



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

Processo n° 19515.723009/2012-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-006.126 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2019
Matéria Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS
Recorrente FIBRIA CELULOSE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/10/2008 a 30/11/2008

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.

Tendo a Delegacia da Receita Federal de origem e a Delegacia da Receita Federal de Julgamento 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, devendo a Delegacia da Receita Federal de origem apurar, além dos créditos já examinados, a procedência ou não dos créditos extemporâneos, intimando a empresa para apresentar documentos, se necessário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para, reconhecendo a possibilidade de apuração de créditos extemporâneos, anular o despacho decisório e o acórdão recorrido, determinando á DRF que apure, além dos créditos já examinados, a procedência ou não dos créditos extemporâneos, intimando a empresa para apresentar documentos, se necessário.

Assinado digitalmente

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

Assinado digitalmente

Ari Vendramini - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Ari Vendramini (Relator)

Relatório

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele o conheço.

1. Tratam os presentes autos de lançamento formalizado por auto de infração, que efetivou a exigência de COFINS NÃO CUMULATIVA, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 1.676.245,18, referente aos fatos geradores de 31/10/2008 e 30/11/2008, tal valor foi acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

2. Os presentes autos foram encaminhados à unidade de origem (DERAT/SP) para realização de diligência, diante dos motivos explicitados na **Resolução nº 3301-000.812**, de fls. 1.438 dos autos digitais.

3. Importante destacar que a recorrente traz em suas razões recursais o item ‘ **III – DO DIREITO – III.1 – PRELIMINARMENTE – DO NECESSÁRIO JULGAMENTO CONJUNTO COM O PROCESSO Nº 195151.720869/2012-44**, onde alega :

- conforme acima enumerado, bem como de acordo com o Termo de Verificação Fiscal , o presente auto de infração é complementar ao Auto de Infração lavrado pela fiscalização, em 14/05/2012, objeto do Processo Administrativo nº 19515.720689/2012-44

- destaque-se, inclusive, que os motivos das glosas de créditos de COFINS são só mesmos do processo Administrativo nº 19515.720869/2012-44.

- assim sendo, em função da correlação entre os feitos, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, os mesmos DEVEM SER reunidos, isto é, o Processo nº 19515.720869/2012-44 e o Processo nº 19515.723009/2012-62 deverão ser apensados, pra que os mesmos sejam julgados conjuntamente e tenham a mesma sorte.

- esta é a regra esculpida na Portaria da SRF nº 666, de 24 de abril de 2008, que determina : “ Art.1 – Serão objeto de um único processo administrativo : I – as exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova, referentes : (...) b) à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, que não sejam decorrentes do IRPJ.”

- ressalte-se, ainda, que de acordo com o art. 3º da referida Portaria, os processos sob as condições do art. 1º que não tenham sido reunidos na origem, serão juntados por “anexação”, na unidade da Receita Federal do Brasil, em que se encontram.

- a despeito de todas as regras acima, a DRJ indeferiu o pedido de julgamento conjunto formulado, sob a justificativa de que o Processo

nº 19515.720869/2012-44 estaria em outra fase administrativa, especificamente aguardando a distribuição perante o CARF.

- Assim, tendo em vista que os presentes autos tratam de lançamento suplementar (baseado nos mesmos fatos e possuindo o mesmo Termo de Verificação) ao ocorrido no processo nº 19515.720869/2012-44, o qual foi distribuído para a 2ª Câmara da 2ª Turma da 3ª Seção do CARF, a Recorrente desde já requer a distribuição deste processo para a referida turma, para que sejam julgados conjuntamente

4. Objetivando a clareza dos fatos, reproduzimos trechos que entendemos esclarecedores constantes do relatório e do voto, de nossa lavra, condutores da citada **Resolução nº 3301-000.812** :

Por bem retratar a realidade dos fatos, adoto os dizeres do Relatório do Acórdão DRJ/PORTO ALEGRE nº 10-50.033, da sua 2ª Turma, que assim se expressou :

Foi anexado Termo de Verificação Fiscal onde o atuante expressou seu entendimento. Daquele Termo mostra-se importante transcrever-se:

(...)

Analisando os elementos apresentados, constatamos a existência de notas fiscais/lançamentos que foram incluídas na base de cálculo dos créditos de PIS/COFINS, relativas a bens e serviços utilizados como insumos, que, em princípio, não dariam direito à utilização dos créditos.

(...)

Durante a análise dos elementos, constatamos que os créditos da não-cumulatividade de PIS e COFINS do ano de 2008 já haviam sido objeto de análise no procedimento fiscal nº 0819000.2012.00237-1, instaurado para que fossem analisados os pedidos de ressarcimento de PIS, do período de 01/2008 a 12/2008, e de COFINS, dos períodos de 10 a 12/2006, 01 a 06/2008 e 10 a 12/2008, efetuados pelo contribuinte por meio de PERDCOMPs. O colega Auditor-Fiscal realizou uma análise minuciosa e detalhada dos créditos constituídos e utilizados pelo contribuinte, concluindo pela glosa parcial de créditos em todos os períodos acima citados, formalizada nos Autos de Infração protocolizados no processo nº 19515.720869/2012-44, cujo Termo de Verificação Fiscal e também o AI anexamos ao presente processo.

(...)

No caso da COFINS, o colega Auditor-Fiscal também analisou os créditos de todo o ano de 2008, mas só formalizou a glosa dos créditos constituídos indevidamente nos períodos de 01 a 06 e 10 a 12/2008, uma vez que, no caso da COFINS, o período de 07 a 09/2008 não constava no objeto do procedimento fiscal, pois não existia PERDCOMP de ressarcimento de COFINS desse período.

Entretanto, os créditos de COFINS constituídos indevidamente do período de 07 a 09/2008 foram apurados pelo colega Auditor-Fiscal e, apesar de não terem sido glosados formalmente no Auto de Infração, pelo motivo acima citado, estes foram computados na apuração que resultou no lançamento de insuficiência de recolhimento de COFINS nos meses de 11/2008 e 12/2008. Desta forma, cabe a esta fiscalização lançar a glosa dos créditos de COFINS constituídos indevidamente no período de 07 a 09/2008, já apurados no procedimento fiscal nº 0819000.2012.00237-1, formalizando-a através do competente Auto de Infração.

(...)

Reconstituindo o controle de utilização dos créditos de COFINS do contribuinte considerando-se as glosas de créditos de COFINS efetuadas no processo nº 19515.720869/2012-44, inclusive as de períodos anteriores a 2008, pois as mesmas também produzem efeitos na reconstituição de 2008, e também as glosas de créditos formalizadas neste Auto de Infração, verificamos a ocorrência de insuficiência de recolhimento de COFINS conforme demonstrado no Anexo I deste Termo. Das insuficiências de recolhimento apuradas devem ser descontados os valores já lançados no processo nº 19515.720869/2012-44, resultando, conforme o Anexo I

deste Termo, em insuficiência de recolhimento de COFINS suplementar, lançada de ofício neste ato, nos seguintes valores:

(...)

Em 24/01/2013 a contribuinte apresentou, através de procurador, longa impugnação onde, inicialmente, referiu à tempestividade e aos fatos, aduzindo a seguir (de forma sintética):

1) **Preliminar. Julgamento conjunto:** o presente AI é complementar a auto de infração lavrado em 14/05/2012 (processo nº 19515.720869/2012-44). Em função da correlação entre os feitos, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, devem eles serem reunidos, isto é, os processos devem ser apensados, para que os mesmos sejam julgados conjuntamente e tenham a mesma sorte. A empresa requer a anexação do presente processo ao PA nº 19515.720869/2012-44, em obediência à norma expressa na Portaria da SRF nº 666/2008, para que os mesmos sejam julgados conjuntamente.

2) **Índice de rateio proporcional relativamente às receitas de exportação e do mercado interno:** a Fiscalização alterou o índice de rateio proporcional dos créditos de COFINS calculados sobre custos e despesas comuns à receita do mercado interno e de exportação. Seu entendimento era de que o momento do embarque da mercadoria é o parâmetro a ser considerado para a apuração dos valores exportados a cada mês, conforme o artigo 1º do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 22, de 5 de novembro de 2002. Considerou como receita de exportação os valores constantes no SISCOMEX conforme a data de embarque das mercadorias, extraindo os dados do sistema DW-Aduaneiro. Contudo, resta totalmente equivocado o entendimento fiscal, quer em razão de que o ADI SRF nº 22/2002 não é aplicável na apuração de créditos de COFINS não-cumulativa, quer por este entendimento não possuir base legal, bem como violar as normas de apuração da contribuição.

3) **Momento da apuração de créditos decorrentes de bens e serviços utilizados como insumos:** no AI foram glosados créditos de COFINS ao fundamento de que a empresa teria reconhecido o crédito fora do período de sua apuração. A Fiscalização sustenta que a data da emissão da Nota Fiscal é o parâmetro correto para a apuração mensal dos créditos (...) referentes a bens e serviços utilizados como insumo. No entanto, no momento da emissão de uma NF não há como sustentar que o bem foi adquirido pela empresa, pois esta aquisição somente se dará no momento da efetiva entrega material do bem, quando ocorre a tradição da coisa. A NF emitida reflete a operação de saída do vendedor, mas em hipótese alguma o momento do recebimento da coisa pelo comprador.

Não há tradição da coisa no momento da emissão NF, sendo manifestamente ilegítimo considerar este momento como sendo a data em que se adquire o bem, notadamente para fins tributários. Entende-se correto o procedimento da empresa de reconhecer o crédito de COFINS no regime da não-cumulatividade no momento da entrada em seu estabelecimento do insumo adquirido, quando efetivamente recebe a NF emitida pelo vendedor, pois é neste momento que há a efetiva tradição da coisa e, portanto, pode ser considerado o bem adquirido. No que tange aos serviços, somente após a efetiva conclusão dos serviços é que o prestador passa a ter o direito à retribuição que é imanente a este tipo de contrato. Somente no momento em que se torna exigível a retribuição pelo prestador é que se pode considerar como adquiridos os serviços. No caso concreto, a empresa reconheceu o crédito de eventuais serviços no momento em que recebeu do prestador a NF demonstrando a conclusão do trabalho. É neste momento que o serviço é adquirido pelo contratante e surge para o prestador o direito de receber a retribuição. Antes do trabalho finalizado somente existe uma expectativa de direito sobre a prestação de serviços, até porque em caso de inadimplência o contratante não poderá exigir do contratado a obrigação de fazer, mas tão somente uma indenização. Desta forma, o procedimento da empresa atendeu de forma precisa a legislação em comento, razão pela qual deve ser integralmente julgado improcedente o AI neste particular.

4) **Aproveitamento do crédito em meses subsequentes. Desnecessidade de retificação de DACON e DCTF:** o Fisco nega a possibilidade de aproveitamento do crédito em período subsequente, denominando aproveitamento de créditos extemporâneos. Depois diz ser possível esse aproveitamento, condicionando-o, entretanto, à retificação de DACON/DCTF pela empresa. Neste particular o

equivoco da autuação é manifesto. Isso porque no caso do PIS/COFINS, a norma legal é expressa ao dizer que o aproveitamento do crédito pode se dar em determinado mês, sendo este o mês de aquisição dos bens/serviços utilizados como insumo – quando efetivamente surge o direito ao crédito – ou, se não utilizado naquele mês, poderá sê-lo nos meses subsequentes.

Não há nenhuma regra determinando a escrituração e, conseqüentemente, o aproveitamento do crédito em determinado mês. Simplesmente não existe norma jurídica neste sentido. Na não-cumulatividade não se pode dizer que há aproveitamento extemporâneo de créditos, visto que inexistente um período definido para o aproveitamento, podendo este se dar no mês em que surgiu o direito ao crédito, no mês de aquisição dos bens/serviços utilizados como insumo, ou em meses subsequentes, dependendo dos contribuintes. Além disso, o DACON, por ser de natureza declaratória e não constitutiva, não pode restringir o direito da empresa ao crédito, razão pela qual deve ser integralmente rechaçado o AI neste particular.

5) Glosa de créditos sobre bens e serviços utilizados como insumos:

a) falta de fundamento do auto de infração. INs SRF nºs 247/2002 e 404/2004: *por não considerar vários bens e serviços abarcados pelo conceito de insumo previsto nas INs SRF nºs 247/2002 e 404/2004, inclusive os dispêndios necessários à produção florestal, isto é, custos para a formação e manutenção de florestas destinadas à fabricação de celulose, a Fiscalização glosou créditos de COFINS. Neste particular, deve ser negado provimento ao AI. Observe-se que os serviços aplicados à unidade de produção também geram direito ao crédito, pois, no caso concreto da empresa, os serviços florestais constituem um dispêndio fundamental, imprescindível, ao processo de produção.*

b) bens/serviços utilizados como insumo pela empresa: *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/COFINS, a menos que sejam vedados expressamente pela Lei nº 10.833/2003, 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). Mesmo sendo custo de produção, os créditos sobre tais dispêndios são vedados, pois não implicariam na cumulatividade dos contribuintes. No caso dos autos, todos os créditos que foram glosados 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 empresa, sendo legítimo o crédito apropriado, razão pela qual deve ser dado provimento à presente Impugnação. Deve ser julgado improcedente o AI de modo a restabelecer na integralidade os créditos do contribuinte que foram glosados dos dispêndios indicados com bens e serviços utilizados como insumo, bem como de outros que tenha a mesma natureza de custo de produção, descritos nas planilhas Auditoria DACON (ano) (trimestre) elaboradas pela Fiscalização. Tendo em vista o grande número de insumos e o exíguo prazo para a impugnação, a empresa requer a realização de diligência para a comprovação de que os bens e serviços adquiridos são efetivamente custos ligados à sua produção ou fabricação. Impõe-se esta diligência para a comprovação do acima alegado, em homenagem à lealdade processual e ao direito de defesa e contraditório.*

c) crédito sobre insumos empregados na constituição de florestas: *o Fisco glosou créditos referentes a gastos com insumos florestais, isto é, valores dispendidos necessários à formação e ao desenvolvimento das florestas. Disse que todo bem ou serviço utilizado pela empresa antes do tratamento físico-químico da madeira em si não podem ser classificados como insumo para fins de creditamento do PIS/PASEP e do COFINS não cumulativos. Ao invés disso, as reservas florestais devem ser tratadas como sendo um ativo Imobilizado da empresa. Mas o art. 1º da Lei nº 10.833/2003, preceitua que a COFINS na 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. 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. 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 empresa destinado à venda, razão pela qual a glosa dos créditos se encontra ao arrepio da lei. Assim, todos os gastos listados nas planilhas elaboradas pela fiscalização (Auditoria DACON (ano) (trimestre) que tiverem ligação à formação de florestas ou silvicultura, por constituírem insumo na produção da celulose, devem gerar direito a crédito de PIS/COFINS. Portanto, o AI não deve prosperar.

d) insumos não adquiridos de terceiros: a Fiscalização afirma que não dá direito a crédito itens tais como clonagem, pesquisa, tratamento do solo, adubação, irrigação, controle de pragas, combate a incêndio e colheita. Mas a empresa só apropria créditos decorrentes de bens/serviços adquiridos de terceiros, não se apropriando de créditos sob sua própria mão de obra. Todos os serviços citados só compuseram a base de cálculo dos créditos se foram adquiridos de terceiros. As próprias planilhas elaboradas pela Fiscalização comprovam a assertiva, ao indicarem o prestador de serviço e número da respectiva NF cujos créditos foram glosados. Desta forma, resta patente a improcedência da glosa sob essa rubrica, devendo ser julgada procedente a presente impugnação.

e) fretes: disse o Fisco que 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. Neste item não há diferença entre o frete pago na aquisição de insumos, na transferência de produtos em elaboração ou para colocação do produto acabado no estabelecimento vendedor. Todos estes gastos são tidos como custo de produção (art. 187, II, da Lei nº 6.404/1976), constituindo insumos, cujo crédito é assegurado pelo inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. O inciso IX do art. 3º dessas leis assegura apenas o frete que constitui uma despesa de venda, que é o frete pago pelo vendedor para entregar o produto ao comprador. Os gastos de frete da empresa, portanto, até o momento em que o produto está colocado à venda, mesmo se este frete for despendido após o produto estar acabado, irão integrar o custo da mercadoria ou produto vendido (art. 187, II, da Lei nº 6.404/1976). Em todos os casos, o frete é tido como custo de produção ou fator de produção, enquadrando-se no conceito de insumo. Deve ser julgado improcedente o AI de modo a reestabelecer na integralidade os créditos da empresa que foram glosados, referentes a todos os itens identificados nas planilhas elaboradas pela Fiscalização como Frete (ano) (trimestre), sem qualquer exceção.

6) Direito a créditos vinculados à receita de exportação: é inequívoco o direito ao crédito de COFINS em relação à parcela de insumos que se encontram vinculados à receita de exportação. O creditamento de COFINS sobre os custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação é assegurado de forma ampla pelo art. 6º, § 3º e art. 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, que não impõem qualquer condição adicional para o gozo do direito. Trata-se de empresa exportadora de pasta de celulose, sendo que todos os custos que estejam vinculados à receita de exportação, o que sem dúvida incluem os insumos florestais e os fretes, conferem crédito de COFINS nos moldes dos dispositivos aludidos.

7) Pedidos:

a) requer a realização de diligência e perícia, nos termos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972. Tais diligência e perícia são necessárias para a comprovação da real natureza de cada bem/serviço adquiridos pela empresa, 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 ao crédito, bem como buscar a verdade material. Indica peritos e formula quesitos;

b) diante da robusta comprovação de que os gastos realizados pela empresa são efetivamente indispensáveis, necessários à produção dos seus produtos destinados à venda, deve ser julgado improcedente o AI. Devem ser restabelecidos na integralidade os créditos que foram glosados referentes a todos os itens identificados nas planilhas elaboradas pela Fiscalização e anexadas ao processo, cancelando-se os débitos exigidos;

c) por fim, requer, nos termos dos arts. 1º e 3º da Portaria da SRF nº 666/2008, o apensamento do presente feito ao Processo Administrativo nº 19515.720869/201244, para que ambos sejam julgados conjuntamente e tenham o mesmo deslinde.

A repartição de origem atestou a tempestividade da peça de contestação.

Assim restou ementado o Acórdão exarado pela DRJ/PORTO ALEGRE :

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/10/2008, 30/11/2008

JULGAMENTO CONJUNTO DE PROCESSOS ADMINISTRATIVOS. NECESSIDADE DE PREVISÃO NORMATIVA. INEXISTÊNCIA.

O julgamento conjunto de processos administrativos no âmbito da RFB deve seguir os critérios previstos nas normas específicas, sendo que estas prevêm apenas a consolidação de matérias em um único processo e o apensamento de processos, conforme a hipótese.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Cabe à impugnante o ônus probatório daquilo que alega.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Não se justifica a realização de perícia/diligência quando presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/10/2008, 30/11/2008

ENTENDIMENTOS ADMINISTRATIVOS E MANIFESTAÇÕES DOUTRINÁRIAS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos de segunda instância administrativa ou a manifestações da doutrina especializada, não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/10/2008, 30/11/2008

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

Para ser considerado insumo, o bem ou o serviço, desde que adquirido de pessoa jurídica, deve ter sido consumido, desgastado, ou ter perdidas as suas propriedades físicas ou químicas em razão de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

Na determinação dos créditos da não-cumulatividade passíveis de ressarcimento/compensação, há de se fazer o rateio proporcional entre as receitas obtidas com operações de exportação e de mercado interno (tributadas e NT).

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DOS CRÉDITOS. MOMENTO.

No regime da não-cumulatividade, os créditos a descontar/ressarcir/compensar devem ser apurados em relação às aquisições de insumos/bens para revenda, ou serviços, ocorridos no próprio mês de apuração.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. GLOSA. AUSÊNCIA DE APROPRIAÇÃO NA ÉPOCA PRÓPRIA. DACON. DCTF.

É cabível a glosa de créditos extemporâneos, quando, dentro do prazo decadencial de cinco anos, a autuada não retifica as declarações (DACON, DIPJ e DCTF) para demonstrar que efetivamente apurou e não descontou os créditos a que diz fazer jus.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. 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.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM FRETES. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Observada a legislação de regência, a regra geral é que em se tratando de despesas com serviços de frete, somente dará direito à apuração de crédito o frete contratado relacionado a operações de venda, onde ocorra a entrega de bens/mercadorias vendidas diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

Inconformada com a decisão, a empresa, após ter ciência do Acórdão em 31/07/2014 conforme Termo de Abertura de Documento, às fls. 911 dos autos digitais, apresentou Recurso Voluntário, tempestivamente, aos 26/08/2014, conforme Termo de Solicitação de Juntada, às fls. 912 dos autos digitais, onde reitera seus argumentos da manifestação de inconformidade, combatendo ponto a ponto a decisão de piso e especificando a essencialidade de cada insumo glosado. Juntou laudo técnico da Escola Superior de Agricultura da USP, que descreve todo o processo produtivo da operação florestal e da fase de indústria da celulose, tratando as duas como interdependentes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Na origem, a controvérsia originou-se da análise dos créditos pleiteados de PIS/COFINS não-cumulativos, vinculados à receita de exportação (art. 3º e 5º da Lei nº 10.637/2002 e art. 3º e 6º da Lei nº 10.833/2003). A fiscalização procedeu à auditoria das rubricas das receitas e despesas, em especial os bens para revenda, bens utilizados como insumos, serviços utilizados como insumos, fretes e combustíveis.

Para tanto, informou a fiscalização que a empresa apresentou toda a documentação solicitada, sendo que foram ainda solicitados ao longo da fiscalização: as notas fiscais de compras de insumos, prestação de serviços utilizados como insumos; o descritivo do processo produtivo da empresa e principais insumos utilizados na industrialização, com a respectiva classificação fiscal; os laudos de utilização dos diversos tipos de combustíveis, planilhas, tudo conforme o TVF de fls.638 / 642.

Assim relatou o Auditor Fiscal, sobre o lançamento formalizado, no TVF citado : “ Diante disso , no interesse da Fazenda Nacional, cabe o lançamento “ex officio” com a glosa dos créditos de COFINS constituídos e utilizados indevidamente, referentes ao período de julho a setembro de 2008, lavrando-se o correspondente Auto de Infração – AI, protocolizado no processo nº 19515.723009/2012-62. Os valores lançados encontram-se nos demonstrativos que compõem o AI.(...) Reconstituindo o controle de utilização dos créditos de COFINS do contribuinte considerando-se as glosas de créditos de COFINS efetuadas no processo nº 19515.720869/2012-44, inclusive as de períodos anteriores a 2008, pois as mesmas também produzem efeitos na reconstituição de 2008, e também as glosas de créditos formalizadas neste Auto de Infração, verificamos a ocorrência de insuficiência de recolhimento de COFINS conforme demonstrado no Anexo I deste Termo. Das insuficiências de recolhimento apuradas devem ser descontados os valores já lançados no processo nº

19515.720869/2012-44, resultando, conforme Anexo I deste Termo, em insuficiência de recolhimento de COFINS suplementar, lançada de ofício neste ato.”

Conforme relatado, foram diversos os motivos das glosas dos créditos pleiteados pela Recorrente, que podem ser separadas em quatro grandes grupos:

- a) Método de Apropriação de Custos – Rateio proporcional
- b) Momento de apuração dos insumos e serviços como créditos
- c) Aproveitamento de créditos extemporâneos
- d) Insumos da não-cumulatividade

Como se vê, um dos pontos controvertidos nestes autos é o conceito de insumo para fins de creditamento no âmbito do regime de apuração não-cumulativa das contribuições do PIS e da COFINS.

A Recorrente pleiteia todos créditos por entendê-los como essenciais para sua atividade.

Entretanto, o conceito de insumo que norteou a análise fiscal na origem foi o restrito, veiculado pelas Instruções Normativas da RFB nº 247/2002 e 404/2004, segundo as quais 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, como aqueles que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

O mesmo critério foi utilizado no julgamento da decisão de piso.

Por outro lado, para a Recorrente, o conceito de insumo é amplo, implicando na assertiva de que insumo equivale a “custo de produção”.

Esta 1ª Turma Ordinária de Julgamento adota a posição de que o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS, no regime da não-cumulatividade, não guarda correspondência com o utilizado pela legislação do IPI, tampouco pela legislação do Imposto sobre a Renda. Dessa forma, o insumo deve ser necessário e essencial ao processo produtivo e, por conseguinte, à execução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa.

Em razão disso, deve haver a análise individual da natureza da atividade da pessoa jurídica que busca o creditamento segundo o regime da não-cumulatividade, para se aferir o que é insumo.

As atividades desenvolvidas pela Recorrente são:

- a) a indústria e o comércio, no atacado e no varejo de celulose, papel, papelão e quaisquer outros produtos derivados desses materiais, próprios ou de terceiros;
- b) comércio, no atacado e no varejo, de produtos destinados ao uso gráfico em geral;
- c) a exploração de todas as atividades industriais e comerciais que se relacionarem direta ou indiretamente com seu objetivo social;
- d) a importação de bens e mercadorias relativos aos seus fins sociais;
- e) a exportação dos produtos de sua fabricação e de terceiros;
- f) a representação por conta própria ou de terceiros;
- g) a participação em outras sociedades, no país ou no exterior, qualquer que seja a sua forma e objeto, na qualidade de sócia, quotista ou acionista;
- h) a prestação de serviços de controle administrativo, organizacional e financeiro às sociedades ligadas ou a terceiros;
- i) a administração e implementação de projetos de florestamento e reflorestamento, por conta própria ou de terceiros, incluindo o gerenciamento de todas as atividades agrícolas que viabilizem a produção, fornecimento e abastecimento de matéria prima para indústria de celulose,

papel, papelão e quaisquer outros produtos derivados desses materiais; e j) a prestação de serviços técnicos, mediante consultoria e assessoria às suas controladas ou a terceiros.

Ressalte-se que há fato novo nos autos: a juntada de laudo técnico produzido pela Escola Superior de Agricultura da USP, em sede de recurso voluntário.

5. Em função do novo fato, qual seja a apresentação de laudo técnico, foi determinada a diligência, pela **Resolução nº 3301-000.812**, nos seguintes termos :

Pelo exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, para que a unidade de origem:

- a) Por ser o laudo da Escola Superior da Agricultura da USP fato novo, manifeste-se a autoridade fiscal sobre ele;*
- b) Verifique se as receitas decorrentes de vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação restaram caracterizadas ou se foram apenas realizadas no mercado interno;*
- c) Analise a origem dos créditos registrados fora da competência da emissão da nota fiscal, para que se possa aferir se são insumos ou não, com a devida quantificação;*
- d) Analise a origem, natureza, validade e pertinência dos créditos extemporâneos apropriados, mesmo sem as DICON/DCTF retificadoras, para quantificá-los;*
- e) Elabore relatório circunstanciado e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados;*
- f) Cientifique a interessada do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo para manifestação;*

Após, que retorne o processo ao CARF para julgamento.

6. O processo voltou a este colegiado com a Informação Fiscal de fls. 1.472/1.473 dos autos digitais, onde se lê :

Em atendimento à solicitação do CARF, constante às fls. 1461 do processo, temos a informar o seguinte:

*1. Conforme já explicado no Termo de Verificação Fiscal, os créditos da não-cumulatividade de PIS e COFINS do ano de 2008 foram objeto de análise em outro procedimento fiscal (nº 0819000.2012.00237-1), instaurado para que fossem analisados os pedidos de ressarcimento de PIS, do período de 01/2008 a 12/2008, e de COFINS, dos períodos de 10 a 12/2006, 01 a 06/2008 e 10 a 12/2008, efetuados pelo contribuinte por meio de PERDCOMPs. O colega Auditor-Fiscal responsável por aquele procedimento realizou a análise dos créditos constituídos e utilizados pelo contribuinte, concluindo pela glosa parcial de créditos em todos os períodos acima citados, **formalizada nos Autos de Infração protocolizados no processo nº 19515.720869/2012-44.***

2. No caso da COFINS, o colega Auditor-Fiscal analisou os créditos de todo o ano de 2008, mas só formalizou a glosa dos créditos constituídos indevidamente nos períodos de 01 a 06 e 10 a 12/2008, uma vez que, no caso da COFINS, o período de 07 a 09/2008 não constava no objeto do referido procedimento fiscal (nº 0819000.2012.00237-1), pois não existia PERDCOMP de ressarcimento de COFINS desse período. Entretanto, os créditos de COFINS constituídos indevidamente do período de 07 a 09/2008 foram apurados pelo colega Auditor-Fiscal e, apesar de não terem

sido glosados formalmente no Auto de Infração, pelo motivo acima citado, estes foram computados na apuração que resultou no lançamento de insuficiência de recolhimento de COFINS nos meses de 11/2008 e 12/2008 no processo 19515.720869/2012-44. Desta forma, coube a esta fiscalização lançar a glosa dos créditos de COFINS constituídos indevidamente no período de 07 a 09/2008, já apurados no procedimento fiscal nº 0819000.2012.00237-1, formalizando-a através do presente Auto de Infração (nº 19515.723009/2012-62).

3. Reconstituindo o controle de utilização dos créditos de COFINS do contribuinte considerando-se as glosas de créditos de COFINS efetuadas no processo nº 19515.720869/2012-44, inclusive as de períodos anteriores a 2008, pois as mesmas também produzem efeitos na reconstituição de 2008, e também as glosas de créditos formalizadas neste Auto de Infração (nº 19515.723009/2012-62), verificou-se a ocorrência de insuficiência de recolhimento de COFINS. Das insuficiências de recolhimento apuradas foram descontados os valores já lançados no processo nº 19515.720869/2012-44, resultando em insuficiência de recolhimento de COFINS suplementar, nos meses de 10/2008 e 11/2008, conforme Anexo I do Termo de Verificação Fiscal, lançadas de ofício neste processo.

4. Portanto, o presente processo é decorrente e complementar ao processo nº 19515.720869/2012-44. A análise dos créditos e a apuração das glosas lançadas no presente processo foram, de fato, efetuadas no processo nº 19515.720869/2012-44.

5. O processo nº 19515.720869/2012-44 encontra-se em fase de julgamento pelo CARF, sendo que o mesmo ainda não foi concluído.

6. Diante disso, o andamento e o destino do presente processo depende totalmente do desfecho do julgamento do processo nº 19515.720869/2012-44 pelo CARF, ou seja, a manutenção, redução ou até mesmo a extinção do presente crédito tributário será uma consequência direta do resultado do julgamento daquele processo pelo CARF, devendo-se, portanto, aguardar a sua conclusão.

7. Sendo assim, encaminhamos o presente processo em retorno ao CARF, para prosseguimento.

7. Assim voltaram os autos a este relator.

É o relatório

Voto

Conselheiro Ari Vendramini

8. Há que se esclarecer os seguintes pontos, para elucidação dos fatos constantes dos presentes autos :

- a) como se pode verificar no início do relatório constante da Resolução nº 3301-000.812, já foram levados em consideração os aspectos de que a autuação objeto destes autos foi decorrente da autuação objeto do processo administrativo de nº 19515.720869/2012-44 e, por tal motivo, diante das alegações da recorrente, foi opção deste colegiado a realização de diligência para que se esclarecessem diversas questões ;
- b) em consulta ao processo administrativo de nº 19515.720869/2012-44, verifica-se que já houve decisão em sede de Recurso Especial pela Câmara Superior de Recursos Fiscais;
- c) às fls. 7.851 daqueles autos (PA 19515.720869/2012-44), verificamos o Acórdão nº 3202-001.617, exarado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento, onde se decidiu :

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.

- d) verifica-se, portanto, que a decisão naqueles autos (PA 19515.720869/2012-44), foi o cancelamento do Despacho Decisório emitido pela unidade de origem e do Acórdão exarado pela DRJ, determinando-se a emissão de novo despacho decisório, em função de que, em nenhuma das instâncias foi analisada a questão dos créditos extemporâneos, sendo que, diante deste fato, a análise das outras questões trazidas no recurso voluntário nem foi efetuada;
- e) analisando o recurso especial interposto pela D. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a Câmara Superior de Recursos Fiscais exarou o Acórdão de nº 9303-004.550, às fls. 7.951 daqueles autos digitais, negando provimento ao recurso, mantendo o Acórdão recorrido;
- f) assim, em razão de os elementos destes autos serem complementares aos dos constantes dos autos do processo administrativo de nº 19515.720869/2012-44, por se fulcrarem as autuações objeto dos dois processos administrativos nos mesmos fatos e motivações, é mandatório que, nos presentes autos, se consignem as mesmas razões e fundamentos de decidir, por absoluta vinculação dos autos aos mesmos fatos.

9. Desta forma, adoto, como razão de decidir, os mesmos fundamentos do voto condutor do Acórdão nº 3202-001.617, de lavra do Ilustre Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza (Redator *ad hoc*), exarado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento, no processo administrativo nº 19515.720869/2012-44, onde se decidiu :

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 Jacarei 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) – (EFDPIS/ 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).

(.....)

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.

(.....)

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 as 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, 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.

Conclusão

10. Desta forma, 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 de origem 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

Assinado digitalmente

Processo nº 19515.723009/2012-62
Acórdão n.º **3301-006.126**

S3-C3T1
Fl. 1.530

Ari Vendramini - Relator