



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.730268/2011-28
ACÓRDÃO	3002-004.213 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GOIAS CARNE - COOPERATIVA DOS PRODUTORES AGROPECUARIOS DE GOIAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL.

A indicação incorreta do fundamento legal no pedido administrativo não afasta o regime jurídico aplicável quando os elementos constantes dos autos evidenciam tratar-se de crédito presumido de PIS/Pasep e Cofins apurado na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, submetido ao regime de ressarcimento previsto no art. 36 da Lei nº 12.058/2009. A capitulação equivocada não impede a apreciação do direito creditório.

PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL. PRETENSÃO JURIDICAMENTE EXERCITÁVEL.

O prazo decadencial para formular pedido de ressarcimento ou compensação dos saldos de crédito presumido alcançados pelo art. 36 da Lei nº 12.058/2009 inicia-se apenas nos marcos temporais previstos no § 1º do dispositivo, momento em que a pretensão se tornou juridicamente exercitável. Inviável a contagem do prazo em período anterior à vigência da norma que instituiu o direito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a decadência reconhecida na decisão recorrida e

determinar o retorno dos autos à instância de origem, para que seja proferido novo julgamento, com apreciação do mérito do pedido de ressarcimento.

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 07-42.624, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e não reconheceu o direito tributário pleiteado, conforme Ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

RESSARCIMENTO. DECADÊNCIA.

O direito ao ressarcimento de créditos contra a Fazenda Nacional decai em 5 (cinco) anos, contados do 1º dia útil do trimestre imediatamente subsequente ao que o crédito se refira.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Para fins de economia processual, adoto integralmente o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, o qual descreve com completude e clareza os fatos pertinentes, conforme segue:

Trata-se de Pedido de Ressarcimento, realizado em formulário papel, de crédito presumido da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, não cumulativa, protocolado em 29/12/2011, vinculado a receitas de exportação, com fundamento no art.33 da lei nº 12.058/2009 c/c o art. 5º da IN RFB nº 977/2009, referente ao 3º trimestre de 2006, no montante de R\$ 1.069.301,08, o qual foi indeferido.

Relata a autoridade fiscal que após análise dos Dacon, das informações presentes nos arquivos digitais, bem como dos demais documentos fornecidos pela

interessada, foram glosados da base de cálculo da contribuição os valores de fretes adquiridos de pessoas físicas e de operações não comprovadas pela contribuinte. A autoridade fiscal também verificou a ocorrência de deduções indevidas da base de cálculo das contribuições informadas em Dacon e que, realizados os devidos ajustes, os créditos remanescentes após as glosas foram utilizados no desconto dos valores devidos.

Indeferido o pedido de ressarcimento, foi lavrado Auto de Infração para a aplicação da multa isolada prevista no §15 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 (com redação dada pela Lei nº 12.249/2010) no percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto do pedido de ressarcimento.

Em sua manifestação de inconformidade a interessada limita-se a contestar a glosa realizada com fundamento na ausência de comprovação das operações cujos valores foram inseridos na base de cálculo do crédito pleiteado. Com base em argumentos de variadas ordens, afirma que a decisão recorrida contrariou o princípio da verdade material, pois ignorou o conteúdo das provas por ela apresentadas que, segundo alega, são as necessárias e suficientes para a comprovação do direito ao crédito pleiteado.

Pede o reconhecimento integral do crédito pleiteado

Por ocasião do julgamento, a turma decidiu por unanimidade julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade e não reconhecer o direito creditório, conforme se extrai do acórdão recorrido:

(...)Como relatado, o pedido de ressarcimento em análise foi protocolado em 29/12/2011 e se refere a crédito vinculado a receitas de exportação, apurado para o terceiro trimestre de 2006, com fundamento no art.33 da lei nº 12.058/2009 c/c o art. 5º da IN RFB nº 977/2009.

O direito ao crédito pleiteado não foi reconhecido por entender a autoridade fiscal que inexistia permissivo legal de crédito em relação aos fretes adquiridos de pessoas físicas e por ter considerado não comprovadas as operações para as quais a interessada não apresentou as notas fiscais e conhecimento de transporte rodoviário de cargas – CTRC. A recorrente contesta a decisão alegando ter apresentado os elementos necessários e suficientes para a comprovação do direito ao crédito pleiteado.

Ocorre que, em que pesem os motivos e fundamentos das glosas dos créditos trazidos pela autoridade fiscal e as razões de contestação trazidas pela recorrente, questão prejudicial há que ser levantada de ofício, qual seja, o fato de que, à data da formalização do pedido, já havia decaído o direito de a interessada ter ressarcidos os créditos em questão.(...)

(...) O ressarcimento, todavia, nos termos do § 2º do art. 28 da IN SRF 900/2009, vigente à época, é procedimento que se aplica a crédito de apuração realizada trimestralmente (crédito decorrente não de pagamento indevido, mas decorrente do sistema de tributação não cumulativo das contribuições). Observe-se que

seguem nesse mesmo sentido os parágrafos 5º e 6º do art. 33 da Lei nº12.058/2009, lei que trata especificamente do crédito em questão, como segue:

Art. 33. [...]

[...]

§ 5º O crédito apurado na forma do caput deste artigo deverá ser utilizado para desconto do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno.

§ 6º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito na forma prevista no § 5º deste artigo poderá:

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Desta feita, em relação ao ressarcimento de crédito, tem-se que o prazo para a apresentação do pedido tem seu início no 1º dia útil do trimestre imediatamente subsequente ao que o crédito se refira.

No presente caso, que se refere ao 3º trimestre de 2006, o prazo se iniciou em 01/10/2006 e expirou em 01/10/2011, portanto antes da apresentação do pedido, que se deu em 29/12/2011. (...)

Insatisfeita com a decisão, a recorrente interpõe Recurso Voluntário perante este Conselho, requerendo que seja reformada a decisão da DRJ e afastada a decadência reconhecida, sustentando que o prazo para solicitar o ressarcimento do crédito presumido de Cofins referente ao 3º trimestre de 2006 só começou a correr com a entrada em vigor do art. 36 da Lei nº 12.058/2009, dispositivo que efetivamente instituiu a possibilidade de ressarcimento desses créditos. A empresa ressalta que, embora o pedido tenha indicado equivocadamente o art. 33 da mesma lei, o fundamento correto é o art. 36. Requer, ao final, o deferimento do ressarcimento e a atualização do crédito pela Selic desde o protocolo até o pagamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

1. Das Preliminares

1.1 Do correto enquadramento jurídico do crédito

Inicialmente, cumpre examinar o correto enquadramento jurídico do crédito pleiteado, tendo em vista a alegação da recorrente de que houve equívoco na capitulação legal indicada no pedido administrativo, circunstância relevante para a definição do regime jurídico aplicável e, conseqüentemente, para a análise do prazo decadencial.

A recorrente sustenta que, embora o pedido administrativo tenha indicado formalmente o art. 33 da Lei nº 12.058, de 2009, como fundamento jurídico, os documentos constantes dos autos e a própria atuação fiscal originária demonstrariam que a matéria versa, em realidade, sobre crédito presumido apurado no § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, relativo à NCM 01.02, cujo ressarcimento/compensação foi excepcionalmente autorizado pelo art. 36 da Lei nº 12.058/2009, regulamentado pela IN RFB nº 977/2009.

Passo, assim, à análise da questão.

Com efeito, os elementos constantes dos autos, aliados à própria atuação fiscal originária, evidenciam, em meu entender, que a controvérsia diz respeito ao crédito presumido apurado na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, não sendo a indicação formal do art. 33 da Lei nº 12.058/2009 suficiente para alterar essa realidade jurídica.

O próprio Despacho Decisório proferido pela unidade de origem examinou o mérito dos créditos pleiteados, promovendo glosas específicas. Isso foi expressamente reconhecido pela própria decisão recorrida, ao consignar que “O direito ao crédito pleiteado não foi reconhecido por entender a autoridade fiscal que inexistia permissivo legal de crédito em relação aos fretes adquiridos de pessoas físicas e por ter considerado não comprovadas as operações para as quais a interessada não apresentou as notas fiscais e conhecimento de transporte rodoviário de cargas – CTRC. A recorrente contesta a decisão alegando ter apresentado os elementos necessários e suficientes para a comprovação do direito ao crédito pleiteado.”.

Essa conclusão se reforça pelo fato de que a autoridade fiscal não indeferiu o pleito de plano por incompatibilidade temporal ou de fundamentação legal, tendo, ao revés, avançado na análise de mérito e invocado, além do art. 5º da IN RFB nº 977/2009, também o art. 18 do mesmo ato normativo, dispositivo este diretamente relacionado à disciplina dos créditos pretéritos abrangidos pelo art. 36 da Lei nº 12.058/2009, conforme consta na introdução e na conclusão do Relatório de Auditoria juntado aos autos:

(...) 2.2) Solicitado com fundamento no artigo 33 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009; **artigos 5º e 18 da Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009 e demais normas que tratam da matéria (crédito presumido)**. Foram examinados os pedidos de ressarcimento formalizados por meio dos seguintes processos administrativos (...)

(...) XI – CONCLUSÃO 72. Diante do exposto, de acordo com o exame, por amostragem, dos documentos fiscais e dos arquivos digitais de notas fiscais referentes ao período requerido pelo contribuinte, os quatro trimestres do ano de 2006, manifestamos pelo INDEFERIMENTO TOTAL do ressarcimento do crédito proveniente do PIS:

- 1) Seja o CRÉDITO BÁSICO VINCULADO À RECEITA DE EXPORTAÇÃO, solicitado com fundamento no art. 3º da Lei nº 10.637, de 29 de dezembro de 2002, e demais normas que tratam da matéria (vide quadro 1 do parágrafo anterior);
- 2) Seja o CRÉDITO PRESUMIDO, pleiteado com fundamento no artigo 33 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009, **nos artigos 5º e 18 da Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009 e demais normas que tratam da matéria (crédito presumido)** – vide quadro 2 do parágrafo anterior.”

Tal circunstância evidencia que a própria fiscalização apreendeu a controvérsia para além da capitulação formal adotada pela contribuinte, o que enfraquece a conclusão de que o pedido seria, desde a origem, juridicamente inviável por se referir ao art. 33 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009. Esses registros evidenciam que a controvérsia foi inicialmente tratada, no âmbito administrativo, como discussão acerca da legitimidade dos créditos apurados e da suficiência de sua comprovação, e não como hipótese de inexistência jurídica do direito creditório.

A decisão recorrida, contudo, superou a análise de mérito realizada na origem ao adotar fundamento prejudicial de decadência, construído a partir de enquadramento normativo inadequado do pedido.

No entanto, diante desse contexto, resta evidente que a indicação incorreta do dispositivo legal no pedido administrativo não possui aptidão para descaracterizar o crédito pleiteado nem para afastar o regime jurídico que lhe é efetivamente aplicável. Todos os elementos constantes dos autos — desde as planilhas de cálculo até a própria atuação fiscal originária — demonstram que o pedido versa sobre o crédito presumido previsto no § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, cujo ressarcimento foi expressamente autorizado pelo art. 36 da Lei nº 12.058/2009 e art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 977/2009.

Com efeito, o mero erro na capitulação legal do pleito, por si só, não tem o condão de fulminar direito que, em tese, encontre amparo no ordenamento, desde que a causa de pedir material, os fatos constitutivos alegados e os elementos de prova constantes dos autos permitam a adequada compreensão da controvérsia. No processo administrativo fiscal, deve prevalecer o exame da realidade substancial submetida à apreciação da Administração, e não a rejeição formal do pedido por deficiência meramente nominativa ou de enquadramento jurídico, sobretudo quando a própria fiscalização parece ter compreendido o objeto material da postulação e chegado, inclusive, a analisá-lo sob aspectos meritórios.

Dessa forma, entendo que o crédito deve ser apreciado sob a disciplina do art. 36 da Lei nº 12.058/2009 e art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 977/2009 e, assim, passa-se ao exame do prazo decadencial aplicável ao pedido de ressarcimento, à luz deste dispositivo legal.

1.2 Da decadência

A controvérsia central reside na definição do prazo decadencial aplicável ao pedido de ressarcimento formulado pela recorrente. A decisão recorrida entendeu consumada a decadência ao adotar como termo inicial o encerramento do período de apuração do crédito,

partindo do pressuposto de que o pleito estava fundamentado no art. 33 da Lei nº 12.058/2009. Sob essa ótica, entendeu-se que o direito ao ressarcimento nasceria simultaneamente à apuração do crédito, razão pela qual o prazo quinquenal estaria consumado quando do protocolo do pedido.

Em matéria de ressarcimento ou compensação de créditos no âmbito das contribuições, aplica-se, como regra geral, o art. 168 do CTN, segundo o qual o direito de pleitear restituição, e, por extensão lógica, o ressarcimento/compensação de créditos reconhecidos no regime não cumulativo, extingue-se em cinco anos, contados do marco legal que estabelece o momento em que a pretensão se torna juridicamente exercitável. A correta determinação desse marco inicial é, portanto, decisiva para verificar a ocorrência ou não de decadência.

A decisão recorrida considerou que o prazo teria início no encerramento do período de apuração do crédito, por entender aplicável o regime do art. 33 da Lei nº 12.058/2009. Partindo dessa premissa, concluiu que o prazo quinquenal teria início no encerramento do período trimestral de referência, de modo que o pedido protocolado em 2011 estaria fulminado pela decadência.

A recorrente, entretanto, sustenta entendimento diverso. Afirma que o pedido não se refere ao crédito de exportação do art. 33, mas sim ao crédito presumido previsto no § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, cujo ressarcimento ou compensação somente passou a ser juridicamente possível com o advento do art. 36 da Lei nº 12.058/2009. Dessa forma, argumenta que o termo inicial do prazo decadencial não poderia ser anterior à própria vigência da norma que instituiu a possibilidade jurídica do pedido. O dispositivo estabelece:

“Art. 36. O saldo de créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, relativo aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29 da NCM, existentes na data de publicação desta Lei, poderá:

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput deste artigo somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2010.”

A meu ver, assiste razão à recorrente.

É preciso distinguir, no caso, duas realidades jurídicas diversas: de um lado, a apuração do crédito presumido, que efetivamente já ocorria sob a égide do art. 8º da Lei nº 10.925/2004; de outro, o direito de pleitear ressarcimento ou compensação desses saldos, pretensão que não se confundia com a mera existência escritural do crédito.

Antes da inovação legislativa superveniente, o crédito já podia ser formado na escrita fiscal, mas não havia, para os saldos acumulados alcançados pelo art. 36, a mesma pretensão autônoma de ressarcimento em ou compensação na forma posteriormente autorizada.

Ao prever que o saldo de créditos presumidos “existentes na data de publicação desta Lei” poderia ser compensado ou ressarcido, e ao determinar que o pedido “somente poderá ser efetuado” a partir de marcos temporais específicos, o legislador delimitou o momento em que essa pretensão passou a ser juridicamente exercitável.

Se a própria lei tomou como referência os saldos existentes na data de sua publicação, não se mostra coerente afirmar que esses mesmos saldos já estariam, total ou parcialmente, atingidos por decadência consumada antes mesmo do momento em que a norma passou a admitir o pedido de ressarcimento ou compensação. Interpretação em sentido diverso esvaziaria, em larga medida, a utilidade normativa do art. 36 da Lei nº 12.058, de 2009.

Não se mostra adequado fazer correr prazo extintivo contra pretensão que ainda não se encontrava juridicamente exercitável. A fluência do prazo pressupõe a existência de pretensão constituída e apta ao exercício. Antes da superveniência da Lei nº 12.058, de 2009, o contribuinte não dispunha de possibilidade jurídica de requerer o ressarcimento em dinheiro ou a compensação desses saldos na forma ali prevista.

Nessa perspectiva, o prazo quinquenal previsto no art. 168 do CTN deve ser contado a partir do momento em que a pretensão ressarcitória se torna juridicamente exercitável.

No caso concreto, o crédito discutido refere-se ao 3º trimestre de 2006. Todavia, por força do art. 36, § 1º, I, da Lei nº 12.058/2009, o pedido relativo a créditos apurados entre 2004 e 2007 somente poderia ser efetuado a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da publicação da lei, isto é, a partir de 01/11/2009, já que a Lei nº 12.058 foi publicada em 14/10/2009. Tendo o pedido administrativo sido protocolado em 27/12/2011, é inequívoco que não transcorreu o prazo quinquenal entre o nascimento da pretensão juridicamente exercitável e o efetivo protocolo do requerimento.

Desse modo, entendo que não se verifica a decadência reconhecida na decisão recorrida.

Afastado o reconhecimento da decadência e considerando que a DRJ não adentrou o mérito das glosas e demais questões materiais suscitadas na Manifestação de Inconformidade, os autos devem retornar à origem para novo julgamento.

2. Do pedido de atualização pela taxa Selic.

A atualização do crédito pela taxa Selic constitui pedido acessório que pressupõe o reconhecimento do direito creditório e sua quantificação.

Tendo em vista que o mérito não foi analisado pela DRJ, e que o presente voto determina o retorno dos autos à instância de origem para novo julgamento, fica prejudicada a análise da matéria nesta instância.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a decadência reconhecida na decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à instância de origem, para que seja proferido novo julgamento, com apreciação do mérito do pedido de ressarcimento.

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão