



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

Processo nº 16682.721219/2012-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.450 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2018
Matéria AUTOS DE INFRAÇÃO PIS/COFINS
Recorrente RAÍZEN COMBUSTÍVEIS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008, 2009

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. REQUISITOS FORMAIS.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

A matéria submetida ao Poder Judiciário não deve ser conhecida, nos termos da súmula Carf nº 1

Recurso Voluntário Conhecido em Parte, e na Parte Conhecida, Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso, e na parte conhecida, dar provimento.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovich Belisário, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Marcelo Giovani Vieira. Fez sustentação oral o patrono Dr. Júlio Salles Costa Janolio, OAB/RJ 119.528, escritório Vinhas e Redenschi Advogados.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de Pis e Cofins, relativos aos períodos de 07/2008 a 12/2009, resultante de auditoria procedida pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal Sérgio Galvão F. Garcia.

O autuante aponta três infrações cometidas pelo contribuinte, que resultaram na insuficiência de Pis e Cofins confessados/recolhidos:

a) Diferença de apuração, nos meses de 09/2009 a 12/2009; a empresa informou em Dacon valores de créditos não confirmados, conforme planilha à folha 2.416. Intimada, a empresa apresentou nova planilha de apuração com valores substancialmente diminuídos, e procedeu a retificação da Dacon de tais meses, durante a fiscalização, para corrigir os erros nos valores de créditos;

b) Aproveitamento indevido de crédito extemporâneo. A empresa aproveitou, no mês de 09/2009, créditos calculados sobre aquisições de álcool anidro, do período de 09/2004 a 09/2008, sem que retificasse os Dacons's e DCTF's do período; O autuante entendeu que a retificação da Dacon e DCTF eram requisitos para tal aproveitamento, a partir de diversas Soluções de Consulta da 9ª Região Fiscal.

c) Créditos calculados sobre pagamento de fretes entre bases primárias e secundárias. O autuante glosou tais créditos, perfilhando entendimento exarado na Solução de Divergência Cosit nº 26, de 30/05/2008, a qual não admite o cálculo de créditos calculados sobre a transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa. Informa o autuante que a empresa tinha guarida em processo de consulta (13706.000178/2005-78, fls. 2.384 a 2.386) para admitir tais créditos, mas que, a partir de 06/2008, em vista da Solução de Divergência Cosit 26/2008, e o disposto no artigo 48, §12º, da Lei 9.430/96¹, a resposta no processo de consulta restara superada a partir da publicação da Solução de Divergência referida; acrescenta que, nos autos do Mandado de Segurança 2009.51.01.008588-0, a empresa buscou discutir tal questão, porém, não obtendo resultado favorável.

Cientificada, a empresa apresentou Impugnação, na qual sustenta, em síntese (fl. 2.620 e ss.):

“(i)preliminarmente, a nulidade que o fulmina, ante a ausência de individualização dos valores glosados em relação a cada uma das rubricas constantes desse Auto de Infração, o que traz

¹ Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

(...)

§ 12. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dada ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

evidentes prejuízos ao direito de ampla defesa da IMPUGNANTE;

ii) ainda em sede de preliminar, a nulidade que pela falta de observância dos procedimentos descritos pelo artigo 6º, do Decreto nº 2.138/97, eis que não realizada a prévia notificação da IMPUGNANTE para a efetivação da compensação de ofício;

iii) em preliminar, a nulidade pelo descabimento da realização da compensação de ofício antes do encerramento do contencioso administrativo constante deste processo, eis que tal comportamento retira do âmbito de análise desta instância julgadora parte dos valores glosados pela D. Autoridade Fiscal, bem como utiliza, de forma indevida, valores de créditos regularmente apurados pela IMPUGNANTE;

iv) no mérito, seja reconhecida a legalidade do aproveitamento extemporâneo realizado pela IMPUGNANTE em relação às aquisições de álcool anidro, em razão da autorização constante do artigo 3º, parágrafo quarto, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, bem como da jurisprudência administrativa do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre a matéria;

iv.i) subsidiariamente, caso não se entenda pela regularidade do aproveitamento extemporâneo, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, que os valores relativos aos créditos incidentes sobre a aquisição do álcool anidro sejam reconhecidos em relação aos períodos de aquisição daqueles insumos, nos moldes das planilhas apresentadas (Docs. nºs 02 e 03);

v) por fim, em relação aos créditos decorrentes dos fretes entre as bases primária e secundária da IMPUGNANTE, seja determinado o afastamento da multa de ofício, eis que os valores já estavam declarados em "Dacon" e sob análise judicial, o que determina a aplicação da multa de mora, limitada ao patamar de 20% (vinte por cento)."

A DRJ/Juiz de Fora/MG – 1ª Turma, por meio do acórdão 09-44.688, de 27/06/2013, manteve integralmente o lançamento, decidindo pela improcedência da Impugnação. Transcrevo a ementa:

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Anocalendário:*

*2008, 2009 NULIDADE. AUTOS DE INFRAÇÃO.
INOCORRÊNCIA.*

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do procedimento administrativo.

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
INOCORRÊNCIA.*

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório quando os Autos de Infração foram formalizados com motivação e descrição dos fatos compatíveis com o enquadramento legal e quando o contribuinte exerce seu direito de defesa de forma ampla na impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização e da legislação tributária aplicável.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA.

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF.

É exigida a entrega de Dacon e DCTF retificadores quando houver aproveitamento extemporâneo de créditos de PIS/Pasep e de Cofins.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas.

MULTA DE OFÍCIO. LEGITIMIDADE.

Não tendo havido, à época do lançamento de ofício, provimento judicial que implicasse a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, imputável a multa de ofício.

INFORMAÇÃO DOS DÉBITOS EM DACON.

Os valores expressos no DACON não configuram confissão de dívida, por inexistência de disposição legal.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

*Sobre os créditos tributários apurados em procedimento conduzido **ex officio** pela autoridade fiscal, aplicam-se as multas de ofício previstas na legislação tributária.*

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

A empresa então apresentou Recurso Voluntário, no qual reforçou suas razões de defesa, já apresentadas na Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, relator.

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Preliminar de nulidade do Auto de Infração – Individualização das glosas

Os anexos I a V detalham e demonstram todos os cálculos, permitindo à empresa a verificação de todo o lançamento, conjuntamente com as explicações do Termo de Verificação Fiscal e demonstrativos do Auto de Infração, fls. 2.393 a 2.411. Observo que o Termo de Verificação Fiscal foi bastante minucioso nas explicações.

Registro também que não se revela a contradição alegada, no relato das infrações dos itens III.1 e III.2 do TVF. Resta claro, pela leitura do relatório fiscal, que as glosas efetuadas nos itens III.2 e III.3 foram apuradas após a reconstituição do Dacon efetivada pelo próprio contribuinte. Não há nenhuma confusão no TVF quanto a isto, ao contrário das alegações no recurso voluntário quanto a esta preliminar, aí sim, decididamente confusas.

Portanto, não procedem as alegações, e afasto a preliminar suscitada.

Preliminar de nulidade do Auto de Infração por compensação de ofício sem prévia intimação e antes de processo administrativo definitivo.

Não houve, no presente processo, compensação de ofício que exigisse prévia intimação. Esta prévia intimação é necessária quando eventual crédito já reconhecido, venha a ser ressarcido ao contribuinte, e, antes do efetivo pagamento, se verifica a existência de eventuais débitos **já constituídos em nome do contribuinte**, a fim de que não se restitua valores quando esteja em débito definitivo perante a Fazenda. Trata-se de instituto que ocorre quando ambos, crédito e débito, já estejam definitivamente constituídos, isto é, em âmbito de cobrança.

Totalmente diferente é a situação presente, em que o Auditor Fiscal apura débitos e créditos dos tributos em fiscalização, conforme seu entendimento da legislação, exercendo seu mister, para a constituição do crédito tributário. Não se pode arguir prévia intimação no caso de mera apuração de débitos e créditos das contribuições não-cumulativas, se o Fisco, após diversas intimações para esclarecimento, já dispõe de todos os dados que considera suficiente. Veja-se a súmula Carf nº 46².

A apuração do valor devido das contribuições não cumulativa, isto é, os débitos e créditos que configuram sua apuração, é atribuição típica do Fisco, sendo absolutamente impertinente a arguição suscitada. A correção ou não da apuração é matéria de mérito submetida à dialética processual, sob o rito do Paf, Decreto 70.235/72.

Tanto os débitos quanto os créditos em lide estão em julgamento, e portanto, são impertinentes as alegações quanto à sua prejudicialidade, sem que antes se torne definitiva a compensação, porque cada julgamento e respectiva liquidação observará os resultados dos outros processos.

Por bem detalhado e correto, transcrevo as explicações da decisão recorrida, para detalhamento das previsões normativas quanto à compensação de ofício.

Quanto à alegação de nulidade pela falta de observância dos procedimentos descritos pelo artigo 6º do Decreto nº 2.138/97

² Súmula CARF nº 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

por não ter sido realizada a prévia notificação do contribuinte para a efetivação da compensação de ofício e em virtude dodescabimento da realização da compensação de ofício antes do encerramento do contencioso administrativo constante deste processo, também não assiste razão ao impugnante.

*Na verdade, apesar de a autoridade fiscal denominar a operação como “compensação de ofício”, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que a operação efetuada trata-se de utilização dos créditos apurados para **dedução** das contribuições devidas no período, nos termos dos arts. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. **São institutos diferentes e com previsões legais distintas.** Enquanto a compensação de ofício prevista no art. 6º do Decreto nº 2.138/97 trata da verificação da existência de débitos junto à Fazenda Nacional e utilização para compensação, antes de serem efetuados restituição ou ressarcimento, o desconto previsto no caput dos arts. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 trata de utilização dos créditos apurados de PIS e Cofins não cumulativos para fins de dedução do valor devido dessas contribuições.*

A título de esclarecimento, informo que a referida dedução está prevista no art. 21 da Instrução Normativa nº 600/2005 (vigente à época), enquanto a compensação de ofício está prevista no art. 34 da aludida Instrução Normativa.

Ressalte-se ainda que, tal procedimento, além de ter sido efetuado em total conformidade com a legislação, favorece o contribuinte, na medida em que se esses valores descontados fossem objeto de lançamento de ofício seriam exigidos com incidência de juros de mora e multa de ofício, o que majoraria bastante os débitos em questão.

Assim, conclui-se que não há nenhuma imperfeição que macule os lançamentos efetuados, não existindo qualquer ilegalidade no procedimento fiscal, nem qualquer dificuldade para que o contribuinte exercesse o direito de defesa.

Dessa forma, não se vislumbra no presente caso qualquer das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, art. 59, incisos I e II, haja vista que o lançamento restou formalizado com todos os requisitos legais inerentes a tal atividade. Ou seja, foi devidamente fundamentado, tendo sido efetuado por autoridade competente; e, ainda, a ampla defesa foi plenamente garantida ao contribuinte.

Portanto, afasto a preliminar.

Mérito

Crédito extemporâneo – aquisição de álcool anidro

A glosa, sob esse único fundamento, deve ser afastada, pois o Dacon, como instrumento informativo, não constitui ou desconstitui direito. Tal como a DIPJ, o Dacon se

revela como instrumento facilitador da fiscalização. Para a DIPJ, existe inclusive a súmula Carf 92 :

Súmula CARF nº 92: A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado

O Dacon tem a mesma natureza da DIPJ, informativa, diferente da DCTF, da Declaração de Compensação e dos Pedidos de Parcelamento, que constituem confissão de dívida, nos moldes de suas legislações específicas. Tanto o é que a informação de débitos em Dacon não dispensa a devida confissão em DCTF, conforme o §5º citado.

Embora seja bastante recomendável que as apurações extemporâneas sejam refletidas no Dacon, o descumprimento de tal obrigação enquadra-se em penalidades próprias de obrigações acessórias. Desse modo, eventuais falhas de preenchimento do Dacon podem ser penalizadas conforme artigo 7º a 9º da mesma Instrução Normativa 1.015/2010, mas não alteram o **direito de crédito** legalmente previsto.

A IN 1.015/2010, com efeito, normatiza a retificação do Dacon, mas não condiciona, expressamente, o crédito de Pis e Cofins a essa retificação, e nem poderia.

Nada obsta que, durante a fiscalização, o contribuinte seja intimado a demonstrar detalhadamente a apuração do crédito extemporâneo e que demonstre não ter se apropriado de tais créditos no período adequado. No presente caso, isso não foi feito.

Deve ser observado que o §4º do art. 3º das Lei 10.637/2002 e 20.833/2003 permite a utilização do crédito em meses subsequentes. Aduzo ainda que a postergação da utilização do crédito, por si só, não prejudicaria a Fazenda.

O requisito que se impõe é quanto ao prazo decadencial de 5 anos do fato gerador, mas não houve acusação quanto à ultrapassagem desse prazo.

Há precedentes do Carf em negar o direito de crédito no caso de apropriação extemporânea sem retificação do Dacon. Cito, para exemplificar, os acórdãos 3302-003.189, 3402-002.605, 3301-001.999. Todavia, data venia, não encontro fundamento jurídico para tanto.

No mesmo sentido desta decisão, que afasta essa obrigação acessória como requisito para a fruição do direito ao crédito, cito precedentes do Carf: 3302-002.674, 3403-001.935, 3401-001.577, e 9303-004.562.

Portanto, a glosa efetuada sob o único fundamento da necessidade de retificação do Dacon deve ser afastada, com provimento ao recurso nesta parte.

III.3 – Créditos sobre fretes entre bases primárias e secundárias

Conforme relatado, a matéria foi submetida ao Poder Judiciário, no âmbito do Mandado de Segurança 2009.51.01.008588-0, e, por isso, não se toma conhecimento dela, nos termos da súmula Carf nº 1³.

³ Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do

Pelo exposto, voto por não tomar conhecimento da matéria relativa a créditos sobre fretes. Da parte conhecida, voto por dar provimento, para afastar a glosa sobre créditos extemporâneos, cujo fundamento seja a necessidade de retificação do Dacon, devendo a administração apreciar o mérito.

Marcelo

Giovani

Vieira

-

Relator

processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial