



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19311.720581/2013-47
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-015.460 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de julho de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EMPRESA TEJOFRAN DE SANEAMENTO E SERVIÇOS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2009

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.
INTERESSE RECURSAL.

Não se conhece de Recurso Especial diante da falta do pressuposto do interesse recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por falta de interesse recursal.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovich Belisário, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, substituído pelo Conselheiro Marcos Roberto da Silva.

Relatório

Na origem, foram lavrados Autos de Infração para a cobrança de PIS e COFINS relativos aos períodos de apuração de janeiro de 2008 a dezembro de 2009.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1247/1252):

a) Bens e serviços utilizados como insumos

Foram examinados os lançamentos efetuados nas contas contábeis 411.07.001 – “Bens utilizados como insumos” e 411.22.013 – “Serviços utilizados como insumos”, apurando-se, a partir dos lançamentos efetuados em cada centro de custo, que a contribuinte lançou valores de atividades comerciais, administrativas, etc., não relacionados diretamente com os serviços prestados. O resultado desta apuração está demonstrado nos anexos 1 e 2 ao Termo de Verificação.

b) Créditos sobre bens do ativo imobilizado (com base nos encargos de depreciação)

Foram examinados os valores contabilizados na conta 411.09.xx (onde xx refere-se às subcontas deste item), a qual, conforme memória de cálculo dos DACON apresentada pelo sujeito passivo, refere-se aos encargos de depreciação considerados no cálculo dos créditos, apurando-se valores lançados em centros de custos que, como no item anterior, referem-se a despesas comerciais, administrativas, etc. Os valores apurados neste item constam do anexo 3.

c) Outras operações com direito a crédito

c1) Até 08/01/2009, inexistia previsão legal para o aproveitamento dos créditos relativos a custos com aquisição de uniformes, vale transporte, cesta básica, ticket refeição e restaurante conveniado, uma vez que somente a partir de 09/01/2009, data da publicação da Lei nº 11.898, de 2009, as empresas de limpeza, conservação e manutenção foram expressamente autorizadas a descontar tais créditos, não havendo, também, previsão legal para a utilização dos créditos relativos aos demais itens que compõem os valores da linha 13 nas fichas 6A e 16A do DACON, sendo, portanto, indevido o seu aproveitamento pela autuada.

Dessa forma, foram excluídos da base de cálculo os créditos descontados relativos a vale transporte, ticket refeição e uniformes no ano calendário 2008 e no período de 01 a 08/01/2009 (anexo 4), bem como, para todo o período fiscalizado, os valores referentes a cestas básicas, EPI/EPC e restaurante conveniado (anexo 5).

c2) Com relação à gasolina e álcool, ainda que tivessem sido utilizados diretamente na prestação dos serviços, são produtos que nas fases anteriores se submeteram à incidência monofásica da contribuição para o PIS e da Cofins, estando esta tributação sujeita a tratamento específico.

Assim, uma vez reduzidas a zero as alíquotas do PIS e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda destes produtos, nos termos do art. 59 da IN SRF nº 247/2002, a sua aquisição não gera direito a crédito na sistemática não cumulativa do cálculo do PIS/PASEP e da Cofins, consoante art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, respectivamente, ambas com a redação dada pela Lei nº 10.865/2004.

A partir dos lançamentos contábeis, foram apurados os valores lançados na conta 411.27.001 - gasolina e álcool nos anos calendários 2008 e 2009, explicitados no anexo 6.

Foram efetuadas glosas em relação às bases de cálculo dos créditos consignados nas linhas 13 das fichas 6A e 16A, referentes aos valores do PIS e da Cofins, respectivamente, da seguinte forma: integralmente no ano calendário de 2008, parcial a partir de janeiro de 2009, correspondente aos valores relativos a gasolina e álcool, cestas básicas, restaurante conveniado e

EPI/EPC, e parcial no período de 01 a 08/01/2009 relativamente a uniformes ou fardamento, vale refeição e vale transporte, cujos valores estão demonstrados nos anexos retro citados.

Devidamente impugnados os autos de infração, a 4ª Turma da DRJ, Acórdão nº 15-42.919, acatou a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro a julho de 2018, considerando procedente em parte a impugnação e manteve parcialmente o crédito tributário lançado de ofício. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/07/2008

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.

Tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e confirmada a existência de pagamento antecipado, decai o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário com o transcurso do prazo de cinco anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2009

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMBUSTÍVEIS.

As aquisições de combustíveis utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda dão direito a crédito no âmbito do regime da não cumulatividade.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CESTA BÁSICA.

Por absoluta falta de previsão legal, os dispêndios com alimentação *in natura*, como, e.g., com a aquisição de cestas básicas, não correspondem ao conceito de insumo estabelecido pela legislação, dado nitidamente não serem aplicados ou consumidos diretamente na prestação dos serviços.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. UNIFORMES.

Somente a partir de 9 de janeiro de 2009 as pessoas jurídicas que explorem as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção podem descontar créditos calculados em relação a seus dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL.

Os gastos com equipamento de proteção individual não geram direito ao crédito da Cofins no regime não cumulativo, pois, embora relevantes e até necessários, não são empregados diretamente na prestação dos serviços.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2009

PIS E COFINS. LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da Contribuição para o PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis à Cofins quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Da decisão, foi interposto recurso de ofício.

No Recurso Voluntário, a empresa sustenta, em preliminar, que o procedimento fiscal seja declarado nulo, ou, subsidiariamente, que as glosas se limitem aos valores apropriados em Dacon e que se constituíram em objeto dos trabalhos fiscais; possibilidade da apropriação extemporânea dos créditos, efetivada em 12/2008; a possibilidade de apropriação de créditos sobre aquisições de uniformes, cestas básicas, restaurantes conveniados e EPI/EPC.

O Acórdão nº 3201-005.140, de 26/02/2019, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário para: a) afastar a glosa dos créditos cujo único fundamento seja a extemporaneidade de seu aproveitamento; b) afastar as glosas sobre itens de EPI/EPC; e c) reconhecer o cálculo proporcional das glosas (proporcionalidade das receitas não cumulativas), conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/07/2008

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.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. EMPRESAS INDUSTRIAIS OU PRESTADORAS DE SERVIÇOS

Para empresas produtoras de mercadorias ou prestadoras de serviços, os insumos são dispêndios para a efetivação da produção da mercadoria ou da prestação dos serviços, não alcançando dispêndios cuja natureza seja gerencial, comercial ou administrativa. Aplicação do REsp 1.221.170/PR.

Nesse contexto, os itens de EPI/EPC são considerados insumos de produção, porque imprescindíveis para a produção das mercadorias a serem vendidas ou serviços a serem prestados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/07/2008

LANÇAMENTO. ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA.

As alegações de erro material no lançamento devem ser acompanhadas das respectivas provas suficientes à sua demonstração, sem as quais se mostra impossível o deferimento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Foram propostos Embargos de Declaração pelo Conselheiro Relator, em razão da ausência de julgamento o recurso de ofício.

O Acórdão nº 3201-008.664 acolheu os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para negar provimento ao Recurso de Ofício:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

PERÍODO DE APURAÇÃO: 31/01/2008 A 31/07/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Havendo omissão, contradição, obscuridade ou lapso manifesto, os embargos de declaração devem ser acolhidos. Fundamento: Art. 65 do Ricarf.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/07/2008

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.

Tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e confirmada a existência de pagamento antecipado, decai o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário com o transcurso do prazo de cinco anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2009

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMBUSTÍVEIS.

As aquisições de combustíveis utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda dão direito a crédito no âmbito do regime da não cumulatividade.

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

A Fazenda suscita divergência quanto à **necessidade de retificação da DICON para fins de aproveitamento de créditos extemporâneos no regime não-cumulativo**. Para tanto, aponta como paradigma o Acórdão nº 9303-007.510:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/11/2008

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO. O aproveitamento de créditos extemporâneo de PIS não cumulativo está condicionado a apresentação dos Dicon retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas DCTF retificadoras.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/11/2008

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO. O aproveitamento de créditos extemporâneo de PIS não cumulativo está condicionado a apresentação dos Dacon retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas DCTF retificadoras.

Sustenta a Recorrente que:

I- No regime da não-cumulatividade, a utilização de créditos não aproveitados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedida da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos. Os créditos extemporâneos devem ser utilizados para desconto, compensação ou ressarcimento em procedimentos referentes aos períodos específicos a que pertencem.

II- Em que pese o § 4º do art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 assegure ao contribuinte o aproveitamento do crédito em meses subsequentes, esse aproveitamento **não prescinde da devida apuração**, na forma do § 1º do mesmo artigo.

III- A apuração de tais valores se dá justamente por meio das declarações fiscais do contribuinte (IN SRF 384/2004, que instituiu a DACTON). Assim, ausente a prévia apuração do montante a ser aproveitado, mediante a devida retificação da DCTF e DACTON, não se pode ter como certa a dedução de tais créditos extemporâneos pelo contribuinte. Até porque, através dos acertos promovidos que a autoridade fiscal pode identificar eventuais duplicidades no uso/apuração dos créditos.

IV- O registro do crédito no mês em que foi auferido é essencial para o devido controle, pela Administração Fazendária, do exercício do direito pelo contribuinte. A empresa não declarou o crédito no período em que foi auferido, nem retificou as DACTON correspondentes, utilizando o crédito posteriormente, sem qualquer critério apoiado em normas regentes da matéria.

O r. despacho de admissibilidade (e-fls. 1943-1946) deu seguimento ao Recurso Especial, nesses termos:

Verifico que ambos os arestos discutiram sobre os requisitos para o aproveitamento de crédito extemporâneo de Pis/Cofins não cumulativo, tendo divergido sobre a necessidade de apresentação, pelo contribuinte, do Dacon retificador para tal fim.

Portanto, está configurada a divergência jurisprudencial, a reclamar solução.

Conclusão

Diante do exposto, com fundamento no art. 67 do Anexo II do RICARF, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, quanto à matéria “necessidade de retificação da DACTON para fins de aproveitamento de créditos extemporâneos no regime não-cumulativo”.

Em contrarrazões, o Contribuinte requer o desprovemento do recurso, apontando, em síntese, o cabimento do aproveitamento extemporâneo de créditos não cumulativos do PIS e da COFINS independente da retificação da DAFON.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

O Contribuinte suscitou divergência em relação a duas matérias: (i) relativização da vinculação das decisões do CARF aos julgados submetidos à sistemática dos recursos repetitivos, indicando como paradigma o acórdão nº 9303-07.512 e (ii) enquadramento dos uniformes ao conceito de insumos, indicando como paradigma o Acórdão nº 3001-000.939.

O r. despacho de admissibilidade (e-fls. 2007-2012) negou seguimento ao Recurso Especial.

A negativa de seguimento do recurso especial do contribuinte foi mantida pelo despacho de agravo de e-fls. 2077-2086.

Em seguida, os autos foram distribuídos a esta Relatora para inclusão em pauta.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo. E, nos termos do art. 118 do RICARF, cabe o apelo se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

A divergência suscitada é quanto à necessidade de retificação da DAFON para fins de aproveitamento de créditos extemporâneos no regime não cumulativo.

O acórdão recorrido, ao admitir o aproveitamento do crédito extemporâneo, afastou a necessidade de prévia retificação da DAFON:

2 – Apropriação extemporânea de créditos

A glosa, sob esse único fundamento, deve ser afastada, pois o DAFON, como instrumento informativo, não constitui ou desconstitui direito. Tal como a DIPJ, o DAFON se revela como instrumento facilitador da fiscalização. Para a DIPJ, existe inclusive a súmula Carf 92:

(...)

DAFON 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 DAFON não dispensa a devida confissão em DCTF, conforme §5º do art. x da Instrução Normativa 1.015/2010.

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 artigos 7º a 9º da 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.

Já o paradigma consigna que:

No presente caso, a recorrente não apresentou as Dacon com a apuração dos créditos extemporâneos e dos saldos credores trimestrais **nem dos respectivos Dacon retificadores**, limitando-se a alegação de que os créditos existem. Portanto, sem a menor certeza e liquidez.

Consigna a IN SRF nº 590, de 22 de dezembro de 2005:

|Art. 11. **Os pedidos de alteração nas informações prestadas no Dacon serão formalizados por meio de Dacon retificador**, mediante a apresentação de novo demonstrativo elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores.

(...)

§ 4º A pessoa jurídica que entregar o Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados em DCTF, deverá apresentar, também, DCTF retificadora.

(...)

Em remate, provado que a recorrente não apresentou os Dacon originais e os retificadores demonstrando os créditos extemporâneos e os saldos credores trimestrais apurados, assim como não apresentou as respectivas DCTF retificadoras, a glosa de tais créditos deve ser mantida por absoluta falta de liquidez e certeza.

Nesse cotejo, **em tese**, identifica-se a divergência apontada. Contudo, ainda que formalmente seja possível identificá-la, é necessário verificar se a controvérsia foi instaurada desde a origem. É o que se trata a seguir.

Constou no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 1247/1252):

a) Bens e serviços utilizados como insumos

Foram examinados os lançamentos efetuados nas contas contábeis 411.07.001 – “Bens utilizados como insumos” e 411.22.013 – “Serviços utilizados como insumos”, apurando-se, a partir dos lançamentos efetuados em cada centro de custo, que a contribuinte lançou valores de atividades comerciais, administrativas, etc., não relacionados diretamente com os serviços prestados. O resultado desta apuração está demonstrado nos anexos 1 e 2 ao Termo de Verificação.

Assim, a fiscalização identificou que os dispêndios sobre os quais o crédito foi tomado não se relacionavam ao processo produtivo do contribuinte, daí as glosas.

Em impugnação, o argumento foi:

No que tange às mercadorias utilizadas como insumos (Anexo 1), além do equívoco já demonstrado, discorda especificamente do valor de R\$1.280.651,54 relativo a dezembro de 2008, pois, após recomendação de sua auditoria, providenciou o ajuste contábil do saldo de seu estoque, promovendo a baixa de materiais utilizados em suas atividades (doc. 09), os quais já deveriam ter integrado o seu custo ao longo do ano de 2008;

A DRJ consignou que:

Para a glosa das aquisições de tais bens, era necessária a comprovação de que não foram utilizados como insumos nos serviços prestados pela contribuinte, o que, no presente caso, não ocorreu.

Entretanto, no que tange ao valor de R\$1.280.651,54 relativo a dezembro de 2008, especificamente contestado, a impugnante alega que, por recomendação de sua auditoria, providenciou o ajuste contábil do saldo de seu estoque, promovendo a baixa de materiais utilizados em suas atividades, que deveriam ter integrado o seu custo ao longo do ano de 2008. Trata-se, como contrapartida do custo, da baixa dos valores de R\$797.646,96 e R\$411.004,58 da conta de estoque nº 11301001.

Porém, conforme estabelecido no artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e da Lei nº 10.637, de 2002, o direito ao crédito do PIS e da Cofins deve ser apurado sobre os bens utilizados como insumo na prestação de serviços adquiridos no mês.

Ora, a despeito de lançado em dezembro de 2008, a própria impugnante afirma que o lançamento contábil no valor de R\$1.280.651,54 refere-se à baixa de materiais utilizados em suas atividades ao longo de todo o ano de 2008, razão pela qual improcede sua pretensão de creditar-se desse valor, estando corretos, neste particular, os Autos de Infração ora em litígio.

Dessa forma, observa-se que surgiu a discussão sobre aproveitamento de crédito extemporâneo em razão da defesa em impugnação, com resposta da DRJ, sem contudo ter sido esse o fundamento da glosa, tampouco houve glosa por falta de retificação do DACON.

A argumentação foi mantida em recurso voluntário:

No entanto, sem qualquer fundamento, pois está mais do que pacificado o entendimento quanto à prevalência dos créditos considerados “extemporâneos”.

(...)

Como se vê acima, crédito extemporâneo nada mais é do que o valor que é registrado (apropriado na escrituração) em período posterior àquele que foi incorrido.

E, além de não encontrar qualquer vedação na legislação, a possibilidade de registro e, por conseguinte, aproveitamento dos créditos considerados extemporâneos estaria também prevista no §4º do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, *in verbis*:

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

Diante disso, respeitando-se o prazo prescricional de 5 (cinco) anos para registro desse crédito apurado tardiamente, não haveria como se impor qualquer obstáculo à medida.

Portanto, estando mais do que reconhecida a possibilidade de apropriação extemporânea dos créditos não-cumulativos do PIS e da COFINS, cuja higidez não foi sequer colocada à prova no v. acórdão recorrido, há que se afastar da base de

cálculo da glosa fiscal a quantia, inclusive descrita em excesso, de R\$ 1.280.651,54 (um milhão, duzentos e oitenta mil, seiscentos e cinquenta e um reais e cinquenta e quatro centavos) relativa à dezembro de 2008.

Entendo que o acórdão recorrido deu provimento inócuo, ao afastar a glosa dos créditos cujo único fundamento fosse a extemporaneidade de seu aproveitamento, uma vez que inexistiram. Além disso, adicionou à lide o fato estranho relacionado ao afastamento da exigência de retificação do DACTON. Justamente essa “ampliação” da lide original gerou a suposta divergência suscitada em recurso especial:

2 - Apropriação extemporânea de créditos

A glosa, sob esse único fundamento, deve ser afastada, pois o DACTON, como instrumento informativo, não constitui ou desconstitui direito. Tal como a DIPJ, o DACTON 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 DACTON 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 DACTON não dispensa a devida confissão em DCTF, conforme §5º do art. x da Instrução Normativa 1.015/2010.

Embora seja bastante recomendável que as apurações extemporâneas sejam refletidas no DACTON, o descumprimento de tal obrigação enquadra-se em penalidades próprias de obrigações acessórias. Desse modo, eventuais falhas de preenchimento do DACTON podem ser penalizadas conforme artigos 7º a 9º da 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 DACTON, mas não condiciona, expressamente, o crédito de Pis e Cofins a essa retificação.

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 Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 permitem 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 fiscal quanto à ultrapassagem desse prazo.

Pelo exposto, dou provimento quanto a esta matéria.

Dessa forma, ainda que haja provimento no acórdão recorrido, tal comando não gera efeito prático na liquidação do acórdão.

A Fazenda Nacional, **formalmente**, é sucumbente nessa matéria, contudo falta-lhe o interesse recursal, que é assim definido:

Acórdão 9303-014.267, j. 16/08/2023, Relator Gilson Macedo Rosenberg Filho

O interesse recursal assenta-se no binômio necessidade-utilidade. A necessidade pode ser resumida no ajuizamento do recurso, como única forma capaz de afastar o ônus da sucumbência, enquanto que a utilidade, reside na busca de um ato judicial capaz de melhorar a sua situação diante do pronunciamento estatal impugnado.

Nas linhas do professor Bernardo Pimentel:

O requisito de admissibilidade do interesse recursal está consubstanciado na exigência de que o recurso seja útil e necessário ao legitimado. O recurso é útil se, em tese, puder trazer alguma vantagem sob o ponto de vista prático ao legitimado. É necessário se for a única via processual hábil à obtenção, no mesmo processo, do benefício prático almejado pelo legitimado.

Araken de Assis define o interesse recursal:

O interesse em impugnar os atos decisórios acudirá ao recorrente quando visar à obtenção de situação mais favorável do que a plasmada no ato sujeito ao recurso e, para atingir semelhante finalidade, a via recursal se mostra o caminho necessário.

À luz dessa noção básica, o interesse em recorrer resulta da conjugação de dois fatores autônomos, mas complementares: a utilidade e a necessidade do recurso.

A utilidade do recurso estará caracterizada quando da interposição porventura cabível há de resultar ao recorrente situação mais favorável que a defluente do ato impugnado.

A necessidade do recurso resta evidente quando apenas por meio dele o recorrente pode alcançar situação mais favorável.

Sem a utilidade do recurso, quebra-se o binômio “necessidade-utilidade”, imprescindível para evidenciar o interesse recursal.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por falta de interesse recursal.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Relatora