



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

Processo n° 19515.720869/2012-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.617 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2014
Matéria PIS. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. EXTEMPORÂNEO
Recorrente FIBRIA CELULOSE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006, 01/01/2008 a 31/12/2008

Ementa:

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre.

As Linhas 06/30 e 06/31 do DACON, denominadas respectivamente de “Ajustes Positivos de Créditos” e de “Ajustes Negativos de Créditos”, contemplam a hipótese de o contribuinte lançar ou subtrair outros créditos, além daqueles contemporâneos à declaração.

Também a EFDPIIS/Cofins, constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010, prevê expressamente a possibilidade de lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (COFINS). Precedente do CARF.

Tendo a DRF e a DRJ se recusado a apreciar o mérito dos créditos extemporâneos, devem ser anuladas ambas as decisões para evitar supressão de instância e permitir que seja proferido novo despacho decisório.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/06/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 26/06/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 28/06/2015 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA

Impresso em 30/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido. Acompanhou o julgamento, pela recorrente, o advogado Thiago Barbosa Wanderley, OAB/SP nº. 307.046-A.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira – Presidente

Charles Mayer de Castro Souza - Redator *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Charles Mayer de Castro Souza, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Tatiana Midori Migiyama e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Por bem narrar o histórico do caso dos autos até o acórdão recorrido, transcrevo o relatório da DRJ:

Tratam-se de autos de infração lavrados contra a empresa antes qualificada, a saber:

a) o primeiro formalizou exigência de PIS não-cumulativo, referente a fatos geradores entre janeiro e dezembro de 2008, com intimação para o sujeito passivo cumprir a retificação no(s) saldo(s) do(s) crédito(s) do regime não-cumulativo da contribuição, em conformidade com os demonstrativos anexos ao presente. Constou base legal. Houve ciência em 14/05/2012;

b) o segundo formalizou a exigência de COFINS não-cumulativa, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 8.632.172,54, referente a fatos geradores de outubro a dezembro de 2006 e janeiro a dezembro de 2008. Esse valor (principal) foi acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora regulamentares. Constou fundamentação legal. Houve ciência em 14/05/2012.

[...]

A autuada impugnou conforme alegações transcritas sinteticamente a seguir:

- DA DECADÊNCIA DO DIREITO À GLOSA DE CRÉDITOS DE COFINS DO PERÍODO DE OUTUBRO A DEZEMBRO DE 2006

“Como destacado no Termo de Verificação Fiscal, a empresa apropriou no 4o trimestre de 2006 créditos extemporâneos de COFINS, sendo que referidos créditos não foram questionados até a lavratura do presente auto de infração, cuja ciência se deu em 14.05.2012. Desta forma, tendo decorrido mais de 05 anos entre o aproveitamento do crédito, mediante o reconhecimento na escrita fiscal e a intimação do auto de infração, resta patente

que decaiu o direito de o fisco proceder glosa desses valores, nos termos do parágrafo 4o do artigo 150 do Código Tributário Nacional.”)

- DO EQUÍVOCADO CRITÉRIO UTILIZADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA APURAÇÃO DO ÍNDICE DE RATEIO PROPORCIONAL RELATIVAMENTE ÀS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO E DO MERCADO INTERNO

“ ... resta totalmente equivocado o entendimento fiscal, quer em razão de o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 22/2002 não ser aplicável à apuração de créditos de PIS e COFINS não-cumulativos, quer por este entendimento não possuir base legal, bem como violar as normas de apuração dessas contribuições.”)

- MOMENTO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO DE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO (“a data da emissão da Nota Fiscal é o parâmetro correto para a apuração mensal dos créditos...”)

- O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO EM MESES SUBSEQUENTES E A DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DOS DACON E DCTF (“no item anterior o auto de infração simplesmente nega a possibilidade de se aproveitar o crédito em período subsequente, erroneamente denominado de “aproveitamento de créditos extemporâneos” pelo fiscal, mas em outro tópico, mais adiante, diz ser possível este aproveitamento, condicionando-o, entretanto, à retificação dos Dacon e DCTF pelo contribuinte.”)

- GLOSA DE CRÉDITOS SOBRE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO:

o A IMPROCEDÊNCIA DO FUNDAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO COM BASE NAS IN's SRF 247/02 E 404/04 (“Por não considerar vários bens e serviços abarcados pelo conceito de insumo previsto nas INs SRF 247/02 e 404/04, inclusive os dispêndios necessários à produção florestal, isto é, custos para a formação e manutenção de florestas ... ”)

o OS BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO PELA IMPUGNANTE (“ ...

inexorável a conclusão de que insumo e custo possuem o mesmo sentido e refletem a mesma realidade, razão pela qual, todos os itens que compõem o custo de produção ensejam o direito ao crédito de PIS e COFINS, a menos que sejam vedados expressamente pela Lei nº 10.833/03, como é o caso, por exemplo, de custos incorridos com a aquisição de bens e serviços de pessoa física ou de pessoas jurídicas estrangeiras (§ 3o do art. 3o).) (, todos os créditos que foram glosados pelo auto de infração decorrem de bens e serviços adquiridos que representam efetivamente um custo de produção, pois são eles utilizados como insumo e indispensáveis à produção dos produtos destinados à venda pela Impugnante, sendo, portanto,

legítimo o crédito apropriado, razão pela qual deve ser dado provimento à presente Impugnação.”)

o **CRÉDITO SOBRE OS INSUMOS EMPREGADOS NA CONSTITUIÇÃO DE FLORESTAS** (“O artigo 1o da Lei nº 10.833/03, preceitua que o PIS e COFINS, com a incidência não cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. ... De fato, no caso das empresas de celulose, os custos de produção se iniciam com o desenvolvimento de mudas de eucalipto, se intensificam na formação das florestas e, se encerram após a transformação da madeira em celulose, conforme se verifica do descritivo do processo produtivo anexo (Doe. 04).

A Impugnante apresenta laudos técnicos relativos com a descrição de diversos bens utilizados como insumo na produção de celulose (Doe. 05).

Os documentos apresentados demonstram de forma inequívoca que o processo de produção de celulose se inicia com a atividade agrícola, sendo a etapa industrial apenas a parte final do processo. Isso porque, para a produção da celulose se faz necessário inicialmente produzir a madeira através da formação de florestas, com todos os bens e serviços necessários para tanto.

Todos os dispêndios com bens e serviços adquiridos para o plantio, corte, colheita, transporte das toras de madeira possuem a natureza jurídica de insumo, visto que são indispensáveis à elaboração da pasta de celulose, que é o produto final da Impugnante destinado à venda, razão pela qual a glosa dos créditos em comento se encontra ao arrepio da lei.”)

o **INSUMOS NÃO ADQUIRIDOS DE TERCEIROS** (“Equivocase a fiscalização ao afirmar que não dá direito ao crédito os itens mencionados no item 68 do Termo de Verificação, tais como: clonagem, pesquisa, tratamento do solo, adubação, irrigação, controle de pragas, combate a incêndio e colheita. De plano cumpre esclarecer que a Impugnante só apropria créditos decorrentes de bens e serviços adquiridos de terceiros, não se apropriando de créditos sob sua própria mão de obra.”)

o **A QUESTÃO DOS FRETES** (“quaisquer serviços de transporte não relacionados à entrega de mercadorias diretamente aos clientes não podem ser considerados como sendo insumo.

Seguindo esta orientação dada pela COSIT acerca do termo, entre outros, não foram considerados como insumo: armazenagem/transporte de papel e logística. ... Fretes com aquisição de matéria-prima - No caso dos fretes pagos na aquisição de matéria-prima, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil vem reconhecendo reiteradamente o direito ao crédito de PIS e COFINS sobre tais dispêndios ... Frete entre estabelecimentos da empresa (intercompany)

Tal como o frete pago na aquisição de insumos, o CARF já reconheceu que o frete entre estabelecimentos do próprio

contribuinte de produtos em elaboração também integram o custo do produto) (Fretes entre estabelecimentos de produto em elaboração que o fiscal diz que supostamente deveriam compor o ativo imobilizado.”)

- DO DIREITO AOS CRÉDITOS VINCULADOS À RECEITA DE EXPORTAÇÃO (“Na remota hipótese de se entender que os bens e serviços glosados nas planilhas "Auditoria DACON (ano)

(trimestre)" e "FRETES (ano) (trimestre)", como, por exemplo, os custos e despesas utilizados para a formação de florestas (insumos florestais), o que se admite apenas para argumentar, é inequívoco o direito ao crédito de PIS e COFINS em relação à parcela desses insumos que se encontram vinculados à receita de exportação.”)

- DO PEDIDO (“Preliminarmente, requer a Impugnante a realização de diligência e perícia, nos termos do inciso IV, do artigo 16 do Decreto 70.235/72. A diligência e a perícia são necessárias para a comprovação da real natureza de cada bem e serviço adquiridos pela Impugnante, como eles são empregados no processo produtivo, que estes são efetivamente usados nos estabelecimentos produtores e industriais, que são custos de produção, que foram contabilizados como tal, dentre outras informações indispensáveis para assegurar o direito da Impugnante e para se buscar a verdade material.”)

Apreciando a defesa da empresa, a DRJ a julgou **improcedente**, conforme resume a ementa abaixo:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006 e 01/01/2008 a 31/12/2008

Ementa:

DECADÊNCIA DO DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

O prazo decadencial do direito de lançar tributo não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pelo contribuinte.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. AUSÊNCIA DE APROPRIAÇÃO NA DACON.

A apuração extemporânea de créditos só admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF e os Dacon.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS PARA FORMAÇÃO DE FLORESTAS. INCORPORAÇÃO AO ATIVO IMOBILIZADO. DESCONTO DE CRÉDITO COMO EXAUSTÃO IMPOSSIBILIDADE.

Os custos de formação de floresta são incorporados ao valor desse bem registrado no ativo imobilizado, valor que, na medida da utilização da floresta, deve ser objeto de encargos de exaustão que não dão direito a crédito por falta de previsão legal.

POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. FRETES.

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade de Pis e Cofins.

Não existe previsão legal para o cálculo de créditos a descontar da Cofins não-cumulativa sobre valores relativos a fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indeferem-se, por prescindível, os pedidos de diligência e perícia.

Assunto: Contribuição para o PIS Pasep Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 Ementa:

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. AUSÊNCIA DE APROPRIAÇÃO NA DACON.

A apuração extemporânea de créditos só admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF e os Dacon.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS PARA FORMAÇÃO DE FLORESTAS. INCORPORAÇÃO AO ATIVO IMOBILIZADO. DESCONTO DE CRÉDITO COMO EXAUSTÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os custos de formação de floresta são incorporados ao valor desse bem registrado no ativo imobilizado, valor que, na medida da utilização da floresta, deve ser objeto de encargos de exaustão que não dão direito a crédito por falta de previsão legal.

POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. FRETES.

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade de Pis e Cofins.

Não existe previsão legal para o cálculo de créditos a descontar da Cofins não-cumulativa sobre valores relativos a fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indeferem-se, por prescindível, os pedidos de diligência e perícia.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Contra o acórdão acima transcrito, a empresa interpôs recurso voluntário, reiterando suas razões de impugnação.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator *ad hoc*.

Com fundamento no art. 17, III, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF¹, aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, incumbiu-me a Presidente da Turma a formalizar o presente acórdão, cujo relator original, Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, não integra mais nenhum dos colegiados do CARF.

Desta forma, a elaboração deste voto deve refletir a posição adotada pelo relator original, que, embora não mais integre os colegiados do CARF, apresentou a minuta do voto na sessão de julgamento, que será adotada na presente formalização. Assim, passa-se a transcrever, a seguir, o voto que consta da minuta apresentada:

O recurso voluntário é tempestivo e merece ser apreciado.

Tratam-se de autos de infração lavrados contra a empresa antes qualificada, a saber:

- a) o primeiro formalizou exigência de PIS não-cumulativo, referente a fatos geradores entre janeiro e dezembro de 2008, com intimação para o sujeito passivo cumprir a retificação no(s) saldo(s) do(s) crédito(s) do regime não-cumulativo da contribuição, em conformidade com os

¹ Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator *ad hoc* para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

demonstrativos anexos ao presente. Constatou base legal. Houve ciência em 14/05/2012;

- b) o segundo formalizou a exigência de COFINS não-cumulativa, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 8.632.172,54, referente a fatos geradores de outubro a dezembro de 2006 e janeiro a dezembro de 2008. Esse valor (principal) foi acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora regulamentares. Constatou fundamentação legal. Houve ciência em 14/05/2012.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o lançamento de ofício decorreu da glosa de créditos oriundos da não-cumulatividade do PIS/COFINS. Entre tais indeferimentos de créditos, encontram-se valores de PIS/COFINS não-cumulativos, apurados pela empresa, que foram glosados pelo fato de serem extemporâneos. Confira-se:

14 APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS

103. Identificado pelo contribuinte que um determinado crédito não foi utilizado no passado, existe a possibilidade do seu aproveitamento de forma extemporânea, ou seja, realizado fora de seu tempo normal.

104. Todavia, não há como acolher a pretensão de utilizar eventuais créditos apurados extemporaneamente sem retificar os Dacon e DCTF correspondentes, ou seja, retificar as declarações do mesmo período dos créditos, em face do disposto na Instrução Normativa SRF nº 590, de 22 de dezembro de 2005:

...

106. Deve-se salientar que, no caso de ter havido recolhimento das aludidas contribuições pela Consulente, a retificação dos Dacon e DCTF correspondentes é o único procedimento que permite a restituição de eventuais valores recolhidos indevidamente ou a maior devidamente corrigidos pela Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para Títulos Federais, haja vista que os créditos extemporâneos não admitem a incidência de atualização monetária ou juros de mora, consoante dispõe o art. 13 c/c art. 3o, § 4o, da Lei nº 10.833, de 2003:

...

108. Finalmente, deve-se salientar que a apuração de créditos, bem como a retificação de declarações, relativos a períodos de apuração anteriores, deve respeitar o prazo decadencial de cinco anos.

109. Todavia, o critério temporal explicitado anteriormente (retificar as declarações do mesmo período dos créditos) não foi obedecido, de forma que as rubricas contendo créditos extemporâneos de períodos diferentes das da apuração de cada DACON foram glosadas. Como exemplo, podemos citar a auditoria realizada pela Ernst & Young em 03/2010 apropriando créditos de PIS e COFINS cuja base de cálculo foi de R\$ 167.052.349,09 (referente aos períodos de apuração de 2005 e 2006) valor este devidamente glosado por esta fiscalização.

110. Acerca dos Créditos Extemporâneos VCP - Jacareí apropriados no 4º Trimestre de 2006, a empresa foi intimada a informar o período dos referidos créditos, todavia, não apresentou documentação comprobatória dos mesmos, nem de que período os mesmos foram apurados. Desta forma, os valores foram devidamente glosados.”

Para a DRJ, o entendimento da fiscalização foi correto, pois na sua ótica era inadmissível apurar créditos extemporâneos sem retificar os DACONs e DCTFs anteriores. Eis suas palavras:

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. AUSÊNCIA DE APROPRIAÇÃO NA DACON.

A apuração extemporânea de créditos só admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF e os Dacon.

No entanto, em janeiro de 2015, nossa Turma julgou que é possível, sim, o desconto de créditos extemporâneos de PIS/COFINS não-cumulativos, no julgamento do PAF nº 12585.000064/2009-11 (somente ficou vencida a douta Conselheira-Presidente, Irene Souza da Trindade Torres Oliveira).

Com efeito, as Linhas 06/30 e 06/31 do DACON, denominadas respectivamente de “Ajustes Positivos de Créditos” e de “Ajustes Negativos de Créditos”, contemplam a hipótese de o contribuinte lançar ou subtrair outros créditos, além daqueles contemporâneos à declaração.

Igualmente, no “Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) – (EFD-PIS/Cofins)”, constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010, há previsão expressa de o contribuinte lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (COFINS). Observe-se:

2.5 - BLOCOS DO ARQUIVO

Entre o registro inicial e o registro final, o arquivo digital é constituído de blocos, referindo-se cada um deles a um agrupamento de documentos e outras informações.

2.5.1- Tabela de Blocos

Bloco-Descrição

0-Abertura, Identificação e Referências

A-Documentos Fiscais - Serviços (ISS)

C-Documentos Fiscais I – Mercadorias (ICMS/IPI)

D-Documentos Fiscais II – Serviços (ICMS)

F-Demais Documentos e Operações

M-Apuração da Contribuição e Crédito de PIS/PASEP e da COFINS

1-Complemento da Escrituração – Controle de Saldos de Créditos e de Retenções, Operações Extemporâneas e Outras Informações

9-Controle e Encerramento do Arquivo Digital

[...]

2.6.1.7. Bloco 1

bloco	Descrição	Registro	Nível	Ocorrência	Obrigatoriedade do Registro
1	Apuração de Créditos extemporâneo – Documentos e operações anteriores – PIS/PASEP	1101	3	1:N	O (se VL_CRED_EXT_APU do registro 1100 > 0)
1	Detalhamento do Crédito Extemporâneo, Vinculado a mais de um Tipo de Receita – PIS/PASEP	1102	4	1:1	O (se CST_PIS do registro 1101 for igual a 53, 54, 55, 56, 63, 64, 65 ou 66)

[...]

bloco	Descrição	Registro	Nível	Ocorrência	Obrigatoriedade do Registro
1	Apuração de Créditos extemporâneo – Documentos e operações anteriores – COFINS	1501	3	1:N	O (se VL_CRED_EXT_APU do registro 1500 > 0)
1	Detalhamento do Crédito Extemporâneo, Vinculado a mais de um Tipo de Receita – COFINS	1502	4	1:1	O (se CST_PIS do registro 1501 for igual a 53, 54, 55, 56, 63, 64, 65 ou 66)

As sobreditas previsões no DACON e na EFD buscam cumprir o disposto no art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, segundo o qual “**o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes**”.

Além disso, é preciso frisar que a única consequência legal para o preenchimento incorreto do DACON são as multas previstas no art. 7º Lei nº 10.426/2002. Confira-se:

*Art. 7º **O sujeito passivo que deixar de apresentar** Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e **Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon**, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e **sujeitar-se-á às seguintes multas:***

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega

destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; e

IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.

§ 2º **Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:**

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - a setenta e cinco por cento, **se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.**

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.

§ 6º No caso de a obrigação acessória referente ao Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON ter periodicidade semestral, a multa de que trata o inciso III do caput deste artigo será calculada com base nos valores da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS ou da Contribuição para o PIS/Pasep, informados nos demonstrativos mensais entregues após o prazo."

Como se vê, o art. 7º Lei nº 10.426/2002 prevê, apenas, multa em caso de incorreções no DACON e a intimação do contribuinte para corrigi-las, de modo a reduzir tais sanções. Não há, por conseguinte, previsão legal para glosar os créditos da não-cumulatividade por eventuais equívocos no DACON.

Pelo mesmo raciocínio, não é possível indeferir o PER pelo simples fato deste abranger mais de um trimestre, em decorrência da apuração extemporânea, permitida, dos créditos pelo contribuinte.

Acrescente-se, ainda, que o referido crédito tem por fundamento o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c art. 16 da Lei nº 11.116/2005, podendo ser utilizado tanto na dedução da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno, quanto na compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB, observada a legislação específica. Eis os seus termos:

(Lei nº 11.033/2004)

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

(Lei nº 11.116/2005)

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei no 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

Em tais créditos, colha-se os seguintes precedentes do CARF julgados à unanimidade:

Processo nº 16349.000033/2008-14

Relator JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA

Sessão de 24/07/2014

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

*CRÉDITO PRESUMIDO DA COFINS NÃO-CUMULATIVA.
ART. 8º, DA LEI Nº 10.925/04. AGROINDÚSTRIA.
IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO
PARA COMPENSAR COM OUTRO TRIBUTO.*

O aproveitamento de crédito presumido da COFINS, de que trata o Art. 8º, da lei nº 10.925/04, para compensar com outros tributos, não é permitido para as agroindústrias, ainda que eles se acumulem em razão de vendas com tributação suspensa, não tributadas, tributadas à alíquota zero ou isentas.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. O art. 16, da Lei nº 11.116/2005, autoriza a utilização dos créditos do PIS e COFINS não-cumulativos se eles tiverem sido acumulados em razão das vendas dos produtos com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS/COFINS.

[Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Robson José Bayerl, Jean Cleuter Simões Mendonça, Eloy Eros da Silva Nogueira, Ângela Sartori e Cláudio Monroe Massetti (Suplente)].

Processo 15586.001201/2010-48

Relator JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador:

30/09/2008 CUSTOS DE PRODUÇÃO. CRÉDITOS. Os custos incorridos com serviços de desestiva/produção (descarregamento, movimentação, acondicionamento e armazenagem das matérias-primas no armazém alfandegado), geram créditos dedutíveis da contribuição apurada sobre o faturamento mensal e/ ou passíveis de ressarcimento.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. SALDO TRIMESTRAL. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. De acordo com o art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003, o crédito de um determinado mês pode ser utilizado nos meses subseqüentes, e o fato da Lei nº 11.116/2005, autorizar o ressarcimento do saldo de créditos somente no término do trimestre, não quer dizer que não poderão ser aproveitados créditos apurados em outros trimestres. Recurso Voluntário Provido

[Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Póssas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Andrada Márcio Canuto Natal e Bernardo Motta Moreira.]

Ademais, é dever da fiscalização apurar os créditos e os débitos nos tributos não-cumulativos, refazendo se for o caso cálculos efetuados pelo contribuinte, na forma da legislação tributária. Não pode a fiscalização indeferir o ressarcimento ou glosar os créditos não-cumulativos, por alegado vício formal no preenchimento das obrigações acessórias, sem sequer intimar o contribuinte para retificar os supostos equívocos nem examinar se os créditos procedem ou não, deixando indevidamente de corrigir, de ofício, os erros eventualmente cometidos pelo contribuinte.

Acolho, nessa linha, o mesmo entendimento firmado sobre a matéria pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em 01/09/2011, no PAF. nº 13981.000184/2004-95, cujo Voto da lavra do Ilmo. Conselheiro EMANUEL ASSIS transcrevo abaixo, integrando-o a minha fundamentação:

Para mim, na situação em tela não há necessidade de a contribuinte retificar o Dacon antes, para somente após aproveitar os créditos em período seguinte. No curso de uma fiscalização ou diligência, constatado incongruência nos dados do Dacon (ou de outra declaração entregue pelos contribuintes, inclusive a DCTF), os cálculos do tributo devido devem ser refeitos de modo a resultar em lançamento de ofício ou em proveito do sujeito passivo. Na hipótese de incongruência favorável ao contribuinte nada impede que a administração tributária adote as providências cabíveis, dispensando-se exigências que podem ser supridas por ato da própria administração. É o que se dá no caso sob análise, já que o processamento do Dacon pode ser feito pela RFB. Para tanto basta instituir controles nos sistemas eletrônicos, a registrar a alteração feita.

Não me parece razoável que, após a contribuinte explicar a apuração do crédito em período seguinte e requerer o aproveitamento extemporâneo, dentro do prazo decadencial, sem que haja dúvida sobre o direito alegado este lhe seja negado sob a justificativa de não ter sido retificada previamente uma obrigação acessória.

O fato de o Dacon não ter sido retificado há de ser relevado, por não haver dúvida quanto ao crédito correspondente às aquisições das notas fiscais acima mencionadas.

Na linha da interpretação ora adotada, já existe, inclusive, decisão de Superintendência da RFB dizendo da desnecessidade de retificação de DCTF, em hipótese que se afigura semelhante à presente situação. Refiro-me à Solução de Consulta da Disit da 3ª RF nº 35, de 30/08/2005, com o seguinte teor, verbis:

ASSUNTO: Obrigações Acessórias **EMENTA:** COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. A compensação de créditos tributários declarados como saldos a pagar na DCTF com créditos apurados em eventos supervenientes ao período de apuração daqueles créditos tributários obriga o sujeito passivo à entrega de Declaração de Compensação, sendo desnecessária a entrega de DCTF retificadora que tenha por fim informar a compensação efetuada. DCTF é confissão relativa e que a RFB não pode tê-la como definitiva, omitindo-se de realizar a diligências necessárias à apuração na contabilidade e escrita fiscal.

Pelos fundamentos acima, e levando em conta o § 4º do art. 3º, tanto da Lei nº 10.637/2002 (PIS) quanto da Lei nº 10.833/2003 (Cofins), segundo o qual o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, dou provimento parcial para admitir os créditos relativos às aquisições das notas fiscais de fornecedores anexadas à Manifestação de Inconformidade e aproveitadas no mês seguinte ao de emissão.

Em consequência do provimento do recurso voluntário nessa parte, entendo que se faz necessário anular o acórdão recorrido e o despacho decisório, na medida em que nem a DRF nem a DRJ apreciaram o mérito dos créditos extemporâneos da recorrente, por julgarem que seria vedado tal possibilidade. Caso julgássemos o mérito dos valores não apreciados pela DRF e pela DRJ, estaríamos suprimindo duas instâncias.

Destaco, por fim, que fica prejudicada a análise das demais questões trazidas no recurso voluntário (a respeito das quais não emitimos nenhum juízo), por conta do acolhimento da tese quanto à possibilidade de desconto de créditos extemporâneos.

É necessário, portanto, a emissão de novo despacho decisório, para que a DRF possa examinar – além dos créditos já examinados - os valores extemporâneos constantes do pedido de ressarcimento, dado que o CARF não pode realizar julgamento por partes.

Por essa razão, REJEITO a preliminar e DOU PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO para, reconhecendo a possibilidade de apuração de créditos extemporâneos, anular o despacho decisório e o acórdão recorrido, determinando à DRF que apure – além dos créditos já examinados - a procedência ou não dos créditos extemporâneos, intimando a empresa para apresentar documentos, se necessário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza