



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16682.720165/2012-51
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.693 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 28 de fevereiro de 2018
Assunto Solicitação de diligência
Recorrente THYSSENKRUPP CIA SIDERURGICA DO ATLANTICO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência para verificar a liquidez e certeza dos créditos extemporâneos, vencidos os Conselheiros Maria do Socorro e José Fernandes que negavam a preliminar de diligência. Designado o Conselheiro José Renato P. de Deus para redigir o voto vencedor.

[assinado digitalmente]

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

[assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora

[assinado digitalmente]

José Renato Pereira de Deus - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Raphael Madeira Abad, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto parcialmente o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento, no montante de R\$ 133.552.098,58 referente a créditos de COFINS não cumulativo - Exportação, vinculados à Receita de Exportação no Mercado Interno, que não foi utilizado na dedução de valores devidos desta contribuição no 2º trimestre de 2011. O PER que trata do assunto é o de nº 31290.55499.141111.1.1.09-9862 (**Anexo 01**).

Apensado ao presente processo encontra-se o processo de nº 16682.721184/2011-14 que deferiu o adiantamento de 50% do ressarcimento em 03/01/2012 (fl. 140), conforme previsto na Portaria MF de nº 348 de 16/06/2010.

A DEMAC por meio do Parecer 095/2013 e despacho decisório (fls.18.071/18.094) deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, reconhecendo o crédito no valor de R\$ 58.843.172,10. A ciência ocorreu em 18/04/2013.

De acordo com o despacho de fls. 18.349 o valor pago que superou o valor reconhecido foi compensado de ofício.

O contribuinte apresentou 29 PER/DCOMP's, que foram julgadas não homologadas, em virtude da ausência de direito creditório, conforme despacho decisório nº 132/2013 em fls. 18.255 a 18.258. A ciência ocorreu em 20/06/2013 (fls. 18.335/18.336).

O despacho informou que: considerando que o contribuinte já apresentou Manifestação de Inconformidade, referente ao Despacho Decisório do Parecer n 95/2013, de fls. 18.071/18.093, a ciência desta decisão deverá possibilitar o contribuinte a aditar manifestações e documentos à Manifestação de Inconformidade já apresentada.

De acordo com o despacho de fls. 18.349, os débitos declarados nas PER/DCOMP's estão cadastrados no processo 16682.720785/2013-71, apenso ao presente.

(...)

Foram efetuadas glosas nos itens a seguir:

1. Serviços utilizados como insumos Foram glosados as seguintes Notas: Notas fiscais de serviços de frete e transporte; análise técnica; transferência de máquinas; serviços de despachante; serviços genéricos de manutenção; serviços de consultoria; serviço de almoxarifado; serviço "diário e semanal"; abastecimento; comboio; serviços portuários; terraplanagem de porto; drenagem; dragagem; uso de sistema de transmissão entre outros, por não possuírem inerência com a produção de placas de aço (**anexo 12**).

2. Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos de PJ Foram glosados: aluguéis de containeres; equipamentos de rádio e telecomunicações; caminhões pipa; tendas; logística; galpões; embarcações; terraplanagem e transportes; sistemas de segurança, entre outros. As glosas podem ser observadas no **Anexo 14**.

3. Bens do Ativo Imobilizado Com base no Anexo 17, que é a composição de todo o Ativo Imobilizado que reflete as bases de cálculo das DACON, verificamos que alguns itens não podem ter seu

*creditamento aceito posto que não possuem inerência direta com a produção de chapas que é o assunto aqui tratado. Os itens glosados de plano são, entre outros, referentes à construção de prédio alheio à produção (RH); píer; pontes; ruas; esgotos; avenidas; iluminação; ar condicionado; equipamento náutico e drenagem, entre outros (**Anexo 18**).*

4. Outras Operações com direito a crédito As glosas referem-se a serviços de oceanografia; urbanização e paisagismo; telefonia; terraplanagem; apoio técnico; alambrados e portas; serviços de medição; fornecimentos de guindastes; pavimentação; instalação de ar condicionado; movimentação interna de cargas, balizamento; sinalização náutica e manutenção de áreas verdes, entre outros.

*As glosas estão no **Anexo 23**.*

*5. Divergência DACON X PER Outra questão a ser anotada é o fato de que o montante correto a ser alvo de ressarcimento, que deveria constar no PER aqui analisado, seria o de **R\$ 64.943.166,66 e não o de R\$ 133.552.098,58**. Essa discrepância deve-se ao fato de que a fiscalizada juntou todos os créditos dos períodos de setembro de 2010 a março de 2011 aos créditos do trimestre do presente PER. Esse procedimento por parte da fiscalizada, em total descompasso com a legislação vigente, foi rechaçado, conforme Despacho à fls. 10 a 26 do presente processo.*

Para dedução dos débitos de Cofins do 2º trimestre de 2011 foi utilizados saldo de crédito de períodos anteriores. Os saldos de débitos remanescentes foram extintos com parte do crédito de exportação apurado de ofício.

O despacho decisório reconheceu crédito de Cofins não cumulativa – Exportação, do 2º trimestre de 2011, no valor de R\$ 58.843.172,10.

O quadro a seguir demonstra a quantificação do crédito pleiteado após o despacho decisório.

DEMONSTRATIVO DO DIREITO CREDITÓRIO:

| | |
|--|--------------------------|
| Crédito Solicitado pelo Contribuinte – Receita de Exportação no MI | RS 133.552.098,58 |
| Crédito reconhecido pela Demac/RJO | RS 58.843.172,10 |
| Crédito indeferido pela Demac/RJO | RS 74.708.926,48 |
| Valor pago adiantadamente pela Demac/RJO (50% do solicitado) | RS 66.776.049,29 |
| Valor pago a maior pela Demac/RJO a ser devolvido | RS 7.932.877,19 |
| Valor a ser alvo de lançamento de multa isolada | RS 74.708.926,48 |

Cientificada em 18/04/2013 (fls. 18.095) a interessada apresentou a

manifestação de inconformidade de fls. 18.101/18.253 em 20/05/2013 alegando em síntese:

Os pedidos de Ressarcimento do 2º trimestre de 2011 incluíram créditos do período de setembro/2010 a março/2011. Alega que registrou suas operações de PIS e COFINS detalhando os respectivos créditos do período de setembro/2010 a março/2011 na EFD de abril/2011 e, como consequência lógica no PER/DCOMP referente ao 2º trimestre de 2011. Alega que seguiu a orientação da própria receita nas perguntas 54 e 55 nas perguntas e respostas da EFD e que se trata de mero aspecto formal.

(...)

Com base na argumentação acima, o Delegado poderia autorizar a retificação dos Pedidos de Ressarcimento de modo a desmembrá-los em outros Pedidos do 3º trimestre de 2010, do 4º trimestre de 2010, e do 1º trimestre de 2011, sem qualquer alteração do valor total solicitado pela impugnante.

O indeferimento do PER não observou o próprio exercício regular do direito e a boa-fé do contribuinte e a segurança das normas jurídicas. Cabe ao fisco analisar os processos observando os princípios da finalidade, da razoabilidade, da proporcionalidade, como também, a adequação entre os meios e fins adotados e a interpretação da norma da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, sob pena de violação aos artigos art. 2º, caput e parágrafo único, incisos I, VI, IX e XIII e art. 69 da Lei nº 9.784/99.

Cita o art. 112 do CTN e o acórdão do CARF no processo 11516.000636/2008-23 que entendeu pela possibilidade de reconhecimento do crédito extemporâneo.

A legislação não define insumo para fins de creditamento das contribuições. Na definição de insumos se enquadraria tudo aquilo que está relacionado com a produção do bem e serviço. O objetivo da não cumulatividade é evitar a incidência em cascata de tributos e este somente será alcançado se os créditos abrangerem as despesas necessárias à consecução das atividades do contribuinte.

Cita os acórdãos nº 9303-01.035 e 3202-00266 do CARF com entendimento de que em relação ao creditamento da não cumulatividade o legislador considera insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada.

A fiscalização equivocou-se ao partir da premissa de que a contribuinte somente teria atividade de produção de chapas de aço.

Especificamente quanto às glosas efetuadas a interessada afirma que:

a) Glosa relativa a serviços utilizados como insumos (anexo 12)

A contribuinte reconhece que os seguintes serviços não atendem aos requisitos para gerar crédito: fornecimento de mão-de-obra; operação de almoxarifado; diário e semanal, pintura, reforma controle de acesso, transferência/movimentação de máquinas, terraplanagem,

pavimentação concreto, frete interestadual, abastecimento, comboio, consultoria e assessoria, drenagem execução e finalização.

Em relação aos itens a seguir discorda das glosas efetuadas, conforme esclarecido abaixo:(grifei).

Glosa da análise técnica - esta se relaciona com a produção de semiacabados de aço. A interessada descreve a necessidade dos itens glosados por fornecedor.

Glosa de soldador - trata-se de manutenção da coqueria.

Glosa de dragagem - o serviço tem o objetivo de proporcionar o desassoreamento do leito marinho para a manutenção da profundidade do porto por onde é recebida grande parte da matéria-prima da contribuinte.

Glosa de serviços portuários - este insumo está ligado à questão ambiental, no que tange à logística de transporte de resíduos e esgoto do porto, bem como análise da água.

Glosa de serviços pagos à Stahlog Soluções - trata-se de serviço que contempla o planejamento e as operações de descarga de graneis sólidos importados por via marítima, principalmente carvão, e o carregamento para navio das placas de aço destinadas à exportação.

Glosa de manutenção - são imprescindíveis à atividade da contribuinte.

Glosa de frete - decorrem do fornecimento de matérias-primas para a produção de aço.

Glosa de serviço especializado de corte/montagem de chapas, este é parte da produção.

Glosa de escória sintética, trata-se de serviço de transporte de escória para o distribuidor.

Glosa de gerenciamento e transporte de escória, trata-se de operação dos equipamentos que granulam e tratam a escória do alto-forno para envio à Votorantim.

Glosa de Contrato de Uso do Sistema de transmissão trata-se de tarifa para custeio do sistema de transmissão da rede elétrica, necessário na aquisição e venda de energia elétrica e não repassado ao consumidor.(grifei).

A administração, operação e exploração de uma usina termoeletrica, bem como a geração, transmissão, distribuição, comercialização de energia elétrica são atividades da contribuinte, presente em seu objeto social.

b) *Glosa relativa a despesas de alugueis de máquinas e de equipamentos de pessoa jurídica (anexo 14)*

A contribuinte reconhece que o aluguel de container, não atende aos requisitos para configuração como insumo por pertencer ao setor administrativo.

Em relação aos itens a seguir discorda das glosas efetuadas, conforme esclarecido abaixo:

Glosa de locação de máquina/equipamento – máquinas e equipamentos são alugados diariamente, para a realização de diversos serviços. A fiscalização não esclarece a razão da glosa.

Glosa de locação de tenda – objetiva evitar a exposição da matéria-prima a intempéries.

Glosa de locação de caminhão – podem ser utilizados para umidificar pilhas de insumos ou resíduos para evitar particulado dos mesmos, bem como molhar as vias de veículos e a via do KIROW (carro das painéis do gusa) e na limpeza de dutos de gás quente que alimenta a termoelétrica.

Glosa de leasing de computador – destinam-se a realização de tarefas produtivas.

Glosa de locação de meio de transporte – os caminhões podem ser utilizados para umidificar pilhas de insumos ou resíduos para evitar particulado dos mesmos, bem como molhar as vias de veículos e a via do KIROW (carro das painéis do gusa) e na limpeza de dutos de gás quente que alimenta a termoelétrica.

Glosa de locação de caminhão pipa - os caminhões podem ser utilizados para umidificar pilhas de insumos ou resíduos para evitar particulado dos mesmos, bem como molhar as vias de veículos e a via do KIROW (carro das painéis do gusa)

Glosa de locação de caminhão vácuo - os caminhões são utilizados na limpeza de dutos de gás quente que alimenta a termoelétrica. São essenciais para a remoção de fluidos que se acumulam na tubulação e diretamente ligados à atividade da contribuinte.

Glosa de locação de caminhão Hidrojet – trata-se de aluguel de caminhões utilizados na limpeza de dutos de gás quente que alimenta a termoelétrica. (grifei).

c) *Glosa relativa a Bens do Ativo Imobilizado (anexo 18)*

A Planta do RH é o local em que ocorre o processo físico da lenta liberação de gases quando presos, de materiais congelados, absorventes ou adsorventes. (grifei)

Em relação aos demais itens glosados, o conceito de insumo abrange o bem ou serviço ter sido utilizado ainda que de forma indireta na atividade de fabricação do produto.

d) *Glosa relativa a Outras Operações com Direito a Crédito (anexo 23)*

A interessada reconhece que os serviços de instalação e montagem, serviços de construção civil, serviços de consultoria/inspeção,

manutenção, instalações/reformas e supervisão, montagem e mecânica, não atendem aos requisitos para gerar crédito.

Em relação aos itens a seguir discorda das glosas efetuadas, conforme esclarecido abaixo:

Glosa de manutenção de máquinas e equipamentos - visam evitar a interrupção da produção.

Glosa de manutenção preventiva das bolas de sinalização do porto que indicam a zona de manobra – grande parte da matéria-prima chegam pelo porto, e também, a produção é escoada pelo porto.

Glosa de massa rubinit vk 3 e de argamassa refratária – trata-se de insumo refratário, material capaz de suportar altas temperaturas sem deformar.

Encerra a manifestação tratando do princípio da verdade material e requerendo o apensamento dos 4 processos administrativos que originaram os despachos decisórios, e a suspensão do crédito tributário.

Verificando não se acharem ainda reunidos todos os elementos necessários para formação da convicção acerca da matéria descrita nos autos, a fim de dirimir a controvérsia e preservar o contraditório e a ampla defesa, com fundamento no artigo 29 do Decreto nº 70.235/1972, o julgamento foi convertido em diligência por meio da Resolução nº 12.000.275 (fls. 18.353/18.360) para que, com base na escrituração contábil/fiscal e documentação comprobatória, a unidade de origem prestasse as informações e documentação lá citadas.

Em resposta a fiscalização elaborou termo de diligência (fls.18.632/18.647) nos seguintes termos:

(...)

A interessada foi cientificada do resultado de diligência para, se quiser, aditar a defesa e apresentou o aditamento (fls. 18.651/18.684), alegando em síntese: .(grifei).

A DRJ deve analisar o indeferimento parcial dos créditos sob dois aspectos: Aspecto Formal e Aspecto Material.

Quanto ao aspecto formal, a manifestante incluiu no PER do 2º trimestre de 2011, dos créditos apurados no período de setembro/2010 a março/2011, foi legal vez que a transmissão da EFD ocorreu somente em abril/2011. .(grifei).

Antes do indeferimento parcial, a manifestante ingressou com pedido de desmembramento do PER do 2º trimestre de 2011.

Não foi analisado o pedido de desmembramento protocolado na DEMAC em 10/08/2012 esclarecendo a legalidade do procedimento e pleiteando retificação por meio do desmembramento do PER do 2º trimestre de 2011 que incluiu créditos do período de setembro/2010 a março/2011.

(...)

O indeferimento do PER não observou o próprio exercício regular do direito e a boa-fé do contribuinte e a segurança das normas jurídicas.

Cita o art. 112 do CTN e o acórdão do CARF no processo 11516.000636/2008-23 que entendeu pela possibilidade de reconhecimento do crédito extemporâneo.

Em relação ao aspecto material, nota-se que após a diligência, o fiscal concorda com diversas premissas equivocadas em seu relatório inicial.

(...)

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011 PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DIVERSOS PERÍODOS. IMPOSSIBILIDADE O pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário; e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação PEDIDO DE RETIFICAÇÃO. PER. DECISÃO DEFINITIVA.

É definitiva a decisão da autoridade administrativa que indeferir pedido de retificação ou cancelamento.

INSUMOS. CREDITO. CONCEITO. NÃO- CUMULATIVIDADE.

Na definição de insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda somente serão incluídos quaisquer serviços e bens que sofram alterações, tais como:

consumo; desgaste; dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o serviço que está sendo prestado e no bem ou produto que está sendo fabricado.

INSUMOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Os serviços caracterizados como insumos são aqueles diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização das atividades da empresa, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos no regime da não cumulatividade.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. PROCESSO PRODUTIVO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Somente são considerados como insumo, gerando direito a crédito, observados os demais requisitos normativos e legais, os serviços de manutenção realizados em máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo, assim entendida, a atividade de

prestação de serviço e de produção ou fabricação de bens destinados à venda.

FRETE. AQUISIÇÃO INSUMO. DIREITO A CRÉDITO.

O frete na aquisição de insumos para produção gera crédito uma vez que integra o custo de aquisição do bem.

TRANSPORTE INTERNO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE - Não gera crédito de não cumulatividade o transporte interno de insumos ou equipamentos da produção, por não se configurar como insumo na produção.

ENERGIA ELETRICA. TUST. CREDITO. IMPOSSIBILIDADE - A tarifa paga pela utilização do sistema de transmissão para as produtoras independentes de energia não geram crédito de energia elétrica porque não insumos aplicados na produção de energia.

ENERGIA ELETRICA. TUST. CRÉDITO. POSSIBILIDADE - A tarifa paga pela utilização do sistema de transmissão para as autoprodutoras de energia geram crédito de energia elétrica em relação à energia consumida porque compõe o seu custo.

ALUGUEL DE MÁQUINA E EQUIPAMENTO E VEÍCULOS. Os aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados na atividade da empresa geram crédito de não-cumulatividade, não havendo restrição a que o aluguel se refira a bens utilizados no processo produtivo. Não há previsão legal para cálculo do crédito em relação ao aluguel de veículos por não se incluírem no conceito de máquinas e equipamentos.

LEASING. DIREITO A CRÉDITO - Gera direito a crédito de não-cumulatividade o valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica.

EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS. - Geram direito a crédito a despesa de depreciação ou amortização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios e de terceiros, utilizados nas atividades da empresa, inclusive abrangendo os bens da área administrativa e comercial.

APROPRIAÇÃO ACELERADA DE CRÉDITOS. As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam na hipótese de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

MAQUINAS EQUIPAMENTOS IMOBILIZADO - Pode ser apurado crédito em relação à amortização e depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte Assim, inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa após ciência em 22/04/2015 (art. 23,

§2º, II do Decreto 70.235, de 1972) conforme AR de fls.18.796/18.797, apresenta em 06/05/2015, fl. 18.798, através do Termo de Solicitação de Juntada, Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, fls. 18.803/18.838 e documentos anexados de fls. 18.839/18.898.

Repisa os argumentos como relação aos créditos extemporâneos e quanto às glosas, em síntese, pugna pelo cancelamentos das glosas mantidas pela decisão de piso em face da comprovação de: (i) relação entre os insumos e o objeto social da Recorrente; (ii) essencialidade; (iii) prejudicialidade ou mesmo impossibilidade do exercício das atividades da Recorrente, na hipótese de subtração do insumo; (iv) perda de qualidade do produto resultante, na hipótese de subtração do insumo.

Ao final requer:

(i) a confirmação da suspensão da exigibilidade dos supostos créditos tributários, por força do art. 151, III, do CTN, até o julgamento definitivo do lançamento; e (ii) preliminarmente, seja cancelado o indeferimento parcial do PER, no valor de R\$ 69.348.931,71, para nesta parte, converter o julgamento em diligência para que a DEMAC analise o Aspecto Material dos Créditos Extemporâneos do período de set/2010 a mar/2011, incluídos no PER do 2º Trimestre de 2011;

(iii) no mérito, seja reformado v. acórdão recorrido para julgar procedente o presente Recurso Voluntário, na parte relativa aos créditos temporâneos do PER (abr a jun/11) indevidamente glosados, deferindo-os, anulando o lançamento tributário em epígrafe.

(iv) Por fim, requer-se, por eventualidade, que seja deferida a realização diligência fiscal mesmo na sede deste Egrégio CARF, para que seja possibilitada a comprovação em questão diretamente em segundo grau, por apreço à economia processual e celeridade.

É o relatório.

Voto vencido

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

PRELIMINARES

Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário

Pugna o Recorrente pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário, no entanto o ¹inciso III do art. 151 do CTN assegura

¹ Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:
(...);

referido instituto tributário quando da impetração de reclamações e recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, independente de petição.

Dos Créditos Extemporâneos

Com relação aos créditos extemporâneos, destaca o recorrente:

Em outras palavras, do montante de R\$ 133.552.098,58, incluído no PER, o valor de R\$ 64.203.166,87 se referiu ao 2º trimestre de 2011, enquanto que o valor de R\$ 69.348.931,71 se referiu a créditos extemporâneos do período de set/2010 a mar/2011.

*No que se refere ao montante de R\$ 69.348.931,71, relativo aos créditos extemporâneos, a DRJ manteve a glosa feita pela fiscalização da DEMAC, por entender que o Pedido Eletrônico de Ressarcimento deveria se referir a um único trimestre-calendário, por força do art 28, §2º, I da IN RFB n.º 900/2008, **não adentrando na validade ou não dos créditos do período de set/2010 a mar/2011**, ou seja, o indeferimento desta parte no PER se deu apenas em relação ao seu Aspecto Formal.(grifei).*

Quanto ao fato de que nos 4 (quatro) PER/DCOMP's transmitidos, o período de apuração não se restringiu aos créditos de abril a setembro de 2011, já que foram incluídos no período mencionado, os créditos de setembro/2010 a março de 2011, relativos a créditos registrados em DACON, correspondentes a aquisições no mercado interno vinculados à receitas de exportação, destacam-se as ponderações da Informação Fiscal de fls.32/35:

Os pedidos referentes aos processos acima citados abrangem, respectivamente, os créditos de PIS e COFINS do segundo trimestre de 2011.

No decorrer dos trabalhos de auditoria, ao cotejarmos as PERDCOMP referentes ao segundo e terceiro trimestres de 2011 com as DACON da fiscalizada do mesmo período, percebemos que as DACON de PIS e COFINS do mês de abril apresentavam montantes de créditos muito inferiores aos dos PERDCOMP.

A fiscalizada, em suas PERDCOMP de PIS e COFINS do segundo trimestre de 2011, agregou todos os créditos de setembro de 2010 até março de 2011 aos créditos de abril de 2011 e, com o total obtido, efetuou seus pedidos de ressarcimento. Com relação às DACON, ela constituiu declarações mensais conforme reza a boa norma.(grifei).

O fato é que, no mês de abril de 2011, os créditos em DACON são muito menores do que os créditos em PERDCOMP para o mesmo período.

Face essa irregularidade e à impossibilidade legal desse procedimento, nos restringimos em auditar os créditos referentes, apenas, aos trimestres pertinentes a cada uma das PERDCOMP apresentadas. Esses créditos se referem apenas aos períodos de abril a setembro de 2011 e nada mais.

(...)

Referida Informação Fiscal, ao fazer uma análise sistemática da legislação (artigo 28 da IN RFB 900 de 30/12/2008, artigo 7º da IN RFB 1.060 de 03/08/2010 c/c artigo 32 da da IN RFB 1.300 de 20/11/2012), assim conclui:

Note-se que a legislação, sempre se atualizando, de forma alguma permite o acúmulo de créditos estranhos a cada período trimestral quando da elaboração dos pedidos de ressarcimento por parte dos contribuintes. Nada mudou este entendimento A legislação específica acerca do assunto (IN 1060/2010) é categórica quanto à total vedação às retificações de pedidos de ressarcimento em que se vise à redução dos montantes solicitados, mormente aqueles em que já ocorreu a efetiva antecipação de valores, como no presente caso.(grifei).

Registre-se ainda que não existe na Norma tributária a figura criada pelo contribuinte que vislumbre a possibilidade de desmembramento de pedidos de ressarcimento, como almeja o contribuinte.(grifei).

Nesse sentido, esclarece o Parecer DEMAC 095/2013, fls.18.071/18.092:

9- APURAÇÃO DE OFÍCIO DO RESSARCIMENTO OU TRIBUTO DEVIDO:

As DACON da fiscalizada (Ficha 25B) apresentam um fluxo de dedução de créditos conforme quadro conjunto abaixo:

(...)

A planilha acima é a fiel transcrição das deduções efetuadas pela fiscalizada em suas DACON e notamos que somente uma pequena parcela dos créditos de cada mês são utilizados à extinção do COFINS do próprio mês. As Fichas 23A das DACON denotam que são utilizados créditos de janeiro a março de 2011 que, como veremos adiante, são insuficientes à extinção do tributo devido.

*Outra questão a ser anotada é o fato de que, conforme planilha acima, o montante correto a ser alvo de ressarcimento, que deveria constar no PER aqui analisado, seria o de **R\$ 64.943.166,66 e não o de R\$ 133.552.098,58**. Essa discrepância deve-se ao fato de que a fiscalizada juntou todos os créditos dos períodos de setembro de 2010 a março de 2011 aos créditos do trimestre do presente PER. Esse procedimento por parte da fiscalizada, em total descompasso com a legislação vigente, foi rechaçado, conforme Despacho à fls. 10 a 26 do presente processo.*

Conforme já exposto, a interessada incluiu no pedido de Ressarcimento do 2º trimestre de 2011 créditos do período de setembro/2010 a março/2011. Em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade efetuou requerimento esclarecendo o procedimento adotado, bem como pleiteando a retificação, por meio do desmembramento dos dois PER do 2º trimestre de 2011.

Em sede recursal repisando os argumentos já apresentados em primeira instância, argui quanto aos créditos extemporâneos que a decisão de primeira instância apesar de ter aplicado a norma geral disposta na IN RFB n.º 900, de 2008, não observou norma mais

específica, na qual o processamento do PER deveria observar a ordem cronológica da Escrituração Fiscal Digital- EFD PIS/COFINS, instituída pela Instrução Normativa RFB n.º 1.052, de 2010.

Observe-se que da leitura da norma de regência, Lei nº 10.833, de 2003, ²art. 3º, § 1º, incisos I, II, III e IV, infere-se que o legislador elegeu o regime de competência para apropriação de créditos da não-cumulatividade das contribuições, haja vista que está expresso no caput do art. 3º que os créditos serão determinados pela aplicação das alíquotas sobre o valor das operações **ocorridas no mês** [bens **adquiridos no mês**, **despesas e encargos incorridos no mês** e bens **devolvidos no mês**).

Infere-se que a norma contida no § 4º do citado art. 3º não usa o termo não apropriados e, sim, **não aproveitados**, deduzindo-se que **se tratam de créditos apurados e apropriados no mês da ocorrência das operações** das quais tem origem e que **não puderam ser aproveitados** no mesmo mês.

Assim, sem razão a recorrente, visto que o aproveitamento extemporâneo de créditos, ainda que admitido, se limita às hipóteses, prazos e aos procedimentos previstos pela legislação tributária, não podendo ser efetuada pelo sujeito passivo sem observância das formalidades existentes. Deve ser efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador (DACON E DCTF) no período em que foram gerados e não com a simples escrituração em demonstrativo posterior, como pretende o interessado.

Por oportuno, reproduzem-se a seguir excertos da decisão de piso, objeto de questionamento pela defesa, quanto à matéria em análise.

Excertos da decisão de piso 1) Dos créditos extemporâneos A interessada incluiu no pedido de Ressarcimento do 2º trimestre de 2011 créditos do período de setembro/2010 a março/2011. A **interessada efetuou requerimento esclarecendo o procedimento adotado e pleiteando retificação do Pedido de Ressarcimento.**

*A DEMAC por meio do despacho fl. 32/35 indeferiu o pedido de retificação alegando o art. 7º §1º da IN 1.060/2010 que impede a retificação para redução do valor pleiteado após a antecipação do ressarcimento. Em relação a tal decisão, cabe esclarecer que, nos termos do art. 78 da IN 1.300/2012 e art. 67 da IN 900/2008, **trata-se de decisão definitiva, não podendo ser objeto de manifestação de inconformidade.** (grifei).*

IN 1.300/2012 Art. 78 . É definitiva a decisão da autoridade administrativa que indeferir pedido de retificação ou cancelamento de que tratam os arts. 87 a 90 e 93.

² Lei nº 10.833, de 2003 Art. 3º (...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput , adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput , incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput , incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput , devolvidos no mês.

(...)

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

Cabe ressaltar que o parecer trata da questão, afirmando que o procedimento de inclusão de outros períodos foi rechaçado, conforme Despacho à fls. 10 a 26 do presente processo.

Assim, não é possível em sede de manifestação de inconformidade a análise do pedido de retificação do Pedido de Ressarcimento apresentado. (grifo do original).

Além de pleitear a retificação, a interessada alega a possibilidade de ressarcimento do crédito extemporâneo informado em sua PER/DCOMP. Cita acórdão do CARF proferido no processo 11516.000636/2008-23 que entendeu pela possibilidade de reconhecimento do crédito extemporâneo.

Na verdade o que a interessada deseja é que o PER/DCOMP do 2º trimestre de 2011 englobe também o mês de setembro de 2010, o 4º trimestres de 2010 e o 1º trimestre de 2011.

A IN RFB 900 de 30/12/2008 que dispõe acerca dos procedimentos de restituição e compensação específica o que se segue:

(...) Art. 28 . O pedido de ressarcimento a que se refere o art. 27 será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração em meio papel acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 1º O pedido de ressarcimento dos créditos acumulados na forma do inciso II do caput e do § 3º do art. 27, referente ao saldo credor acumulado no período de 9 de agosto de 2004 até o final do 1º (primeiro) trimestre-calendário de 2005, somente poderá ser efetuado a partir de 19 de maio de 2005.

§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário; e. (grifo do original).

II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação (...)(grifo nosso)

Ou seja, a Instrução Normativa determina que cada PER se refira a um único trimestre..

Ressalte-se que a interessada foi orientada da irregularidade do procedimento, tanto que em agosto de 2012 pleiteou que os Pedidos de Ressarcimento fossem retificados, sendo tal pedido negado, conforme acima tratado. (grifei).

Cabe informar que consta no site da Receita Federal orientação quanto à informação de crédito extemporâneo na EFD, abaixo transcrita:

81 Como informar um crédito extemporâneo na EFD PIS/COFINS?

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 às condições previstas na Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 2012, a PJ deverá detalhar suas operações através dos registros 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (Cofins).(grifei.)

Em relação aos procedimentos a serem adotados pela empresa, para o registro de créditos de períodos anteriores à obrigatoriedade da EFD-Contribuições, ainda não apurados, devem ser adotados os seguintes procedimentos:

1. Retificar o Dacon do correspondente período de apuração, para constituir os créditos decorrentes de documentos não considerados na apuração inicial. .(grifo do original).

Os saldos de créditos dos Dacon dos meses posteriores a constituição do crédito devem ser retificados para evidenciar o novo crédito.

2. Escriturar na EFD-Contribuições, a partir do mês em que for transmitido o Dacon retificador, a demonstração dessa disponibilidade de créditos, nos registros 1100 (PIS/Pasep) e 1500 (Cofins);

3. Retificar a DIPJ, para ajustar o custo/despesa considerado na apuração do lucro líquido, caso os documentos fiscais não considerados na apuração de crédito no Dacon original tenham sido computados pelo seu valor bruto;

4. Retificar a DCTF, caso seja apurado valor suplementar de PIS, Cofins, IRPJ e de CSLL a recolher, decorrente do ajuste referido nos itens acima.

É necessário esclarecer que não há de se confundir a impossibilidade de retificação da escrituração digital, que permite a contabilização em registros de ajustes, com autorização para efetuar um PER para vários períodos. O que a orientação do EFD permite é o acerto na escrituração, de forma alguma altera o período de referência do PER.

(...)

A interessada pode retificar as declarações (DACON, DCTF, DIPJ) e enviar PER/DCOMP pleiteando o crédito alegadamente não utilizado, desde que respeitados o prazo legal e demais requisitos legais.

Quanto à alegação de interpretação mais favorável ao contribuinte, prevista no art. 112 do CTN, cabe esclarecer que não há dúvida quanto ao fato ocorrido, ou quanto aos atos praticados pelo contribuinte, portanto não há que se aplicar o art. 112 CTN.

Assim, não é possível reconhecer créditos de períodos diversos no Pedido de Ressarcimento relativo ao 2º trimestre de 2011.(grifei).

Pelos fundamentos da decisão de piso constata-se que não há no caso em análise o alegado conflito aparente de normas. Em verdade, em atendimento às normas que disciplinam a questão vergastada, há uma situação específica no processo, observada pela unidade de origem, competente para o exame do pleito, que se refere ao indeferimento do pedido de retificação em face da norma do art. 7º §1º da IN 1.060/2010 que impede a retificação para redução do valor pleiteado após a antecipação do ressarcimento.

Assim verifica-se que a decisão de piso demonstrou fundamentadamente os procedimentos a serem adotados pela empresa, para o registro de créditos de períodos anteriores à obrigatoriedade da EFD-Contribuições, ainda não apurados, que de fato não foram observados pela Recorrente, logo a questão não se prende ao suposto conflito aparente de normas mas ao cumprimento de requisitos e prazo legal quanto à retificação de DACON, DCTF, DIPJ e o registro de créditos de períodos anteriores.

Ante as considerações acima não há reparos na decisão de piso.

Ante o exposto, VOTO POR NÃO CONHECER quanto ao pedido de retificação do Pedido de Ressarcimento, na parte conhecida, REJEITAR a preliminar quanto aos créditos extemporâneos.

[Assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar

Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, redator designado.

Com o devido respeito aos argumentos da I. Relatora, divirjo de seu entendimento quanto à solução dada no presente caso ao tópico relacionado aos créditos extemporâneos, pelos motivos a seguir.

Segundo o entendimento da N. Colega, o aproveitamento de créditos extemporâneos, ainda que admitidos, se limitariam às hipóteses, prazos e procedimentos previstos pela legislação relacionada à matéria, sendo certo que não poderia ser efetuada pelo sujeito passivo sem a observância das formalidades existentes. Assim, o aproveitamento deveria ser efetuado mediante a apresentação de demonstrativo verificador, no período em que teriam sido gerados e não da forma como foi apresentada no presente processo.

Entretanto, no meu sentir, algumas dúvidas quanto a real forma de apuração dos créditos extemporâneos, o que também levantaria dúvidas quanto a liquidez e certeza destes.

Segundo as informações extraídas do processo, a contribuinte recorrente teria feito a opção para aproveitar-se dos benefícios trazidos pela Portaria MF nº 348/2010, que instituiu o procedimento especial de ressarcimento de créditos de Contribuição para o PIS/PASEP, de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) nas situações que especifica.

Para fazer jus aos benefícios trazidos pela portaria mencionada, o contribuinte deveria observar alguns requisitos, dentre eles, por ser pertinente ao caso em tela destaco o art. 2º, inciso II, vejamos:

Art. 2º A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) deverá, no prazo máximo de 30 (trinta) dias contados da data do Pedido de Ressarcimento dos créditos de que trata o art. 1º, efetuar o pagamento

de 50% (cinquenta por cento) do valor pleiteado por pessoa jurídica que atenda, cumulativamente, às seguintes condições:

(...)

III - esteja obrigado a manter Escrituração Fiscal Digital (EFD);

Pois bem. Feita a opção pelo EFD, o sistema não permite mais a retificação das declarações anteriores para a utilização dos créditos, permitindo somente o aproveitamento dos créditos verificados depois da adesão a escrituração digital.

A portaria MF nº 348/2010 permitiu que fossem informados os crédito que a empresa possuía anteriormente a adesão à EFD, o que não caracterizaria a extemporaneidade dos créditos declarados, observe-se:

Art 5º O disposto nesta Portaria aplica-se aos Pedidos de Ressarcimento relativos aos créditos apurados a partir de 1º de janeiro de 2009, ressalvados aqueles pedidos cujos períodos de apuração estejam incluídos em procedimento fiscal para identificação e apuração de créditos de ressarcimento.

Como podemos observar das peças processuais, teria a recorrente apurado seus créditos com base na Portaria MF nº 348, de junho de 2010, a qual instituiu o procedimento especial de ressarcimento de créditos de contribuições para o PIS/PASEP, COFINS e IPI, nas situações ali elencadas.

Tal fato, ao que parece, não fora tratado de forma específica pela fiscalização, assim como não foi abordado pela DRJ quando da realização do julgamento e prolação de acórdão.

Desta forma, considerando os apontamentos acima, e por entender que a situação presenciada pode trazer incongruência entre os fatos realmente vivenciados e a decisão que se tem a prolar, voto por converter o presente julgamento em diligência para que a autoridade fiscal verifique a liquidez e certeza dos créditos lançados pela contribuinte recorrente, ditos como extemporâneos pela fiscalização, devendo ser observado se foram ou não utilizados para dedução do valor das referidas contribuições a recolher, ou não tenham sido compensados com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

É como voto.

José Renato Pereira de Deus - Redator designado.

[assinado digitalmente]