



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720173/2014-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3002-002.821 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de maio de 2024
Recorrente SOLVENTEX INDUSTRIA QUIMICA LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

PERDCOMP. LIQUIDEZ E CERTEZA QUANTO AO CRÉDITO.
APURAÇÃO.

A administração pode rever documentos e cálculos para a apuração de certeza e liquidez de créditos, mesmo relativamente a períodos já alcançados pela decadência do direito de lançar tributos.

Não há óbice temporal à apuração da certeza e liquidez de direito creditório postulado pelo contribuinte, procedimento que não se confunde com lançamento de ofício.

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. APROVEITAMENTO DE
CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. POSSIBILIDADE.

O sujeito passivo que deixar de apurar seus créditos decorrentes de aquisições de insumos no momento adequado pode aproveitá-los nos meses subsequentes ao de sua apuração, na forma do artigo 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, respeitado o prazo de cinco anos a contar da data de aquisição do insumo, sem necessidade de prévia retificação do DACON e da DCTF, desde que devidamente comprovados e não aproveitados em outros períodos de apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer como possível a apropriação extemporânea de créditos das contribuições, excluindo-se do auto de infração as glosas de créditos dessa natureza, observados os demais requisitos legais para seu creditamento.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Catarina Marques Morais de Lima, Keli Campos de Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon e Marcos Antonio Borges (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3002-002.821 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 19515.720173/2014-80

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

Cuida-se de auto de infração para a formalização de lançamento fiscal a título de COFINS (fls. 1239/1255), relativos à imputação pela Fiscalização de duas infrações: **(i) creditamento indevido** na apuração das contribuições (glosa de créditos), oriundo das mercadorias adquiridas da empresa DU PONT DO BRASIL S/A (CNPJ 61.064.929/0008-45); e **(ii) creditamento extemporâneos**, relativos a períodos ANTERIORES, correspondentes a despesas de Armazenagem de Mercadorias e Frete na Operação de Vendas.

Os valores apurados, nas competências 01/2009 a 12/2009, totalizam o montante de R\$ 922.145,54 para COFINS, incluindo juros de mora calculados até 29/01/2014 e multa proporcional de 75%. Aplicação do regime não cumulativo.

I - DO RELATÓRIO FISCAL De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 1230/1238), a empresa autuada se utilizou de créditos indevidos de COFINS, não correspondentes a valores efetivamente pagos nas mercadorias adquiridas da empresa DU PONT DO BRASIL S/A – conforme valores descritos nas notas fiscais do **Anexo I**.

Além disso, a Fiscalização menciona que – ao analisar os valores apurados pelo contribuinte e declarados no DACON do ano 2009, em confronto com os demais documentos fiscais –, a empresa autuada se utilizou de forma indevida de créditos extemporâneos no mês de maio/2009, correspondentes a despesas de Armazenagem de Mercadorias e Frete na Operação de Vendas.

Nesse contexto, a Fiscalização apurou as seguintes irregularidades, em número de 2 (duas), assim descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1230/1238:

“[...] III - DO RESULTADO PARCIAL DA FISCALIZAÇÃO:

Em decorrência desses trabalhos, examinando as Bases de Cálculo de PIS e COFINS de 2009, **foi constatado:**

1) O contribuinte efetuou o levantamento de supostos Créditos Extemporâneos de PIS Não Cumulativo e COFINS Não Cumulativo, relativos a períodos ANTERIORES, correspondentes a despesas de Armazenagem de Mercadorias e Frete na Operação de Vendas, o qual utilizou o valor de R\$573.859,09 como base de cálculo do PIS e COFINS para aproveitamento de CRÉDITOS nos valores de R\$ 9.468,68 e R\$43.613,29, respectivamente de Pis e Cofins, conforme resposta dada pelo próprio contribuinte em sua correspondência datada de 19/07/2013 e recebida em 13/08/2013, em razão do nosso questionamento na INTIMAÇÃO de 16/07/2013.

Utilizou-se totalmente de forma **INDEVIDA** desses **Créditos Extemporâneos** no ano-calendário de **2009**, para abater valores a recolher de **PIS e COFINS**, no **mês de maio de 2009** (...).**2) Verificamos ainda que o contribuinte tem recebido mercadorias através de Notas Fiscais emitidas pelo fornecedor "DU PONT DO BRASIL S/A CNPJ 61.064.929/0008-45"**, que após confrontadas com os valores efetivamente pagos a este fornecedor, observa-se que no corpo da nota fiscal o fornecedor menciona desconto de aproximadamente 95% do total da nota fiscal conforme descrito no **anexo I** que faz parte integrante do presente Relatório Fiscal. E, portanto, o contribuinte efetua o crédito do PIS e da COFINS de forma **INDEVIDA** pois, toma como base para cálculo do crédito de Pis e Cofins, o valor total da nota fiscal, sem levar em consideração o desconto recebido.

Portanto, levando em consideração a legislação de regência (LEI 10.637/2002 e LEI 10.833/2003) das Contribuições para o Pis e Cofins, depreende-se, que a mesma é taxativa, quando permite o desconto dos créditos, ou seja, o crédito deve ser descontado aplicando-se a alíquota correspondente sobre o valor efetivamente pago pelo contribuinte, conforme se interpreta no, "Inciso II do § 3º, do Artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003": (...) **3) Conclui-se portanto que o total a ser glosado de Pis e Cofins será de R\$ 92.518,50 e de R\$ 426.145,80, respectivamente, correspondente aos itens 1 e 2 acima descritos, resumidos no demonstrativo abaixo, que consolida o total das diferenças mensalmente: (...) [...]. Da Multa Proporcional Aplicada.**

Foi aplicada a multa de ofício estabelecida pelo inciso I do artigo 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujo percentual corresponde a 75% (setenta e cinco por cento), incidente sobre o valor originário da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Da Ciência da Autuação.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 30/01/2014 (fls. 1257/1258).

II - DA IMPUGNAÇÃO

Em 21/02/2014 (fls. 1262 e 1267), a empresa autuada (fiscalizada) apresentou peça de defesa (impugnação de fls. 1267/1277) e anexos, por meio da qual propugna pela improcedência do lançamento, deduzindo as questões a seguir sintetizadas.

Do PIS e COFINS. Empresa DU Pont do Brasil S/A Diz a Impugnante que adquire, desde maio de 2008, da empresa DuPont do Brasil S.A., tinta industrial não aprovada pelo controle de qualidade da fornecedora ou objeto de devolução de compradores, certificado pela CETESB Companhia Ambiental do Estado de São Paulo, através do CERTIFICADO nº 15005972, de 31/10/12, e que será reciclado pela empresa impugnante, resultando em dois subprodutos que serão incorporados na fabricação de tintas.

Argumenta que os produtos descartados não são reutilizados pela DuPont, obedecendo as regras da defesa do meio ambiente, pactuou com a Impugnante a aquisição, por preço estimado, apontando nas notas fiscais de venda o valor de mercado usual, lançandose, no entanto, desconto financeiro.

Os impostos incidentes sobre a venda dos produtos são calculados e recolhidos pelo valor cheio, desconsiderado, para todos os fins, o desconto dado à Impugnante, a qual, em perfeita consonância com à legislação aplicável, utilizase desse valor, em regime de nãoacumulatividade.

Cita decisões sobre a aplicação de desconto financeiro no cálculo dos tributos.

Do PIS e COFINS. Créditos Extemporâneos Neste ponto, a Impugnante descreve as seguintes questões fáticas:

"[...] O relatório constante do resultado parcial da fiscalização, em nenhum momento indica procedimento ilícito da impugnante, no que concerne ao aproveitamento de crédito irregular ou mesmo em valor inferior àquele a que fazia jus. Apenas referenda o descumprimento de obrigação legal acessória quando, apurando-se extemporaneamente créditos decorrentes das sistemáticas de não-cumulatividade da contribuição do PIS/PASEP e/ou COFINS, a retificação dos respectivos Dacon e DCTF, respeitado o prazo decadencial de 5 anos.

O procedimento previsto no §1º, do artigo 74, da lei 9.430/96, refere-se a compensação, enquanto o aproveitamento do crédito em testilha, ampara-se na lei 10.833/2003, onde se verifica da redação do §4º, do artigo 3º, que o crédito não aproveitado em determinado mês, poderá sê-lo nos meses subsequentes, procedimento que a mingua de outra orientação, apresenta-se incondicional, independentemente da orientação do procedimento a ser adotado para o caso de compensação.

(...)Por outro lado, restou claramente comprovado que o aproveitamento dos créditos extemporâneos do PIS não-cumulativo, foi legal, porquanto, cf. dito, não houve impugnação ao valor, limitando-se a glosar o aproveitamento por questões administrativas, negando assim vigência aos princípios da legalidade e da legalidade estrita em direito tributário, por afronta as normas que determina a aferição da base de cálculo das contribuições fiscais, bem como ao artigo 110 do Código Tributário Nacional. [...]"

Dos Pedidos Requer seja julgado improcedente o Auto de Infração e Imposição de Multa, absolvendo a impugnante de qualquer pagamento a título de principal, multa e correção monetária.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) julgou parcialmente procedente a impugnação com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano calendário: 2009

CRÉDITOS. BASE DE CÁLCULO. BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À VENDA. DESCONTO CONDICIONAL.

Restando evidenciada a natureza condicional do desconto, para fins de apuração dos créditos de Cofins e de PIS, o valor dos bens utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda deve ser o seu valor bruto da nota fiscal, sem o desconto condicional concedido pelo fornecedor; ou seja, o valor do creditamento de Cofins deve espelhar-se no “valor total da nota fiscal”, ainda que o contribuinte (adquirente) tenha se equivocado na forma de contabilização desses descontos, pois esse fato, por si só, não constitui fato gerador da obrigação tributária.

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF.

Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da sua não utilização.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual, em síntese, repisa as alegações da manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

Pelo que consta dos autos a Instância *a quo* julgou parcialmente procedente a impugnação excluindo dos autos de infração a glosa de valores de creditamento de PIS e COFINS (créditos indevidos), apontada pela Fiscalização, restando controverso apenas o aproveitamento dos créditos extemporâneos do PIS e da COFINS não-cumulativos.

A decisão recorrida reconheceu como condição para apropriar extemporaneamente créditos do PIS e da Cofins que a pessoa jurídica deveria recalcular os tributos devidos em cada período de apuração e retificar as respectivas declarações entregues à Receita Federal, observando as restrições temporais e normativas impostas a essas retificações.

Primeiramente, com referência ao aproveitamento de créditos extemporâneos, vejamos o que diz o artigo 3º da Lei 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003, em seu caput e no parágrafo quarto:

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.

Vejam que, em interpretação literal e sistemática, o parágrafo quarto estabeleceu o direito de o contribuinte apropriar crédito que eventualmente não tenha sido utilizado para desconto da base de cálculo em um determinado mês em períodos de apuração subsequentes.

Quanto as formas de aproveitamento o art. 27 da IN RFB 900/2008, vigente à época, assim dispunha:

Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente após o encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

Ou seja, é permitido que um crédito já apurado em um determinado mês, e não utilizado, possa ser aproveitado em meses posteriores, seja por dedução da contribuição, compensação ou ressarcimento.

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.

Em suma, destaco que inexistente previsão legal que imponha a retificação das obrigações acessórias para o aproveitamento extemporâneo dos créditos de PIS/Pasep e COFINS.

Anote-se que a própria administração fazendária reconhece o direito de aproveitar créditos extemporâneos, conforme o previsto no Ato Declaratório Executivo n.º 34, de 28 de Outubro de 2010, DOU de 01/11/2010, que aprovou o Manual de Orientação do Leilante da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (EFD-PIS/Cofins), segundo tabela abaixo:

4.3.7 - Tabela Código de Base de Cálculo do Crédito: A ser utilizada na codificação da base de cálculo dos créditos apurado no período, no caso de ser preenchido registro de documentos e operações geradoras de crédito, nos Blocos A, C, D, F e 1 (**Créditos extemporâneos**). (grifou-se)

Portanto, deve ser reformada a decisão recorrida neste ponto, para admitir o creditamento extemporâneo, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da data de aquisição do insumo, sem necessidade de prévia retificação do DAICON e DCTF, desde que devidamente comprovados e não aproveitados em outros períodos de apuração.

CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso apresentado, para reconhecer como possível a apropriação extemporânea de créditos das contribuições, excluindo-se do auto de infração as glosas de créditos dessa natureza, observados os demais requisitos legais para seu creditamento.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges