Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10665.902266/2012-71

Processo nº	10665.902266/2012-71
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-007.696 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	21 de setembro de 2020
Recorrente	MINAS EXPORT LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

DECADÊNCIA. ANÁLISE DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ARTIGO 150, §4º DO CTN. INAPLICABILIDADE.

A análise de pedidos de ressarcimento não se confunde com a atividade do lançamento, não se aplicando a regra decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO.

O aproveitamento de créditos extemporâneo no sistema nãocumulativo de apuração das Contribuições requer que sejam observadas as normas editadas pela Receita Federal, que exigem a retificação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais DACON sempre que forem apurados novos débitos ou créditos ou aumentados ou reduzidos os valores já informados nas Declaração original. Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta de diligência suscitada pela Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz. Vencidas as conselheiras Thais de Laurentiis Galkowicz, Cynthia Elena de Campos, Renata da Silveira Bilhim e Sabrina Coutinho Barbosa; (ii) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz. As Conselheiras Cynthia Elena de Campos, Renata da Silveira Bilhim e Sabrina Coutinho Barbosa votaram pelas conclusões, pela ausência de provas.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Marcos

Antonio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne.

Relatório

A interessada apresentou pedido eletrônico de ressarcimento de créditos oriundos do PIS não cumulativo – Exportação, apurados no 1º trimestre de 2007.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, passamos a transcrever o Relatório da decisão de primeira instância administrativa:

> Trata este processo administrativo de Pedido de Ressarcimento de créditos da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, vinculados às receitas de exportação, auferidas no Primeiro Trimestre de 2007. Ao pedido de ressarcimento foram vinculadas Dcomp para utilização do crédito ressarcível, mediante compensação.
>
> Conforme, Termo de Verificação Fiscal de fls. 465/473, o procedimento de auditoria fiscal realizado junto à Interessada culminou na reconstituição dos DACON apresentados à RFB, sintetizados e agrupados nas Tabelas de fls. 474/479 (Pis) e 481/485 (Cofins).
>
> Houve divergência entre os valores ressarcíveis apurados pela contribuinte e pela fiscalização, em face das seguintes constatações:
>
> I – Dos Créditos Presumidos "Não-Extemporâneos" do período de 07/2007 a 09/2007; 11 e 12/2007
>
> A Contribuinte registrou em Dacon dos meses de julho a setembro, novembro e dezembro de 2007, créditos presumidos, relacionados a aquisições de produto rural (café beneficiado) de produtores rurais - pessoas físicas.
>
> Segundo a fiscalização, *"A Legislação do PIS e da COFINS prevê a possibilidade de aproveitamento de tais créditos desde que a pessoa jurídica que fará jus aos créditos pleiteados exerça as funções de secagem, limpeza, padronização, armazenagem, comercialização dos grãos de café adquiridos, não podendo utilizar estabelecimentos de terceiros para tais atividades"*. A Solução de Consulta SRRF/6ª RF/DISIT nº 213, de 24 de junho de 2004 esclareceu à fiscalizada, na condição de consulente, que só faria jus a tais créditos *"quem exerce cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar tais produtos; não podendo utilizar estabelecimentos de terceiros para realizar tais atividades"*. Verificando-se a documentação apresentada pela empresa, constatou-se que, em 2007, o café adquirido era armazenado pela empresa ARMAZÉNS GERAIS OESTE MINEIRO LTDA, CNPJ - 20.333.613/0001-58. Intimada a prestar esclarecimentos, a Contribuinte confirmou essa situação.
>
> Via de consequência, concluiu a fiscalização, *"o contribuinte não faz jus a tais créditos por não atender as condições da legislação"*.
>
> II – Dos Créditos Básicos "Extemporâneos"

Documento nato-digital

A Contribuinte registrou no Dacon do Mês de Julho de 2007, créditos relacionados a aquisições realizadas entre os meses de Abril e Julho do ano-calendário 2006.

A legislação estabelece que os créditos devem ser registrados no DACON no seu mês de origem, o que implica dizer que, em caso de créditos não registrados no mês próprio, devem ser objeto de retificação os respectivos DACON, as DCTF, bem como outros demonstrativos/declarações relacionadas com a apuração do PIS e COFINS.

Além disso, no rateio dos créditos vinculados à exportação, foi utilizada a relação percentual das receitas de exportação auferidas em Agosto de 2007, em franco descompasso com as disposições legais que regem a matéria.

III – Do aproveitamento de créditos em duplicidade

No mês de julho/2007, a contribuinte aproveitou em duplicidade crédito originado de notas fiscais emitidas pelos fornecedores Cooperativa Agropecuária de Araxá Ltda e Cooperativa Agropecuária do Alto Paranaíba Ltda, tanto como aquisições normais realizadas naquele mês, como "crédito básico extemporâneo".

IV – Do Crédito Presumido Extemporâneo

A Contribuinte registrou no Dacon do Mês de Julho de 2007, créditos presumidos relacionados a aquisições realizadas em meses anteriores.

A glosa foi efetivada sob dois fundamentos:

a) somente fazem jus a esse tipo de crédito as pessoas jurídicas que exerçam, cumulativamente, as funções de secagem, limpeza, padronização, armazenagem, comercialização dos grãos de café adquiridos; uma vez que, no ano-calendário 2007 a armazenagem do café adquirido era feita pela empresa ARMAZÉNS GERAIS OESTE MINEIRO LTDA (CNPJ: 20.333.613/0001-58), a fiscalizada não faz jus ao crédito presumido.

b) o contribuinte só poderá descontar créditos de PIS e de COFINS referentes às aquisições do mês; em caso de créditos não registrados no mês próprio, devem ser objeto de retificação os respectivos DACON, as DCTF, bem como outros demonstrativos/declarações relacionadas com a apuração do PIS e COFINS.

V – Das Aquisições de Mercadorias de Pessoas Jurídicas Consideradas Inaptas ou Baixadas por Inexistência de Fato, ou que Emitiram Notas Fiscais Consideradas Falsas

Foram glosados créditos relativos a aquisições de mercadorias de pessoas jurídicas declaradas inaptas, inexistentes de fato ou que emitiram notas fiscais inidôneas, quais sejam: Comercial de Café Arábica Ltda (CNPJ nº 05.006.672/0004-70).

Foram glosadas notas emitidas em 28/08/2007 (NF 4.843 e 4.844) e 29/09/2007 (NF 4.850), por essa empresa, pelo fato de a mesma se encontrar em situação de inaptidão por inexistência de fato desde 01/07/2004.

Documento nato-digital

A fiscalização tece ainda considerações acerca da empresa Francisco Apolinário Neto - Cafeeira Montesa Ltda (CNPJ nº 09.130.145/0001-81) e conclui que a mesma não existe, de fato. Contudo, acrescenta que a empresa *" será analisada em período subseqüente ao analisado em questão"*

VI – Dos Pedidos de Ressarcimento Como conseqüência das glosas acima descritas, os valores ressarcíveis foram ajustados conforme demonstrado na fl. 473.

Uma vez que os pedidos de ressarcimento do Primeiro ao Terceiro Trimestre/2007 foram formalizados em 22/01/2008 e 23/01/2008, os créditos apurados no decorrer de 2007 foram utilizados, prioritariamente, para abater eventuais contribuições apuradas naquele ano. A forma de utilização dos créditos apurados é a que se segue:

1 - Abatimento de contribuições devidas em 2007;

2 - Ressarcimento (Jan a Set/2007); e por último, 3 – Deduções de períodos de apuração posteriores a 01/2008.

Com fundamento no Termo de Verificação Fiscal acima sintetizado, o Pedido de Ressarcimento foi indeferido, mediante Despacho Decisório Saort/DRF/DIV, emitido em 13 de dezembro de 2012 fls. 492/493, restando não homologadas as Dcomp a ele vinculadas.

Cientificada em 02/01/2013, fl. 495, a Autuada apresentou, em 17/01/2013, a manifestação de inconformidade de fls. 496 e seguintes, para alegar, em síntese:

a) Da Decadência Decaiu o direito de lançar quanto aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2007 e anteriores.

Conforme entendimento pacificado na jurisprudência administrativa e judicial, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I do CTN, na hipótese simultânea de inexistência de declaração e pagamento antecipado do débito.

A Autuada apresentou tempestiva e espontaneamente suas declarações (DCTF e Dacon) informando saldos a pagar das contribuições iguais a zero nos meses de janeiro a dezembro de 2007, em face da utilização de créditos acumulados, na forma da lei.

A declaração prévia de inexistência de débitos (relativos ao ano de 2007) não pode ser equiparada à falta de declaração e falta de pagamento antecipado a que se refere a jurisprudência do STJ.

Admitida a espontaneidade na apresentação das declarações (DCTF e Dacon, ainda que zerados) e, excluída a hipótese de fraude, o crédito tributário está constituído. De forma que o procedimento de fiscalização só pode ser entendido como homologação de lançamento e, portanto, sujeito ao prazo decadencial do § 4º do art. 150 do CTN, qual seja, a partir da ocorrência do fato gerador.

Em 02/01/2013, data em que a Contribuinte tomou ciência dos Despachos Decisórios objeto da manifestação de inconformidade, mesmo considerando-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I do CTN (pior cenário possível), já estava decaído o direito da Fazenda Nacional, quanto àqueles períodos de apuração.

Documento nato-digital

Por outro lado, em julho de 2007 foram lançados os créditos extemporâneos dos anos de 2004 a 2006, em relação aos quais também já está decaído o direito da Fazenda Nacional.

Sendo assim, devem ser refeitos todos os demonstrativos que fundamentam o despacho decisório combatido, cancelando-se todas as alterações introduzidas pela auditoria fiscal quanto aos créditos das contribuições em questão, remanescentes do ano de 2007, posto que decaído o direito da Fazenda Nacional.

b) Do Crédito Presumido Relativo às Aquisições de Café de Pessoas Físicas O crédito presumido na atividade agroindustrial foi glosado por ter sido considerado que a contribuinte não reuniu as condições previstas no § 6º do art. 8o da Lei nº 10.925, de 2004 para fazer jus ao creditamento. Para corroborar seu entendimento a fiscalização cita a Solução de consulta DISIT/SRRF/6ª RF, formulada pela empresa.

A empresa formalizou outra consulta, acerca da possibilidade de enquadrar-se como estabelecimento agroindustrial, na hipótese de enviar o café adquirido para beneficiamento a armazéns gerais, onde seriam realizadas, por encomenda, as atividades descritas no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004. A DISIT/SRRF/6ª RF solucionou a consulta com o entendimento de que o conceito de estabelecimento industrial, previsto na legislação do IPI, é irrelevante em relação às contribuições para o Pis e a Cofins do regime não cumulativo.

Concluiu também que o direito ao crédito presumido só ocorre quando as atividades são realizadas pela própria beneficiária do crédito.

Contudo, as atividades descritas no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 são exercidas por empresas interligadas, situação que não descaracteriza o seu direito de aproveitamento ao crédito presumido. Juntam-se a relação completa do maquinário integrante do Imobilizado das empresas interligadas, notas fiscais dos fornecedores, de maneira a comprovar que as empresas do grupo dispunham de todas as máquinas e equipamentos necessários ao exercício das atividades previstas na legislação.

Assim é que, nos anos de 2007 e 2008, o processo de padronização, beneficiamento, mistura de tipos de café para definição de aroma e sabor (*blend*) ou separação por densidade dos grãos, com redução de tipos (...) foi realizado na sede de outra interligada, a empresa ARMAZÉNS GERAIS OESTE MINEIRO LTDA, onde todo o café adquirido era armazenado para esta finalidade. Esta última não dispunha de maquinário próprio e operava máquinas das outras empresas interligadas, os quais eram instalados em suas dependências.

No ano de 2009 a Reclamante passou a realizar as atividades previstas no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 em seu próprio estabelecimento, para onde foi transferido o maquinário e era armazenado o café a ser preparado para venda.

Portanto, ao contrário do que entendeu a fiscalização, a empresa reúne as condições previstas no §6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, para fazer jus aos créditos presumidos, indevidamente glosados pela fiscalização.

c) Dos Créditos Extemporâneos Glosados

Documento nato-digital

Os créditos extemporâneos apropriados em Julho de 2007 têm duas origens:

a) Créditos Básicos relacionados a aquisições ocorridas entre os meses de Abril/2006 a 07/2006;

b) Créditos Presumidos relativos a aquisições de café de pessoas físicas entre os meses de Agosto/2004 a Julho/2006.

Os fundamentos do direito ao crédito presumido extemporâneo são os mesmos utilizados na defesa do crédito presumido não extemporâneo, chegando-se à mesma conclusão de que é improcedente a glosa desses créditos com base na alegação de que a Interessada não atenderia às condições previstas no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

De outro lado, deve ser afastado o argumento de que a apropriação extemporânea de créditos implica, necessariamente, na retificação do Dacon e da DCTF originariamente apresentados, bem como de outros demonstrativos/declarações relacionados com a apuração das contribuição.

Há duas formas de recuperação dos créditos de Pis e Cofins, igualmente válidas perante a legislação:

1) A retificação do Dacon e da DCTF, a fim de apropriar os créditos em seu próprio mês de vinculação, desde que não prescrito o direito à sua repetição;

2) A apropriação, no mês vigente, da totalidade dos créditos a serem recuperados, lastreada no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

O fato gerador creditório do Pis e da Cofins é mensal e deve ser mensurado pela somatória dos valores admitidos nos termos do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 e dos não caducos originados de períodos anteriores, observado o prazo prescricional.

O regime de competência não é critério jurídico da norma de incidência do Pis e da Cofins e tampouco da norma da não cumulatividade. A hipótese da regra matriz de incidência das contribuições discutidas contempla unicamente o auferimento de receitas no mês.

Portanto, a vinculação de créditos extemporâneos do Pis e da Cofins ao regime de competência consiste apenas de um critério de apropriação, ao qual não se pode atribuir efeito impositivo, vez há também possibilidade de o contribuinte apropriar esses créditos no mês vigente, possibilidade esta que dispõe de robusta fundamentação legal.

Conclui-se, pois, que a apropriação da totalidade dos créditos extemporâneos, gerados nos anos de 2004 a 2006, ocorrida em julho de 2007, sem observância do regime de competência, não é razão suficiente para glosa desses créditos.

Quanto ao critério de rateio utilizado, a lei estabelece que poderá ser por apropriação direta ou pelo rateio proporcional.

O rateio proporcional permite o cálculo do valor crédito pela proporção entre o total das receitas sujeitas à regra matriz de incidência do Pis e da Cofins não cumulativos e o total das receitas do período de apuração. A lei não fixa regime

Documento nato-digital

de competência para apropriação de créditos, mas exclusivamente critério de quantificação do crédito.

d) Da duplicidade de creditamento

Se houve o creditamento de créditos extemporâneos em duplicidade com créditos normais apurados no mês de Julho/2007, o equívoco foi convalidado pelo decurso do tempo, em face da decadência do direito de a Fazenda Nacional quanto aos períodos de apuração 2007 e anteriores.

e) Das Glosas relativas às Aquisições de Mercadorias de Pessoas Jurídicas Consideradas Inaptas ou Baixadas por Inexistência de Fato, ou que Emitiram Notas Fiscais Consideradas Falsas

As glosas de créditos relativos a mercadorias adquiridas das pessoas jurídicas que foram consideradas inaptas, inexistentes de fato ou que emitiram notas fiscais inidôneas, também não deve prevalecer.

Os pagamentos das notas fiscais foram comprovados, apesar de não terem sido apresentados os conhecimentos de transportes rodoviários. Contudo os RPA emitidos pelos carreteiros foram apresentados.

O fato da empresa emitente das notas fiscais ser considerada inapta não justifica, por si, a glosa dos créditos. É indispensável a prova de que não houve pagamento e entrega das mercadorias.

Juntam-se documentos comprobatórios de que houve o pagamento e a entrega do café, para que os valores glosados sejam restabelecidos.

Muito embora o Termo de Verificação Fiscal cite a empresa Francisco Apolinário Neto, em relação à qual relata a emissão de Representação Fiscal para Inaptidão, não identifica seu CNPJ, nem as notas que geraram crédito apropriado pela empresa. Ainda assim, são juntadas provas de ter havido pagamento e entrega do café adquirido dessa empresa.

f) Do Pedido

Ao final, requer a procedência da Manifestação de Inconformidade apresentada para que se cancele *"o crédito tributário indevidamente constituído nos processos 10665.902266/2012-71, 10665.902268/2012-60, 10665.907702/2011-12, 10665.907705/2011-51, 10665.902267/2012-15 e 10665.902269/2012-12, bem como o restabelecimento de seus créditos glosados"*. Requer também a suspensão de exigibilidade dos débitos compensados, gerados pela não homologação das compensações efetivadas com os créditos de Pis e Cofins, até a decisão final desses processos.

É o relatório.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, proferindo o Acórdão DRJ/BHE n.º 02-63.923, de 09/02/2015 (fls. 914 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

Documento nato-digital

DECADÊNCIA. ANÁLISE DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Por falta de previsão legal, os prazos estabelecidos nos art.s 150 e 173 do Código Tributário Nacional ou aquele estabelecido no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 para a homologação tácita da declaração de compensação não são aplicáveis aos pedidos de ressarcimento ou restituição. Não existe previsão legal que obrigue a autoridade administrativa a conceder créditos por decurso de prazo, sem averiguar o real direito do interessado.

NÃO CUMULATIVIDADE. GLOSAS. ERRO NA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

A precisa fundamentação legal das glosas é aspecto essencial na fixação da matéria tributável, de modo que eventual erro nesse aspecto constitui vício substancial e insanável e, portanto, enseja o cancelamento do procedimento adotado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

RESSARCIMENTO PIS E COFINS. APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONEXÃO.

Alterações procedidas de ofício nas apurações das contribuições para o Pis e da Cofins, no regime não cumulativo, em período de apuração originalmente com saldo credor - objeto de pedido de ressarcimento - estabelecem conexão entre os processos correspondentes. Eventual revisão do procedimento fiscal, pela autoridade julgadora, impõe a revisão equivalente no processo de ressarcimento, a fim de manter a necessária coerência entre as decisões.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 939 e ss., por meio do qual repete, basicamente, os mesmos argumentos já declinados em sua impugnação (matérias às quais se negou provimento).

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A Recorrente apresentou pedido de ressarcimento de créditos do PIS não cumulativa, que restou indeferido pela unidade de origem. A análise do pedido está no Termo de Verificação Fiscal de fls. 465 e ss.

Documento nato-digital

Interposta manifestação de inconformidade, a instância *a quo* julgou-a parcialmente procedente, revertendo as glosas oriundas dos **créditos presumidos não extemporâneos**.

Passamos a analisar as razões recursais.

Da decadência

Quanto à preliminar de decadência, com fulcro no artigo 50, §1º da Lei nº9.784/99, transcrevo a seguir excerto do voto condutor da decisão recorrida, que adoto como minhas razões de decidir:

> **2) Da Decadência**
>
> De início, pertinente esclarecer que não houve lançamento de crédito tributário concernente ao ano-calendário de 2007.
>
> O cotejo entre os demonstrativos "Controle de Utilização de Créditos" elaborados pela fiscalização e obtidos a partir dos Dacon entregues pela Interessada mostram claramente não ter havido lançamento complementar para exigência das contribuições em exame, cabendo observar, também, que foram mantidos pela fiscalização os valores das contribuições devidas em cada mês.
>
> Em verdade, o procedimento fiscal realizado limitou-se a verificar os atributos de certeza e liquidez quanto aos créditos vindicados no pedido de ressarcimento e, posteriormente, utilizados em compensações.
>
> Nesse ponto, cumpre esclarecer que na análise de suposto direito creditório pleiteado em pedido de ressarcimento, não há que se falar em lançamento, ou seja, não existe constituição de crédito tributário, aqui no sentido de valor que o sujeito passivo deve ao sujeito ativo.
>
> A análise de pedidos de ressarcimento não se confunde com a atividade do lançamento. Lançamento é, por definição, constituição de crédito tributário, sempre em favor do sujeito ativo. Depois do prazo de cinco anos, contados do fato gerador, o que fica vedada à administração fazendária é, encontrando pagamento a menor, lançar a diferença, pois, aí sim, incidiria a regra decadencial do artigo 150, "caput" e § 4º, do CTN.
>
> No ressarcimento, o contribuinte requer à Fazenda Pública a devolução de um crédito que alega possuir. Pode acontecer do contribuinte pretender um crédito que seja indevido, do qual não era o titular ou credor ou que já estava prescrito, daí a necessária verificação do *"quantum"* a ressarcir pela autoridade fazendária.
>
> O contribuinte que detiver o direito ao ressarcimento de créditos que sejam líquidos e certos, nunca o terá de imediato, tendo que pleiteá-lo junto à administração. Neste caso, faz-se necessário que haja o reconhecimento formal da sua liquidez e certeza do crédito, mediante a manifestação expressa de órgãos administrativos. Deve haver, sempre, uma decisão explícita – nunca uma solução tácita – da administração, como, aliás, exige o art. 48 da Lei n° 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, *verbis*:

Art. 48. A Administração tem o dever de explicitamente emitir decisão nos processos administrativos e sobre solicitações ou reclamações, em matéria de sua competência.

O crédito devido pela Fazenda como ressarcimento, tratando-se de dívida passiva da União, submete-se às disposições previstas no Decreto 20.910/1932, que regula a prescrição qüinqüenal das dívidas públicas.

Diz o Decreto n° 20.910/1932 *Art. 1º* ***As dívidas passivas da União****, dos Estados e dos Municípios, bem assim* ***todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal****, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza,* ***prescrevem em cinco anos*** *contados da data do ato ou fato do qual se originarem.* (g.n.)

Como se vê, prescrevem em cinco anos as dívidas da União. Assim, sendo o contribuinte credor da União, terá cinco anos da data da geração do crédito para reclamá-lo e recebê-lo.

Existe no Decreto 20.910/1932 previsão de suspensão da prescrição no caso de demora da administração em analisar o pedido, sem que o credor seja prejudicado em seu direito de crédito. Ou seja, o próprio dispositivo legal prevê a possibilidade da demora na análise administrativa do pedido ser de mais de 5 anos.

Diz o texto legal:

> *Art. 4º Não corre a prescrição durante a demora que, no estudo, ao reconhecimento ou no pagamento da dívida, considerada líquida, tiverem as repartições ou funcionários encarregados de estudar e apurá-la.*
>
> *Parágrafo único. A suspensão da prescrição, neste caso, verificar-se-á pela entrada do requerimento do titular do direito ou do credor nos livros ou protocolos das repartições públicas, com designação do dia, mês e ano.*

Por conclusão, não há previsão legal de prazo para que a Administração Tributária se pronuncie em pedido de ressarcimento; não há disposição legal que obrigue a autoridade administrativa a conceder créditos por decurso de prazo, sem averiguar o real direito do interessado.

De outro lado, as Dcomp vinculadas aos Pedidos de Ressarcimento do ano-calendário 2007 também não se encontram homologadas tacitamente, se não vejamos:

PER	Dcomp Vinculada	Data Transmissão Dcomp	Data Homologação Tácita
02431.60605.220108.1.1.08-4084	24798.44551.230108.1.3.08-2334	23/01/2008	24/01/2013
01293.13859.230108.1.1.09-1534	29469.78442.230108.1.3.09-3580	23/01/2008	24/01/2013
24911.25631.220108.1.1.08-7776	04771.33879.230108.1.3.08-6090	23/01/2008	24/01/2013
24690.46024.230108.1.1.09-3619	11947.10082.230108.1.3.09-0302	23/01/2008	24/01/2013
21376.25672.220108.1.1.08-3089	16251.14830.230108.1.3.08-9703	23/01/2008	24/01/2013
20796.25499.230108.1.1.09-7541	30376.87039.260608.1.7.09-0924	26/06/2008	27/06/2013

Documento nato-digital

> Uma vez que a ciência do Despacho Decisório recorrido deu-se em 02/01/2013, deve ser afastada qualquer hipótese de homologação tácita da Dcomp vinculada ao pedido de ressarcimento em exame.
>
> Do exposto, rejeita-se a preliminar de decadência, suscitada pela Reclamante.

Dos créditos extemporâneos

Diz a Recorrente que os créditos extemporâneos de que tratam os autos são de dois tipos: créditos básicos relacionados a aquisições de café ocorridas entre os meses de agosto de 2004 a julho de 2006 e créditos presumidos oriundos de aquisições a pessoas físicas ocorridas entre julho de 2004 a dezembro de 2006. Adverte que o acórdão recorrido, embora tenha reconhecido a legitimidade do crédito presumido, manteve as glosas de ambos apenas em virtude da extemporaneidade.

Vejam que, diferentemente do que defendido pela Recorrente, tanto no caso dos créditos básicos, quanto no caso do crédito presumido, também não se observou, é o que diz a fiscalização, o correto critério de rateio, consoante registra o Termo de Verificação Fiscal à fl. 469, quando tratou dos **CRÉDITOS BÁSICOS "EXTEMPORÂNEOS" – Origem: 04/2006 a 07/2006**:

> Ainda que fosse possível o registro dos créditos em meses seguintes ao de origem, o que se demonstrou não ser cabível, a seguir demonstra-se que o contribuinte utilizou-se do critério de rateio dos supostos créditos da exportação levando-se em conta as vendas para o mercado interno e para o mercado externo apuradas no mês de agosto de 2007.
>
> Esta é mais uma razão para que os créditos, principalmente os incentivados, como o da exportação, sejam objeto de apuração em seus meses de origem.

Com relação ao tema central das glosas, qual seja, **a extemporaneidade dos créditos, a 3ª Turma de Câmara Superior de Recursos Fiscais tem entendido que a sua utilização reclama a retificação do Dacon do trimestre em que o crédito não fora aproveitado.** Vejam:

> CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> **O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) retificadores dos respectivos trimestres,** demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadoras.
>
> (Acórdão nº 9303-010.080, de 23/01/2020)

> CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO.
>
> O aproveitamento de créditos extemporâneo no sistema não-cumulativo de apuração das Contribuições requer que sejam observadas as normas editadas pela Receita Federal, que exigem a retificação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais DACON sempre que forem apurados novos débitos ou créditos ou aumentados ou reduzidos os valores já informados nas Declaração

Documento nato-digital

> original. **Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.** (g.n.)
>
> (Acórdão nº 9303-009.739, de 11/11/2019)

Isso porque, segundo entende a CSRF, nos casos em que se deixa de apurar créditos relativos a determinados meses, ou seja, se deixa de apropriá-los, é necessário retificar o Dacon relativo ao período em que o crédito não foi apropriado, a fim de incluí-lo na apuração. A apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF e os Dacon, o que, no caso em comento, como destacado no Termo de Verificação Fiscal, não ocorreu.

Por fim, cumpre observar que, ainda que assim não fosse, o aproveitamento extemporâneo de créditos sem a necessária retificação das declarações exigiria a necessária demonstração da não utilização do mesmo crédito duas vezes, ou seja, no período em que deveria ter sido aproveitado e naquele em que se pretende a sua utilização, fato que, também aqui, não se realizou.

Das aquisições a pessoas jurídicas inaptas

Não se reclama, aqui, a apreciação deste tema, uma vez que se refere ao 3º trimestre de 2007, enquanto o período de apuração aqui é o 1º trimestre do mesmo ano. Portanto, o tema proposto será tratado apenas no processo nº **10665.902267/2012-15**.

Da conclusão

Pelo exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** o recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes

Documento nato-digital