



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19515.720869/2012-44
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-004.550 – 3ª Turma
Sessão de 07 de dezembro de 2016
Matéria PIS E COFINS. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FIBRIA CELULOSE S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

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.

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

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Andrada Marcio Canuto Natal e Demes Brito, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls. 7.867 a 7.880) com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, buscando a reforma do Acórdão nº **3202-001.617** (fls. 7.851 a 7.865) proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em 19 de março de 2014, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

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 EFDPIS/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.

Insurge-se a Fazenda Nacional por meio de recurso especial (fls. 7.867 a 7.880), suscitando divergência jurisprudencial com relação à: (a) possibilidade de apuração de créditos extemporâneos de PIS e COFINS quando o contribuinte não tenha apresentado um pedido de ressarcimento único para cada trimestre-calendário; e (b) possibilidade de apuração de créditos extemporâneos de PIS e COFINS sem ter havido a retificação prévia da DACON. Para comprovar o dissenso interpretativo, colaciona como paradigmas os acórdãos nºs 3401-002.547 e 3801-00.537; e 3301-001.999, respectivamente.

Em suas razões recursais, aduz que:

- o saldo credor remanescente após o encerramento do trimestre-calendário pode ser objeto de compensação ou de pedido de ressarcimento, no entanto, nos termos do art. 22, §3º, inciso I, da IN/SRF nº 600/2005, cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário, não sendo possível, portanto, a análise de questões relativas a outros trimestres;
- no regime da não-cumulatividade, a utilização de créditos não aproveitados à época própria deve ser precedida da revisão da apuração do período ao qual pertencem os mesmos, que se dá por meio das declarações fiscais do contribuinte - DACON e DCTF - as quais devem ser retificadas para a apropriação dos créditos extemporâneos;
- a utilização do crédito pressupõe primeiro a sua apuração, com o registro apropriado no DACON, sendo necessário ainda compensar o crédito com débitos do próprio mês, e havendo saldo remanescente, compensá-lo sucessivamente nos meses subsequentes;
- requer, ao final, o provimento do apelo.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido por meio do despacho s/nº, de 20 de agosto de 2015 (fls. 7.882 a 7.888), proferido pelo ilustre então Presidente da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF.

A Contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 7.896 a 7.915) postulando, preliminarmente, o não conhecimento do recurso especial e, no mérito, a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Ceconello, Relatora

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, e atende os demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

No recurso especial, a Fazenda Nacional insurge-se quanto a duas matérias: (a) (im)possibilidade de apuração de créditos extemporâneos do PIS/COFINS quando o contribuinte não tenha apresentado um pedido de ressarcimento único para cada trimestre-calendário; e (b) (im)possibilidade de apuração de créditos extemporâneos do PIS/COFINS quando o contribuinte não tenha retificado previamente as DACONS.

Cinge-se a controvérsia, no mérito, à possibilidade de: (a) apuração de créditos extemporâneos do PIS/COFINS quando o contribuinte não tenha apresentado um pedido de ressarcimento único para cada trimestre-calendário; e (b) apuração de créditos extemporâneos do PIS/COFINS quando o contribuinte não tenha retificado previamente as DACONS.

O acórdão recorrido, ao dar parcial provimento ao recurso voluntário, consignou que: (a) não é óbice suficiente a obstar o deferimento do ressarcimento o fato de um mesmo pedido abranger mais de um trimestre-calendário; e (b) não há previsão legal para glosar créditos de PIS e COFINS não-cumulativos por eventuais equívocos no DACON, constituindo-se em dever da Fiscalização apurar os créditos e os débitos nos tributos não-cumulativos, eventualmente refazendo os cálculos efetuados pela Contribuinte. Ao final, concluiu pela anulação do acórdão recorrido e do despacho decisório, pois ausente a apreciação pela DRF e pela DRJ do mérito dos créditos extemporâneos da recorrente.

O ilustre relator do acórdão recorrido expôs os seguintes fundamentos do seu convencimento, que passam a integrar também o presente voto, *in verbis*:

[...]

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 12585.000064/200911 (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) – (EFDPIIS/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) [...]

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. [...]

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 13981.000184/200495, 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 subseqüentes, 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.

[...] (grifou-se)

O aproveitamento de créditos extemporâneos no âmbito do regime não cumulativo das contribuições ao Pis e a Cofins está lastreado na previsão contemplada no §4º do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, *in verbis*:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

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

[...] (grifou-se)

Assim, conforme preceitua o art. 170 do Código Tributário Nacional, detendo o contribuinte crédito líquido e certo, vencidos ou vincendos, poderá exercer seu direito de compensação contra a Fazenda Pública. Nessa linha relacional, permite a legislação que os créditos de PIS e COFINS não-cumulativos não aproveitados no mês em que se originaram, possam ser aproveitados nos meses subsequentes, não havendo qualquer vinculação à necessidade de retificação das DACONs e DCTFs e/ou ao aproveitamento de um único trimestre-calendário para cada pedido de ressarcimento.

O advento da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, não alterou a sistemática determinada pelo §4º, art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e nº 10.833/03, pois limitou-se a dispor que os pedidos de ressarcimentos poderiam ser apurados apenas no encerramento do trimestre, o que não significa que os saldos acumulados anteriormente não poderiam ser incluídos na pretensão de ressarcimento.

Processo nº 19515.720869/2012-44
Acórdão n.º **9303-004.550**

CSRF-T3
Fl. 7.957

Portanto, o ato normativo teve por escopo apenas estabelecer o período mínimo de um trimestre para o contribuinte solicitar o ressarcimento dos créditos acumulados, sem prejudicar os créditos apurados anteriormente a um determinado trimestre.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello