recomposição da conta gráfica apresentada ao fiscal.** Há mero erro de preenchimento das declarações dos anos anteriores, **estritamente nos campos “saldo final” e “saldo inicial”.** Os demais campos das declarações, com a escrituração das notas fiscais e indicação dos créditos, estão corretos, o que permitiria, já no trabalho da fiscalização, chegar-se a essa apuração em nome da verdade material.

Há certa razão no alegado.

Primeiro, se o dito está correto, nada há que se falar em decadência. Não se trata de lançamento de crédito tributário de anos anteriores. Tampouco de créditos extemporâneos ou pedido de ressarcimento de crédito com mais de 5 (cinco) anos. Está se tratando, isto sim, de valores apurados anteriormente com repercussão no período, no caso, de saldos anteriores que teriam repercussão no ano de 2015.

Assim, do mesmo modo que, para validar uma compensação ou ressarcimento, o Fisco possa retroagir mais de 5 (cinco) anos na análise, em relação aos valores com repercussão sobre o período apreciado, é ínsito supor que o mesmo possa ser feito em favor do contribuinte.

Interessa mencionar:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2001

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA.

O ônus probatório do fato constitutivo do direito creditório alegado é do autor do pedido de repetição do indébito.

APURAÇÃO DE SALDOS NEGATIVOS DO IMPOSTO. FATOS PASSADOS COM REPERCUSSÃO FUTURA. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Quando o crédito utilizado na compensação tributária tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos que serviram para a composição, formação do saldo negativo utilizado como direito creditório.

Trata-se de aferição à qual não se aplica contagem de prazo de decadência, uma vez que se restringe à mera verificação da liquidez e certeza do direito creditório (crédito).

A redução do saldo negativo do imposto ou contribuição somente representa revisão do lançamento, submetida ao limite temporal decadencial, se decorrer de alteração da matéria tributável (base de cálculo após a compensação de prejuízos de períodos anteriores) e da apuração do imposto devido (resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo apurada).

(...)

(Processo: 10880.914451/2006-15; Acórdão: 1301-003.963; Sessão: 12/06/2019; 1ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA - FATOS PRETÉRITOS COM REPERCUSSÃO FUTURA – INOCORRÊNCIA.

O fenômeno da decadência atinge, apenas, o direito do fisco de constituir a obrigação tributária (ou de não homologar a compensação), não afastando a possibilidade de se reexaminar fatos contábeis pretéritos (ocorridos há mais de 5 anos) com repercussão futura.

(...)

(Processo: 16327.901263/2006-99; Acórdão: 9101-005.441; Sessão: 11/05/2021; 1ª Turma da CSRF).

E veja-se que não se está tratando, e nem é intenção, como expressamente é colocado no recurso, de apropriação de créditos extemporâneos. Sobre estes, já existe Súmula recente do Carf, a saber:

SÚMULA CARF Nº 231

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025

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.

Tampouco é intenção a apresentação de crédito “novo”, no sentido de que não constou em nenhum demonstrativo ou declaração entregue espontaneamente à RFB. A empresa é expressa no sentido de “que o registro mensal correto dos débitos e créditos foi feito nas declarações (DACON e EFD-Contribuições) dos períodos das respectivas entradas dos insumos”.

Assim, com base nos créditos indicados no Dacon, originalmente, e, após, na EFD-Contribuições, seria possível reapurar os saldos de créditos. Teria ocorrido erro apenas nos registros de controle dos créditos. As notas fiscais teriam sido informadas ou corresponderiam aquelas passadas à fiscalização no curso do procedimento.

É certo que, por um lado, o princípio da verdade material não pode ser aplicado à míngua das provas competentes para constituir juridicamente o fato afirmado. Porém, não é possível negar a sua importância no processo administrativo. Há exemplos de diligências no Carf com esse reconhecimento, como a citada no recurso:

Deve-se ressaltar, sobre o processo administrativo fiscal, que ele é delineado por diversos princípios, dentre os quais se destaca o da Verdade Material, cujo fundamento constitucional reside nos artigos 2º e 37 da Constituição Federal, no qual o julgador deve pautar suas decisões. Ou seja, o julgador deve perseguir a realidade dos fatos, para que não incorra em decisões injustas ou sem fundamento. (...)

Este Conselho, em reiteradas decisões, há muito se posiciona no sentido de que o processo administrativo, em especial o julgador, deve ter como norte a verdade material para solução da lide. (...)

(PAF nº 13811.000931/9991 – Resolução nº 1302000.690 - 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária – 3ª Seção – 18.08.2018).

Assim também em julgados:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015 RETIFICAÇÃO DO PER/DCOMP APÓS O DESPACHO DECISÓRIO.

ERRO MATERIAL.

Erro material no preenchimento de Dcomp não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não possa apresentar uma nova declaração, não possa retificar a declaração original, e nem possa ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal.

Reconhece-se a possibilidade de retificação do valor e da origem do direito creditório informado no PER/DCOMP, mas sem homologar a compensação, por ausência de análise da sua liquidez e certeza pela unidade de origem, com o consequente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido. Inteligência da Súmula CARF nº 168.

(Processo: 10880.966902/2019-14; Acórdão: 1402-006.335; Sessão: 14/03/2023; 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção)

Considera-se inexistir, nos autos, elementos para refutar as afirmações da empresa, o que implicaria nova verificação. Ressalte-se que, tendo em vista o erro cometido, que poderia ter beneficiado a empresa, não fosse a presteza da fiscalização, a comprovação deve estar pronta e se mostrar taxativa.

Pelo exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência à unidade de origem para:

1. Verificar a recomposição dos saldos de crédito (recomposição da conta gráfica), conforme postulado pela interessada, a partir das informações constantes dos Dacon e das EFD-Contribuições, desconsiderado eventual erro apenas na transcrição dos saldos de créditos;
2. Indicar se os créditos informados nos demonstrativos e declarações são consistentes, a partir do critério que venha a ser estabelecido pela fiscalização;
3. Elaborar relatório fiscal com as conclusões e repercussões sobre o lançamento do presente processo, cientificando a recorrente e concedendo-lhe o devido prazo para manifestação.

Após o prazo para manifestação, retornar ao Carf para prosseguimento.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR