



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.901805/2018-18
Recurso Voluntário
Resolução nº **3401-002.834 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de abril de 2024
Assunto PER/DCOMP
Recorrente BRASKEM S/A (SUCESSORA BRASKEM QPAR S/A)
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por bem retratar as peculiaridades do caso, reproduz-se o relatório preparado pelo Juízo *a quo* no acórdão recorrido:

Trata o presente processo do pedido eletrônico de ressarcimento - PER nº 26169.01254.250614.1.5.08-3877, relativo ao crédito de PIS/Pasep não cumulativo, vinculado às receitas do mercado externo do 1º trimestre 2013, no valor de R\$ 3.035.968,43, bem como das Declarações Eletrônicas de Compensação – Dcomps que utilizaram referido crédito.

Após analisar o pleito da interessada (PER e Dcomps vinculadas), a unidade de origem, Delegacia da Receita Federal do Brasil em Aracaju - SE, emitiu o Despacho Decisório nº 356 - DRF/AJU, por meio do qual reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 1.206.191,57, homologando as compensações declaradas, nas Dcomps vinculadas, até o limite do crédito reconhecido.

Referido despacho decisório, observa-se, teve por base procedimento fiscal que analisou os Pedidos de Ressarcimentos de PIS e Cofins - mercado externo do 1º trimestre de 2013 ao 3º trimestre de 2014, consubstanciado no Relatório Fiscal e anexos, apensados

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.901805/2018-18

às fls. 22.483 a 22.620. Consoante se verifica pela leitura de mencionado Relatório Fiscal, a auditoria (dos direitos creditórios solicitados) foi realizada com base nas informações prestadas na Escrituração Fiscal Digital – EFD (SPED Fiscal) da empresa, envolvendo, também, a análise dos documentos contábeis e fiscais, planilhas e informações apresentados pela contribuinte durante o procedimento fiscal, tendo a autoridade a quo efetivado os seguintes ajustes/glosas na apuração das contribuições não cumulativas do período.

III. 1 Receitas Auferidas – Receitas Não incluídas nas Bases de Cálculo das Contribuições Sociais. Afirma que a interessada informou, nas EFD-Contribuições, diversas receitas com Códigos de Situação Tributária – CSTs de operações não tributadas quando deveria ter informado com CST de operações tributadas, ou seja, defende que interessada, mediante informações equivocadas prestadas nas EFD-Contribuições, deixou de oferecer diversas receitas a tributação (das contribuições). Diz, também, que não foram incluídos na base de cálculo das contribuições os valores relativos aos créditos de ressarcimentos apurados no âmbito do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários (Reintegra) no ano-calendário de 2013, até a data de 18/07/2003. Relata que a manifestante foi intimada para prestar esclarecimentos, mas que ela não apresentou quaisquer justificativas ou motivos a respeito das classificações equivocadas e não oferecimento das receitas à tributação. Nesse sentido, esclarece que elaborou o “Anexo 1 - Receitas Não Computados nas Bases de Cálculo – CST – Indevidos”, que demonstra as receitas que devem ser acrescidas às bases de cálculo das contribuições. Acrescenta que, por conta da reclassificação de receitas (CST indevidos e Reintegra), os percentuais de rateio, a serem aplicados para a divisão dos custos, encargos e despesas comuns, entre os mercados internos, tributado e não tributado, e externo foram ajustados, conforme pode se observar no “Anexo 8 - Demonstrativo de Recomposição das Apurações dos Créditos de PIS/Pasep e Cofins”.

III.2 Aquisições de Bens Utilizados como Insumos – Mercado Interno. Primeiramente a autoridade a quo discursa sobre os contornos do novo conceito de insumo no âmbito administrativo, disposto no Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 5, de 2018, em razão do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR do STJ. Após, salienta que a análise dos créditos foi realizada com base em análise efetuada em um série de notas fiscais da empresa, obtidas por meio de 3 (três) intimações, e que, também, se utilizou dos documentos coletados na fiscalização (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Fiscalização - TDPF-F n.º 05.2.01.00-2016-00064-2), realizada junto à empresa incorporadora, Braskem S/A, que se encontram apensados ao processo administrativo n.º 10510.720810/2019-06. Ademais, alega que constatou a irregularidade, a seguir disposta e motivada, e que elaborou o “Anexo 2 - Glosas - Aquisições de Bens Utilizados como Insumos”, por meio do qual apontou os documentos fiscais das operações indevidamente classificados nas EFD-Contribuições como geradoras de crédito.

III.2.1. Documentos fiscais escriturados em períodos de apuração indevidos. Argumenta que a apropriação extemporânea dos créditos da não cumulatividade deve ser realizada, tão somente, por meio da retificação das EFD-Contribuições, relativas aos períodos de ocorrência das operações (geradoras dos créditos), e também, quanto cabível, das respectivas DCTFs.

III.3. Aquisições de Serviços Utilizados como Insumos – Mercado Interno. Discursa, novamente, sobre o novo conceito de insumo e, após, diz que a análise do crédito foi realizada por meio de diversas notas fiscais coletadas, junto a empresa, por meio de 4 (quatro) intimações. Relata, também, que se utilizou dos documentos apensados ao processo administrativo n.º 10510.720810/2019-06, bem como de Laudo Técnico juntado pela incorporadora, em manifestação de inconformidade apresentada no processo administrativo n.º 12448.721185/2019-38. No tocante às irregularidades, informa que elaborou o “Anexo 3 - Glosas - Aquisições de Serviços Utilizados como Insumos”, o qual demonstra os serviços que não devem integrar as bases cálculo dos créditos informadas nas EFD-Contribuições. Acrescenta que as glosas que constam do

Fl. 3 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.901805/2018-18

mencionado anexo (coluna “Motivo de Glosa”) estão referenciadas/indicadas conforme a numeração contida nas glosas abaixo relacionadas (motivo N).

III.3.1. Documentos fiscais escriturados em períodos de apuração indevidos (Motivo 1). Argumenta, consoante o tópico III.2.1 acima, que é necessária a retificação das obrigações acessórias para a apropriação extemporânea dos créditos da não cumulatividade.

III.3.2. Serviços que não se caracterizam como insumos (Motivo 2). Neste subtópico a fiscalização realiza o apontamento dos serviços que entende que não concedem direito ao crédito, em razão de não poderem ser considerados como “Serviços Utilizados como Insumo” na acepção administrativa disposta no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018. Nesse sentido, detalha os serviços glosados, por meio de quadro com especificação do nome do prestador de serviços, CNPJ, discriminação do serviço informada nas EFD-Contribuições e discriminação do serviço conforme os registros contidos nas notas fiscais e/ou contratos respectivos.

III.4. Despesas de Armazenagem de Mercadorias e Frete na Operação de Venda. Primeiramente, a fiscalização discursa sobre o direito ao crédito no presente caso e, após, diz que a análise do crédito foi realizada por meio de diversos documentos fiscais e planilha coletadas, junto a empresa, por meio de 4 (quatro) intimações. Relata que encontrou diversas irregularidades e que elaborou o “Anexo 4 - Glosas - Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda”, no qual foram referenciados/indicados, na coluna “Motivo de Glosa”, os motivos de glosa conforme os subtópicos abaixo dispostos.

III.4.1. Documentos fiscais escriturados em períodos de apuração indevidos (Motivo 1). De igual forma aos subtópicos acima (III.2.1. e III.3.1), justifica que a apropriação extemporânea de créditos deve ser realizada por meio da retificação das obrigações acessórias (EFD Contribuições e DCTFs).

III.4.2. Fretes destinados à movimentações de mercadorias: transferência entre estabelecimentos próprios, remessa para estabelecimento de armazenagem/depósito e retorno de estabelecimento de armazenagem/depósito (Motivo 2). Argumenta que o crédito relativo a fretes somente pode ser concedido quando referem-se a operações de venda e são suportados pela empresa vendedora. Assevera que não existe previsão legal para o desconto de créditos sobre valores relativos a fretes realizados entre os estabelecimentos da pessoa jurídica e, nem tampouco, de serviços de fretes ou de armazenagem relativos aos bens produzidos ou fabricados que não sejam relacionados às vendas efetuadas pela empresa. Dentre os serviços de fretes glosados, a fiscalização afirma que não concedem direito ao crédito os transportes que acobertam as Notas Fiscais emitidas nos CFOPs nº 5151, 5152, 5663, 5905, 5906, 6151, 6152, 6905 e 6906.

III.4.3. Fretes diversos - não referentes a transportes de mercadorias vendidas (Motivo 3). Em linha com o subtópico precedente, defende que quaisquer outros tipo de fretes, que não sejam os relacionados às vendas de mercadoria, não concedem direito ao crédito.

III.4.4. Cobranças do transportador por atrasos ou demoras no embarque e/ou desembarque de cargas (Motivo 4). Argumenta que as despesas relativas a atrasos e/ou demoras ocorridas nos transporte de cargas, também, não concedem o direito ao crédito das contribuições não cumulativas.

III.4.5. Documento escriturado em duplicidade (Motivo 5). Neste tópico, assevera que, na base de cálculo dos créditos, um mesmo CT-e foi registrado em dois períodos de apuração diferentes. Nesse sentido, diz que glosou o crédito relativo a operação mais recente.

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.901805/2018-18

III.4.6. Frete nacional na importação de bens (Motivo 6). Sustenta que a legislação aplicável autoriza o creditamento, tão somente, em relação a operação de venda ou quando o valor do frete é incorporado ao valor de aquisição de bens utilizados como insumos no caso de a aquisição ser realizada de pessoa jurídica domiciliada no País. Afirma, portanto, que o frete nacional pago para o transporte de mercadorias importadas, seja para revenda ou seja para utilização como insumo, não concede o direito ao crédito das contribuições.

III.5. Despesas com energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor. Afirma que constatou que a nota fiscal n.º 598354, de 13/02/2014, emitida pela Companhia Piratininga de Força e Luz, CNPJ n.º 04.172.213/0001-51, apresenta o valor de R\$ 689.807,80. Nesse sentido, diz que o valor declarado na EFD Contribuições (R\$ 2.258.089,31) deve ser parcialmente glosado, ou seja, que se deve glosar o excesso de valor informado e não comprovado.

III.6. Despesas com aquisição de bens para revenda. Argumenta que o produto “P420-BUTENO-1” foi declarado (nas EFD-Contribuições), indevidamente, com direito a crédito nas alíquotas de 1,65% e 7,6% (PIS e Cofins). Diz que as alíquotas aplicáveis sobre referido produto, conforme o art. 6º da Lei 12.859, de 2013, e conforme constatação realizada junto às notas fiscais de aquisição, eram de 0,18% e de 0,82% (PIS e Cofins) nas datas de aquisição. Nesse sentido, diz que a diferença entre os valores de crédito informados nas EFD contribuições e os valores constantes das notas fiscais foram glosadas, conforme se verifica no detalhamento contido no “Anexo 5 – Demonstrativo de glosas - Despesas com aquisição de bens para revenda”.

III.7. Crédito Acumulado de Períodos Anteriores. Relata que, em virtude do procedimento fiscal realizado com base no TDPF-F n.º 05.2.01.00-2016-00064-2, os créditos informados e utilizados na EFD-Contribuições de janeiro de 2013, relativos ao período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012 foram todos glosados. Argumenta que naquela outra fiscalização foram efetuadas glosas e aproveitamento de escritório de créditos do PIS/Pasep e da Cofins de vários períodos, conforme disposto no processo administrativo n.º 10510.720810/2019-06, e que, conforme o “Anexo 6 – Demonstrativo de utilização dos créditos – Crédito acumulado de períodos anteriores”, inexistem créditos de citado período (janeiro de 2011 a dezembro de 2012), posto que eles já foram todos glosados e/ou utilizados.

IV. Conclusão. Após relatar os ajustes e glosas relativas a apuração das contribuições do período analisado (1º trimestre de 2013 ao 3º trimestre de 2014), a fiscalização conclui que o direito creditório de ser reconhecido de forma parcial, conforme tabela colacionada no Relatório Fiscal. Diz, também que as glosas das bases de cálculo dos créditos realizadas constam resumidas no “Anexo 8 - Demonstrativo de Recomposição das Apurações dos Créditos de PIS/Pasep e Cofins” e a recomposição das bases de cálculos dos créditos constam demonstradas no “Anexo 7 – Demonstrativo de Recomposição das Contribuições Apuradas e dos Créditos Descontados” e “Anexo 9 – Controle Sintético dos Créditos Utilizados”. Acrescenta que todos os documentos gerados e/ou coletados durante o procedimento fiscal foram acostados ao dossiê digital n.º 10010.016128/1018-11, bem como foram apensados aos respectivos processos administrativos vinculados aos PER/DCOMPs dos créditos analisados.

A contribuinte foi cientificada do despacho decisório em 30/05/2019, e apresentou, em 28/06/2019, manifestação de inconformidade, cujo conteúdo é resumido a seguir.

Inicialmente, após identificar-se e caracterizar o processo administrativo, a interessada apresenta um breve relato dos fatos (1. Dos Fatos) e passa a contestar o procedimento fiscal, conforme os itens abaixo.

2. Da Reclassificação de Receitas Indevidamente Promovida pela Fiscalização. Relata, por primeiro, as conclusões fiscais relativas à reclassificação de receitas e, depois, argumenta que o procedimento fiscal é inapropriado pelos seguintes motivos:

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.901805/2018-18

- Da Impossibilidade de Cobrança de Tributos Fulminados pela Decadência. Argumenta que a fiscalização extrapolou a competência que lhe foi auferida, uma vez que está efetuando, sem qualquer procedimento regular de lançamento, a cobrança de tributo manifestamente fulminado pela decadência. Diz que, no presente caso, a autoridade a quo deveria se pronunciar apenas sobre o pedido de ressarcimento e compensação, devendo julgar, tão somente, o direito creditório em si, postulado por meio do PER/Dcomp. Argumenta que eventual saldo a recolher da contribuição, decorrente da auditoria do crédito, deve ser objeto de lançamento de ofício, conforme preceitua o art. 142 do CTN. Alega que a ausência do competente lançamento viola diversos princípios do Processo Administrativo Fiscal, tais como o princípio do devido processo legal e o princípio da segurança jurídica, bem como é contrário a jurisprudência do CARF (que menciona na peça de defesa). Acrescenta que a fiscalização não tem competência para saldar eventuais débitos da contribuição por meio de compensação de ofício e que houve manipulação arbitrária do crédito para fins de abatimento da contribuição devida (ou seja, compensou indevidamente os créditos solicitados com a contribuição apurada de ofício). Nesse sentido, alega que a fiscalização ignorou, por completo que existe procedimento específico para a realização da compensação de ofício, conforme se verifica no art. 6, §3º do Decreto nº 2.138, de 1997, e art. 61 da Instrução Normativa nº 1.300, de 2012. Por fim, argumenta que as receitas reclassificadas referem-se ao 1º trimestre de 2013, e que, portanto, eventuais contribuições a elas relativas encontravam-se, na data da ciência do procedimento, fulminadas pela decadência, consoante o disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

- Da Impossibilidade de Inclusão dos Valores Provenientes do Reintegra na Base de Cálculo da Contribuição Devida. Sustenta que os pressupostos fiscais contrariam a essência do próprio Reintegra, bem como o conceito de receita. Diz que citado regime é na essência um verdadeiro incentivo fiscal que possui natureza jurídica de redução de custo. Argumenta, também, que a interpretação fiscal esvazia por completo o sentido teleológico da norma instituidora do REINTEGRA e que a Solução de Consulta invocada é totalmente incoerente. Para defesa de sua tese menciona doutrina e jurisprudência sobre o conceito de receita, bem com o Pronunciamento NPC nº 14, de 2011 do IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. Acrescenta que a jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais corrobora seu entendimento (qual seja, de que a contribuição não incide sobre os valores do Reintegra).

- Da Indevida Tributação de Valores Não Representativos de Receitas (NF-E nº 38333). Assevera que fiscalização inseriu, de forma indevida, a NF-e nº 38333, com data de emissão em 15/03/2013, na base de cálculo dos débitos. Diz que referida nota é relativa ao envio a empresa CMK Global Service Equipamentos Industriais Ltda. de um talha manual, para conserto, a qual foi devolvida por meio da NF-e 1374, emitida em 28/03/2013 (doc 04).

3. Das Aquisições de Bens e Serviços Utilizados como Insumo. De início, faz um relatório resumido das conclusões fiscais e, após, sustenta que os argumentos da fiscalização no tocante aos créditos glosados (sobre a aquisição de serviços) são impertinentes. Acrescenta que o mérito das glosas dos bens e serviços com apropriação extemporânea serão tratados em item específico a seguir.

3.1 Do Conceito de Insumo. Neste tópico a interessada menciona a existência do julgamento RESP 1.221.170/PR, bem como do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018, o qual estabelece os critérios para definição do conceito de insumo a serem seguidos pela Receita Federal do Brasil – RFB.

3.2. Dos Serviços Utilizados como Insumos. Relata, por primeiro, que possui diversas unidades fabris destinadas à industrialização e a comercialização, restando “imprescindível a contratação de serviços dos mais variados com vistas a otimizar seus processos produtivos, bem como minimizar os riscos inerentes às suas atividades.”. Argumenta que a fiscalização realizou uma análise apressada e rasa dos serviços contratados, glosando, de forma indevida, créditos relativos a serviços que se

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.901805/2018-18

demonstram essenciais e relevantes para suas atividades empresariais. Nesse sentido, com a ressalva de que não está esgotando os serviços glosados, diz que está juntando Laudos Técnicos (doc. 06), bem como cópia de contratos e notas fiscais, os quais comprovam a natureza dos serviços glosados. A seguir, defende o direito a crédito dos seguintes serviços.

a) Dos Serviços de Armazenagem Externa de Cargas. Sustenta que se tratam, na verdade, de serviços de armazenagem na operação de venda, os quais concedem direito ao crédito por serem serviços essenciais e, também, em razão do disposto no inciso IX, art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 (IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.). Ressalta que a legislação refere-se a operação de venda e não somente a venda, e nesse sentido sustenta que todos os gastos com frete e armazenagem que envolvem a operação de venda concedem o direito ao crédito. Argumenta que suas plantas industriais não possuem capacidade para realizar um armazenamento adequado de sua produção até a concretização das vendas e, portanto, contrata serviços de armazenagem externa junto a armazéns gerais e depósitos de terceiros. Diz que a prestação deste tipo de serviço não se limita a guarda das produtos, incluindo uma série de serviços acessórios, indispensáveis ao bom armazenamento das mercadorias, tais como, as coletas, o acondicionamento, a ovação, a desova, a estufagem, a aplicação de filme, a movimentação interna, o carregamento, a descarga, a expedição, o transvase a paletização e repaletização, a recuperação de big bag e a pesagem. Assevera que as especificidades de movimentação e acondicionamento dos produtos produzidos demonstram a essencialidade e relevância desse tipo de serviço. Para fins de comprovação da essencialidade apresenta o Laudo Técnico (doc. 06). Acrescenta que o direito ao crédito resta claro, em conformidade com os inciso II (insumo) e IX (armazenagem na operação de venda) da Lei nº 10.833, de 2003.

b) Inspeção, Conservação e Manutenção de Equipamentos e Tubulações. Primeiro, em relação aos serviços contratados das empresas OAF Projetos e Obras Ltda e IEC – Instalações e Engenharia de Corrosão Ltda. Argumenta que, em razão da especificidade de sua produção (indústria química e petroquímica), todas as máquinas, equipamentos e instalações devem ser submetidas a serviços regulares e periódicos de manutenção, higienização e eventuais reparos. Diz que a manutenção das unidades fabris, em suas integralidades, passa, necessariamente, pela conservação e manutenção das estruturas físicas (civis) nas quais estão instaladas. Argumenta que os dutos são elementos essenciais de sua estrutura fabril, uma vez que conduzem as correntes de produção e produtos em elaboração. Salieta que a inspeção de equipamentos por profissionais habilitados é medida obrigatória, disposta no NR-13, do Ministério do Trabalho e Emprego do Brasil, e que não execução destes serviços, além de comprometer a continuidade da produção e expor legalmente a empresa, traz enorme risco de acidentes de trabalho. Segundo, no tocante aos serviços contratados das empresas SGS do Brasil Ltda, SAYBOLT - Concremat Inspeções Técnicas Ltda e INTERTEK do Brasil Inspeções Ltda., sustenta que tratam-se de operações de testes e análise técnicas realizadas em tanques e tubulações da empresa e que se demonstram serviços essenciais, posto que garantem a qualidade de produção e armazenagem dos produtos e insumos.

c) Administração da Ilha de Carregamento. Explica que tratam-se de serviços especializados de carga, descarga, inspeção, medição e pesagem dos produtos químicos e petroquímicos, contratados para garantir a integralidade, qualidade e segurança das operações da empresa. Assevera, portanto, que demonstram-se serviços imprescindíveis e essenciais para o desenvolvimento de suas atividades. d) Serviço de Apoio Técnico em Segurança do Trabalho. Explica, novamente, que o desenvolvimento de suas atividades fabris envolve a manipulação de diversos produtos químicos, muitos deles inflamáveis, o que torna a contratação de serviços especializados na área de segurança do trabalho totalmente imprescindível. Diz que o mencionado serviço de apoio compreende, dentre outras atividades, as de análise de acidentes, realização de

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.901805/2018-18

auditorias, divulgação de normas de segurança do trabalho, atuação de brigadistas, condução de viaturas de emergência e análise de indicadores e índices de prevenção. Argumenta que a contratação desse tipo de serviço é obrigatória, consoante o disposto no art. 157, inciso I, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, bem como na NR n.º 05 do Ministério do Trabalho e do Emprego. Por último, diz que tais serviços, tal como os equipamentos de uso obrigatório – EPI, representam insumos, uma vez que sua falta pode interromper a produção. Acrescenta, no tocante aos EPI, jurisprudência administrativa, bem como trecho do Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 05, de 2018.

e) Serviços relativos aos materiais de embalagem. Esclarece, primeiramente, que tratam-se de serviço de envasamento (embalagem), conforme constatado pela fiscalização. Relata que os produtos finais da recorrente apresentam-se na forma de pó e pellets, o que torna inviável o armazenamento e subsequente venda sem acondicionamento adequado. Diz que “os serviços de envasamento são executados, sob encomenda, junto a estabelecimentos industriais com o fim de adequar às necessidades da Recorrente, customizando-as, adaptando-as e identificando-as para fins de adequada utilização.”. Sustenta, em resumo, que tratam-se de custos intrínsecos ao seu processo produtivo, pelo que se deve reconhecer o direito ao crédito.

f) Fretes e Carretos. Alega que tratam-se de custos intrínsecos aos serviços de fretes contratados pela recorrente, relativos a estadia e desova de container, e, também, relativos ao transporte de mercadorias para armazenagem.

g) Emissão de Vale Pedágio. Argumenta que tratam-se de custos relacionados a armazenagem e/ou frete das operações de venda (inciso IX, art. 3º, da Lei n.º 10.833, de 2003) que concedem o direito ao crédito. Afirma que a entrega dos produtos vendidos por meio de transporte rodoviário necessita do pagamento do pedágio, o qual é realizado por meio do vale-pedágio, instituído pela Lei n.º 1.209, de 2011, e que, portanto, o direito é inconteste.

4. Da Glosa dos Créditos Apurados em Relação às Despesas de Armazenagem de Mercadorias e Fretes nas Operações de Venda. Primeiramente a interessada faz um breve resumo das conclusões fiscais e, na sequência, passa a apresentar suas razões de inconformidade contra as glosas efetuadas.

4.1 Da Glosa Indevida dos Créditos Cujos Documentos Fiscais foram Escriturados em Períodos de Apuração Indevidos (Motivo 1). Esclarece que tratará destas glosas em tópico específico a seguir.

4.2 Da Glosa Indevida dos Créditos sobre Despesas com Fretes Destinados às Transferências de Produtos Acabados entre Estabelecimentos o Terminais e nas Remessas para Armazéns Gerais/Depósitos e Retorno de Estabelecimento de Armazenagem/Depósito (Motivo 2). Defende, em síntese, que o direito ao crédito estampado no inciso IX, art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, compreende os gastos com transporte de mercadorias entre os estabelecimentos da empresa, bem como entre estes e depósitos, armazéns gerais e terminais de terceiros. Diz que em referido inciso o legislador escreveu “Frete na operação de venda”, concedendo o entendimento de que toda a despesa de transporte das mercadorias, em qualquer estágio integrante da operação de venda confere o direito ao crédito. Discursa sobre a logística envolvida com o transporte dos produtos por ela produzidos, sobre a necessidade dos centros de distribuição, bem como sobre a essencialidade desse tipo de serviço para a concretização adequada das mercadorias vendidas. Acrescenta que tal tipo de serviço é também utilizado na exportação das mercadorias, e que o CARF possui acórdãos que corrobora sua tese.

4.3 Da Glosa Indevida dos Créditos com Despesas de Fretes Diversos (Motivo 3). Nesse tópico a interessada rechaça as afirmações da fiscalização com o argumento de que o direito ao previsto no, já mencionado, inciso IX, art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, inclui os fretes relativos às devoluções de vendas realizadas. Nesse sentido, apresenta,

conforme doc 12, cópia de Notas Fiscais e de Conhecimentos de Fretes que tiverem o crédito glosado e que se referem a fretes de devolução de vendas.

4.4 Da Indevida Glosa sobre Cobranças do Transportador por Atrasos o Demoras no Embarque e/ou Desembarque de Cargas (Motivo 4). Explica, por primeiro, que tratam-se, conforme os respectivos conhecimentos de transporte (doc. 13), de despesas com estadias ou sobrestadia de caminhões. Alega que a sobrestadia, ou demurrage (tempo utilizado além da estadia para a descarga da mercadoria), ocorre anteriormente a descarga da mercadoria transportada e, antes, portanto, à finalização da prestação do serviço de frete. Sustenta que o demurrage é um fato intrínseco ao serviço de frete contratado e que o contrato de transporte somente se consuma com a entrega ao destinatário final do objeto transportado. Nesse sentido, menciona a Solução de Consulta COSIT n.º 108, de 2017, bem como a Solução de Consulta DISIT/SRRF 08 n.º 8005, de 2017, que consideram o demurrage como parte integrante do serviço de transporte.

4.5 Da Glosa em Face de Documento Supostamente Escriturado em Duplicidade (Motivo 5). Admite que, de fato, houve dois registros de notas fiscais com número igual (NF 182127), com mesma data de emissão (29/05/2014) e com valor idêntico (R\$ 2.130,11). Afirma, no entanto, que se tratam de notas distintas dos fornecedores Buturi Transportes e Tora Transportes, que está apresentando cópia da Nota Fiscal do segundo fornecedor e que segue na localização, para posterior juntada, da nota fiscal do primeiro.

4.6 Da Glosa Indevida em Relação ao Frete Nacional na Importação de Bens (Motivo 6). Defende que o direito ao crédito no presente caso é inconteste, posto que arca com o ônus do frete para aquisição das mercadorias importadas, as quais são destinadas para posterior revenda ou para a utilização como insumo no seu processo produtivo. Nesse sentido, menciona jurisprudência do CARF que corrobora sua tese, destacando a existência de acórdão que concede o direito ao crédito mesmo quando o insumo não é onerado pelas contribuições (PIS e Cofins). Ademais, pugna para que seja realizada diligência para o fim de comprovar que todas as operações referem-se a compra de insumo ou para posterior revenda.

5. Da Glosa de Supostos Créditos “Extemporâneos”. Neste tópico a interessada contesta a posição adotada pela fiscalização no sentido de que a apropriação de créditos extemporâneos deve ser efetuada, tão somente, mediante a retificação das obrigações acessórias. Argumenta, primeiramente, que na maioria esmagadora dos casos o registro dos créditos foi realizado com um intervalo bastante pequeno de atraso: consoante quadros dispostos na manifestação demonstra que a maioria dos créditos referem-se ao ano de 2012 e que o atraso (de registro do crédito) foi de poucos meses. Diz que referido atraso é plenamente justificável por conta do volume de operações e, também, em razão de atraso na entrega dos documentos por parte dos fornecedores. Ressalta que, de qualquer forma, os registros contábeis foram realizados nas mesmos períodos de apuração informados nas EFD Contribuições e que, segundo orientação do Perguntas e Respostas EFD-Contribuições, o registro do crédito pode ocorrer na data da emissão do documento fiscal ou na entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente. Argumenta que o atraso de alguns meses, entre a emissão e o registro fiscal, não é suficiente para caracterizar o crédito como extemporâneo e que mesmo assim não é crível que a apropriação possa ocorrer apenas por meio da retificação das obrigações acessórias. Nesse sentido, diz que a legislação não estabelece prazo para o aproveitamento do crédito e menciona o disposto no o § 4º, do art. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003 (O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.). Assevera, consoante acórdão do CARF, que existem duas formas de realizar o aproveitamento do crédito extemporâneo, e que o prazo para o aproveitamento do crédito é o disposto no art. 1º do Decreto n.º 20.910, de 1932, ou seja, no prazo de 5 (cinco) anos contados da data do ato ou fato que deu origem ao crédito. Alega, também, que não existem normas que determinem a retificação para fins de aproveitamento do crédito e que a aplicação do art. 11 da IN

Fl. 9 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.901805/2018-18

RFB nº 1.252, de 2012, quando muito poderia configurar, no caso, mero descumprimento de obrigação acessória, sem jamais poder inviabilizar o direito ao crédito. Diz que a apropriação extemporânea do crédito sem a retificação das obrigações acessórias é mais vantajosa para o fiscal, na medida em que neste caso não ocorre a correção monetária do crédito escriturado. Ademais, junta cópia de documentos, relativo a períodos anteriores, para o fim de comprovar que o crédito não foi aproveitado em duplicidade e pede, caso se entenda necessário, que seja realizada diligência fiscal, por auditor fiscal estranho ao feito, para certificar o alegado (ausência de duplicidade de utilização do crédito).

6. Do Saldo de Crédito de Períodos Anteriores. Neste tópico a recorrente defende que é totalmente descabida a glosa dos créditos do ano de 2012 realizada em procedimento fiscal anterior. Argumenta que naquele procedimento, de forma idêntica ao procedimento em análise, foram cometidos diversos equívocos, com a cobrança, inclusive, de tributos fulminados pela decadência. Relata que apresentou (contra os despachos decisórios relativos ao ano de 2012) manifestações de inconformidade robustas, que demonstram de forma inequívoca o direito ao crédito e, conseqüentemente, o direito de utilização dos saldos de crédito daquele ano (2012) na apuração das contribuições do ano de 2013. Nesse sentido, argumenta que, como os processos administrativos fiscais relativos ao ano de 2012 ainda encontram-se pendentes de julgamento definitivo, o presente pleito deve ser sobrestado até o desfecho definitivo dos processos daquele ano, “a fim de que o resultado final daqueles seja refletido nos presentes autos, em observância ao art. 313, inciso V, alínea “a”, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.”. Ademais, pugna que, ao menos, o presente processo administrativo seja reunido com os processos administrativo de análise de créditos do ano de 2012 para que seja realizado julgamento simultâneo, em consonância com o disposto no inciso II, § 1º do Art. 6º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

7. Do Pedido. Neste último tópico, a interessada reforça os pedidos realizados ao longo da manifestação e, no mérito, requer o acolhimento das razões apresentadas para o fim de reconhecer a integralidade do crédito pleiteado e, conseqüente, homologação das Dcomps vinculadas. Ademais, pede a realização de diligência fiscal para responder 10 (dez) quesitos que constam da manifestação, bem como protesta pela juntada posterior de documentos.

É o relatório.

Analisada a peça de defesa, por unanimidade de votos, a DRJ decidiu pela procedência parcial, revertendo parte das rubricas glosadas pela fiscalização, sob os termos ementados:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRAZO DE DECADÊNCIA PARA LANÇAMENTO. INAPLICABILIDADE.

As regras de decadência para a efetivação do lançamento tributário (Art. 150, § 4º e Art. 173, ambos do CTN) não se aplicam à análise administrativa que visa apurar a liquidez e certeza do crédito solicitado em pedido de ressarcimento do contribuinte.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DIREITO CREDITÓRIO. DESPACHO DECISÓRIO.

O ato administrativo próprio para a concessão (ou não) de direito creditório solicitado por meio de Pedido de Ressarcimento é o despacho decisório, sendo que dele pode

Fl. 10 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.901805/2018-18

resultar tão somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo.

PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia, cuja realização revela ser prescindível para o deslinde do contencioso.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. COMPROVAÇÃO. REVERSÃO. Uma vez comprovado, com base com documentos fiscais, que a saída não deve ser tributada, é de se reverter sua inclusão na base de cálculo da contribuição.

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. RECEITA. REINTEGRA.

O valor dos créditos apurados no âmbito do Reintegra constitui receita passível de inclusão na base de cálculo da apuração não cumulativa das contribuições até 18 de julho de 2013, data em que a legislação expressamente os excluiu do montante tributável.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. ATENDIMENTO AO REGIME DA COMPETÊNCIA CONTÁBIL. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DA CONTABILIDADE. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

O aproveitamento de créditos extemporâneos das contribuições não cumulativas, do PIS/Pasep e da Cofins, deve seguir o regime da competência contábil, ou seja, deve ser realizado nas competências (períodos de apuração) relativas aos fatos que lhes deram causa, havendo a necessidade de se realizar a retificação da contabilidade e, conseqüentemente, das obrigações acessórias (Dacon, EFD-Contribuições e DCTF) correspondentes.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo, seja pela singularidade de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. ARMAZENAGEM E FRETE NAS OPERAÇÕES DE VENDA. CONDIÇÕES.

Para ter direito ao crédito não cumulativo sobre os dispêndios de armazenagem e frete nas operações de venda esses serviços devem ter sido contratados de pessoa jurídica domiciliada no país, estar vinculados a operação de venda e ter o ônus suportado pelo contribuinte.

Fl. 11 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.901805/2018-18

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS. INSUMOS.

São considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, bem como aqueles destinados a viabilizar o funcionamento ordinário dos ativos produtivos ou que garantam a qualidade do produto ou do serviço disponibilizado.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. IMOBILIZADO. DEPRECIÇÃO.

O crédito das contribuições não cumulativas relativo aos bens e serviços que se encontram sujeitos à imobilização somente podem ser apropriado por meio da depreciação.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. VALE-PEDÁGIO.

O valor do vale-pedágio, além de não integrar o valor do frete, não está sujeito à incidência das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins), o que faz com que não exista qualquer direito a crédito por parte do contratante do serviço de transporte rodoviário de carga.

NÃO CUMULATIVIDADE CRÉDITO. FRETES. PRODUTOS ACABADOS. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas de frete relativas a transporte de produtos acabados realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica não concedem direito ao crédito das contribuições não cumulativas. Manifestação de Inconformidade

Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Intimada do *r. decisum*, o recurso voluntário interposto pela recorrente está alicerçado em questões fáticas-jurídicas, subdivididas nos tópicos:

3. DO SALDO DE CRÉDITO DE PERÍODOS ANTERIORES.

DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO E DO ACÓRDÃO DRJ QUE O RATIFICOU

DO SOBRESTAMENTO DO FEITO

4. DA RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITAS INDEVIDAMENTE PROMOVIDA PELA FISCALIZAÇÃO.

DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE TRIBUTOS FULMINADOS PELA DECADÊNCIA

DA IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DOS VALORES PROVENIENTES DO REINTEGRA NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA.

5. DAS GLOSAS DE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

5.1. DO CONCEITO DE INSUMO.

5.2. DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

Fl. 12 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.901805/2018-18

- A) Dos Serviços de Armazenagem Externa de Cargas
- B) Inspeção, Conservação e Manutenção de Equipamentos e Tubulações
- C) Serviço de Apoio Técnico em Segurança do Trabalho
- D) Fretes e Carretos
- E) Emissão de Vale Pedágio

6. DA GLOSA DOS CRÉDITOS APURADOS EM RELAÇÃO ÀS DESPESAS DE ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS E FRETES NAS OPERAÇÕES DE VENDA.

6.1. DA GLOSA INDEVIDA DOS CRÉDITOS CUJOS DOCUMENTOS FISCAIS FORAM ESCRITURADOS EM PERÍODOS DE APURAÇÃO INDEVIDOS (MOTIVO 1).

6.2. DA GLOSA INDEVIDA DOS CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES DESTINADOS ÀS TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS OU TERMINAIS E NAS REMESSAS PARA ARMAZÉNS GERAIS/DEPÓSITOS (MOTIVO 2).

6.3. DA GLOSA INDEVIDA DOS CRÉDITOS COM DESPESAS DE FRETES DESTINADO À DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS VENDIDAS (MOTIVO 3).

6.4. DA INDEVIDA GLOSA SOBRE COBRANÇAS DO TRANSPORTADOR POR ATRASOS OU DEMORAS NO EMBARQUE E/OU DESEMBARQUE DE CARGAS (MOTIVO 4).

6.5. DA GLOSA EM FACE DE DOCUMENTO SUPOSTAMENTE ESCRITURADO EM DUPLICIDADE (MOTIVO 5).

6.6. DA GLOSA INDEVIDA EM RELAÇÃO AO FRETE NACIONAL NA IMPORTAÇÃO DE BENS (MOTIVO 6).

7. DA GLOSA DE SUPOSTOS CRÉDITOS “EXTEMPORÂNEOS”.

8. DO PEDIDO.

É o relatório.

VOTO.

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade, e, portanto, dele tomo conhecimento.

Depreende-se do relatório que, ressalvadas as discussões em torno da possibilidade de apropriação de crédito extemporâneo sem a devida retificação das obrigações acessórias bem como, em relação à reclassificação da receita pela fiscalização com a consequente inclusão de valores do Reintegra e do CST indevido, o cerne precípua do debate circunda o conceito de insumos e os critérios legais para fruição do crédito de PIS e COFINS não

Fl. 13 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.901805/2018-18

cumulativos – receita de exportação, à luz do art. 3º das Leis n.ºs 10.833/2003 e 10.637/2002, e do REsp n.º 1.221.170/PR-RR.

Antes de qualquer análise da tese despendida pela recorrente, de já, advirto pela necessidade de conversão do julgamento em diligência, para que a fiscalização pronuncie-se sobre a natureza, pertinência e eventual aproveitamento em outros períodos dos créditos extemporâneos apropriados pela recorrente, mesmo sem as DACTON/DCTF retificadoras.

Isso porque, o posicionamento pacífico deste Colegiado reside na ausência de condicionante pelas Leis n.ºs 10.637/02 (art. 3º, § 4º e art. 5º, § 2º), e 10.833/03 (art. 3º, § 4º e art. 6º, § 2º), para a fruição de crédito apurado em outros períodos se não utilizados no mês. Com isso, as retificações nas obrigações acessórias (DCTF e DACTON), estão dispensadas.

A opinião caminha no mesmo sentido da orientação constante no Guia Prático da Escrituração Fiscal – EFD-Contribuições, e em perguntas e resposta, no qual orienta a Autoridade Fiscal:

83) Como informar um crédito extemporâneo na EFD-CONTRIBUIÇÕES? (Perguntas e Resposta¹)

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 n.º 1.252, de 2012, a PJ deverá detalhar suas operações através dos registros 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (Cofins).

Registro 1100: Controle de Créditos Fiscais – PIS/Pasep (2021)²

(...)

Conceitualmente, o crédito só se caracteriza como extemporâneo, quando se refere a período anterior ao da escrituração, e o mesmo não pode mais ser escriturado no correspondente período de apuração de sua constituição, via transmissão de DACTON retificador ou EFD-Contribuições retificadora.

Salienta-se que para correta forma de identificação dos saldos dos créditos de período(s) passados(s), a favor do contribuinte, seja observado o critério da clareza, expressando mês a mês a posição (tipo de crédito, constituição, utilização parcial ou total) do referido crédito de forma individualizada, ou seja, não agregando ou totalizando com quaisquer outros, ainda que de mesma natureza ou período. Deve-se respeitar e preservar o direito ao crédito pelo período decadencial, logo, não é procedimento regular de escrituração englobar ou relacionar em um mesmo registro, saldos de créditos referentes à meses distintos. **Deve assim ser escriturado um registro para cada mês de períodos passados, que tenham saldos passíveis de utilização, no período a que se refere à escrituração atual.**

1

<http://sped.rfb.gov.br/estatico/10/B7FA746B18CF05B348CF281B1677F71BAEB435/Perguntas%20e%20Respostas%20EFD%20Contribui%C3%A7%C3%B5es.pdf>

2

http://sped.rfb.gov.br/estatico/AD/06A0F5C4E4CC8CA16035EB891A3AE31EA79708/Guia_Pratico_EFD_Contribucoes_Versao_1_35%20-%2018_06_2021.pdf

Fl. 14 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.901805/2018-18

Desta forma, eventual crédito extemporâneo informado no campo 07 tem, necessariamente, que se referir a período de apuração (campo 02) anterior ao da atual escrituração.

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

Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. **O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito.** No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através deste registro.

Este registro deverá ser utilizado para detalhar as informações prestadas no campo 07 do registro pai 1100.

(...)

ESCLARECIMENTOS IMPORTANTES QUANTO A NÃO VALIDAÇÃO DE REGISTROS DE CRÉDITOS EXTEMPORANEOS, A PARTIR DE AGOSTO DE 2013.

1. Os registros para informação extemporânea de créditos (registros 1101, 1102, 1501, 1502) e de contribuições (1200, 1210, 1220 e 1600, 1610, 1620), passíveis de escrituração para os fatos geradores ocorridos até 31/07/2013, tanto na versão 2.04a como na nova versão 2.05, tinha a sua justificativa de escrituração apenas para os casos em que o período de apuração a que dissesse respeito a operação/documento fiscal, geradora de contribuição ou crédito, ainda não informada em escrituração já transmitida, não pudesse ser mais objeto de retificação, por ter expirado o prazo de retificação até então vigente na redação original da IN RFB 1.252/2012 (retificação até o término do ano calendário seguinte ao que se refere a escrituração original), conforme consta orientação no próprio Guia Prático da Escrituração, de que estes registros só deveriam ser utilizados, na impossibilidade de retificar as escriturações referentes às operações ainda não escrituradas.

2. Com o novo disciplinamento referente à retificação da EFD-Contribuições determinado pela IN RFB nº 1.387/2013, permitindo a escrituração e transmissão de arquivo retificador no prazo decadencial das contribuições, ou seja, em até cinco anos, a contar do período de apuração da EFD-Contribuições a ser retificada, deixa de ter qualquer fundamento de aplicabilidade e de validade os referidos registros, uma vez que todas as normas editadas pela Receita Federal quanto às obrigações acessórias, inclusive as do Sped, estabelece o instituto da retificação, para o contribuinte acrescentar, informar, registrar, sanear, qualquer fato que deveria ser incluído na declaração/escrituração original, conforme prazo e condições de retificação definidos para cada obrigação acessória.

3. No tocante à EFD-Contribuições, o prazo em vigor para retificação é agora de cinco anos, de forma que eventual documento ou operação que não tenha sido devidamente escriturado em qualquer escrituração dos anos de 2011, 2012 ou 2013, podem agora ser regularizados, mediante a retificação da escrituração original correspondente, nos Blocos A, C, de F.

Registro 1501: Apuração de Crédito Extemporâneo - Documentos e Operações de Períodos Anteriores – Cofins

Fl. 15 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.901805/2018-18

Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através deste registro.

Este registro deverá ser utilizado para detalhar as informações prestadas no campo 07 do registro pai 1500.

(...)

ESCLARECIMENTOS IMPORTANTES QUANTO A NÃO VALIDAÇÃO DE REGISTROS DE CRÉDITOS EXTEMPORANEOS, A PARTIR DE AGOSTO DE 2013.

1. Os registros para informação extemporânea de créditos (registros 1101, 1102, 1501, 1502) e de contribuições (1200, 1210, 1220 e 1600, 1610, 1620), passíveis de escrituração para os fatos geradores ocorridos até 31/07/2013, tanto na versão 2.04a como na nova versão 2.05, tinha a sua justificativa de escrituração apenas para os casos em que o período de apuração a que dissesse respeito a operação/documento fiscal, geradora de contribuição ou crédito, ainda não informada em escrituração já transmitida, não pudesse ser mais objeto de retificação, por ter expirado o prazo de retificação até então vigente na redação original da IN RFB 1.252/2012 (retificação até o término do ano calendário seguinte ao que se refere a escrituração original), conforme consta orientação no próprio Guia Prático da Escrituração, de que estes registros só deveriam ser utilizados, na impossibilidade de retificar as escriturações referentes às operações ainda não escrituradas.

2. Com o novo disciplinamento referente à retificação da EFD-Contribuições determinado pela IN RFB nº 1.387/2013, permitindo a escrituração e transmissão de arquivo retificador no prazo decadencial das contribuições, ou seja, em até cinco anos, a contar do período de apuração da EFD-Contribuições a ser retificada, deixa de ter qualquer fundamento de aplicabilidade e de validade os referidos registros, uma vez que todas as normas editadas pela Receita Federal quanto às obrigações acessórias, inclusive as do Sped, estabelece o instituto da retificação, para o contribuinte acrescentar, informar, registrar, sanear, qualquer fato que deveria ser incluído na declaração/escrituração original, conforme prazo e condições de retificação definidos para cada obrigação acessória.

3. No tocante à EFD-Contribuições, o prazo em vigor para retificação é agora de cinco anos, de forma que eventual documento ou operação que não tenha sido devidamente escriturado em qualquer escrituração dos anos de 2011, 2012 ou 2013, podem agora ser regularizados, mediante a retificação da escrituração original correspondente, nos Blocos A, C, de F.

4. Registre-se que, diferentemente da EFD-ICMS/IPI, a EFD-Contribuições não limita ou recusa na escrituração de documentos e operações nos Blocos A, C, D ou F, a escrituração de documentos cuja data de emissão seja diferente (meses anteriores ou posteriores) ao que se refere a escrituração.

Da leitura, percebe-se que carente de retificação a EFD-Contribuições (novo Dacon), a Autoridade Fiscal utilizará as operações nos registros 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (Cofins), indicado pelo contribuinte em campo próprio (Campo 07).

Além disso, até julho de 2013, era preciso observar o prazo para retificação do documento (até o término do ano calendário seguinte ao que se refere à escrituração original), e que dissesse respeito à operação geradora de contribuição ou crédito, ainda não informada em

Fl. 16 da Resolução n.º 3401-002.834 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.901805/2018-18

escrituração já transmitida não passível de retificação. O impasse acerca do prazo foi saneado com a edição da IN RFB n.º 1.387/2013, ao dispor de 05 anos para retificação do documento, a contar do período de apuração da FED-Contribuições (antigo Dacon), original.

Com isso, conclui-se que os créditos extemporâneos apurados de acordo com o art. 3º das Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03, são passíveis de ressarcimento em momento diverso daquele do período de apuração, atendidos os critérios cumulativos (a) de decadência; (b) que não tenha aproveitado em períodos diversos; e, (c) detenha de detém de liquidez e certeza (art. 74 da Lei n.º 9.430/96 e 170 do CTN).

Nesse sentido, afastada a necessidade de retificação do Dacon e DCTF para fruição do crédito extemporâneo e ausente análise da natureza do crédito pela fiscalização, já que, como visto anteriormente, a falta de retificação das obrigações acessórias por si só, acarretou na negativa ao crédito, a diligência fez-se necessária para que a fiscalização apontasse de forma precisa a origem, natureza e essencialidade dos bens e serviços apropriados extemporaneamente, como, ainda, confirmasse **o atendimento do prazo decadencial e do não aproveitamento do crédito em outros períodos pela recorrente.**

Ante o exposto, decido pela conversão do julgamento em diligência com retorno dos autos à Unidade de Origem para que a fiscalização, com fulcro no REsp n.º 1.221.170/PR-RR e IN RFB n.º 2.121/2022, apure a certeza e liquidez do crédito tributário sob litígio, nos seguintes termos:

- a) Indique a origem, natureza e essencialidade dos créditos extemporâneos como, ainda, confirme o atendimento do prazo decadencial e do não aproveitamento do crédito em outros períodos, mesmo sem as DACON/DCTF retificadoras;
- b) Sendo necessário, que a fiscalização intime a contribuinte para que preste esclarecimentos e apresente documentação complementar para possibilitar os trabalhos fiscais;
- c) Finalizado o trabalho, elabore relatório fiscal conclusivo;
- d) Cientifique a recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para manifestação; e,
- e) Após, que retorne o processo ao CARF para julgamento.

Existindo Laudos Técnicos no bojo o PAF n.º 16682.901951/2018-43, que os processos sejam julgados em conjunto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa