



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10665.902925/2012-79  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-000.890 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 19 de setembro de 2019  
**Recorrente** SIDERÚRGICA MAT PRIMA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

GLOSA DE CRÉDITOS. DECADÊNCIA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Não há como confundir a proibição de constituição do crédito tributário, presente no CTN, que trata da decadência, com proibição de apuração dos créditos provenientes da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, com o objetivo de verificar a correção do valor solicitado em ressarcimento.

DCOMP. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. COBRANÇA. PRESCRIÇÃO.

Se entre a data da transmissão da Dcomp e a ciência do despacho que não homologou a compensação nela indicada decorreu menos de cinco anos é descabida a tese de prescrição em relação à cobrança decorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Carlos Alberto da Silva Esteves.

**Relatório**

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, às fls. 98/102 dos autos:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento (PER nº 16133.13259.100111.1.5.08-1840) de créditos de Pis/Pasep não Cumulativo - Exportação, referentes ao 3º Trimestre de 2007, no valor de R\$ 201.619,93.

Utilizando-se do crédito pleiteado, o contribuinte apresentou as Declarações de Compensação (Dcomp) nºs 15711.05446.200510.1.3.08-9430 e 00326.74437.12.0111.1.7.08-1068.

O requerente foi submetido a procedimento fiscal, autorizado pelo MPF 06.1.07.00-2011-00193-7, com o objetivo de constatar a procedência dos créditos pleiteados.

O resultado da ação fiscal está demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, datado de 22/01/2013, juntado às fls. 7 a 40. Esse termo e anexos foram também juntados ao processo de Pedido de Ressarcimento de PIS nº 10665.902.919/2012-11, do qual o contribuinte teve ciência em 02/02/2013.

Com base no supracitado termo, emitiu-se o Despacho Decisório (folha 44), reconhecendo direito creditório no valor de R\$ 162.800,84, suficiente para homologar apenas em parte a primeira Dcomp e não homologar a segunda.

O reconhecimento de crédito em valor menor que o pleiteado decorreu da glosa de créditos na aquisição de carvão vegetal e de divergências na apuração dos créditos.

Sobre a glosa dos créditos na aquisição de carvão, assim se manifestou a fiscalização:

O contribuinte, na aquisição de carvão vegetal, emite nota fiscal de entrada com valores diferentes dos valores constante da Nota fiscal de saída, emitida pelo fornecedor.

O documento fiscal hábil e idôneo para comprovar as operações de compra e venda de mercadorias é a nota fiscal. A nota fiscal de entrada emitida na data da aquisição pelo comprador é documento hábil a comprovar a operação de compra de mercadorias, desde que relatem a realidade da operação e, também, fique comprovado o seu efetivo pagamento. Não pode haver discrepância ou diferença entre o valor da mercadoria constante na nota fiscal de venda do produtor e nota fiscal de entrada emitida pelo próprio contribuinte. A ausência de qualquer uma das condições, não dará ao contribuinte o direito ao crédito.

Ocorre que o contribuinte na aquisição de carvão, durante todo o período abrangido pela ação fiscal, emitiu notas fiscais de entrada com valores diferentes das notas fiscais emitidas pelos fornecedores, ora maior, ora menor que estas.

(...)

Esta operação foi glosada por esta fiscalização, que criou a coluna VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO, na PLANILHA DE NOTAS FISCAIS DE COMPRAS DE CARVÃO - ANO-CALENDÁRIO DE 2007, e na PLANILHA DE NOTAS FISCAIS DE COMPRAS DE CARVÃO - ANO-CALENDÁRIO DE 2008, presentes neste processo, onde adotou-se o seguinte procedimento:

1. Quando o valor da nota fiscal de venda do fornecedor é menor, este foi o valor utilizado como base de cálculo da apuração dos créditos das contribuições Cofins e para o Pis, pois foi o valor utilizado na operação anterior, tributável e utilizado na base de cálculo das contribuições Cofins e para o Pis, concluindo que a nota fiscal de entrada, emitida pelo contribuinte, neste caso, não é documento hábil para se comprovar o custo do carvão vegetal adquirido, dada as discrepâncias ocorridas em seus dados, que não relatam a veracidade da operação;

2. Quando o valor da nota fiscal de venda do fornecedor é maior que o valor da nota fiscal de entrada do contribuinte, significa que o valor da nota fiscal de entrada, tendo sido este o valor coincidente com o pagamento, este foi o valor utilizado como base de cálculo da apuração dos créditos das contribuições Cofins e para o Pis, pois foi este o valor recebido pelo fornecedor, sendo este o valor utilizado na operação anterior, tributável e utilizado na base de cálculo das contribuições Cofins e para o Pis, concluindo que, neste caso, a nota fiscal de saída, emitida pelo fornecedor, não é documento hábil para se comprovar o custo do carvão vegetal adquirido, pois não foi este o valor recebido na operação pelo fornecedor, não relatando, pois, a veracidade da operação. Relatará a veracidade da operação, o pagamento da aquisição de carvão vegetal, como admitida pelo próprio contribuinte, em sua escrita fiscal.

Quanto à apuração dos créditos o Termo informa que o contribuinte fez a opção pelo método do rateio proporcional, onde se aplica aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita proveniente do mercado externo e a receita bruta total, auferidas em cada mês, conforme o disposto na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, §8º.

Assim, utilizando os arquivos magnéticos da contabilidade da interessada, apurou as receitas auferidas pelo contribuinte, no mercado interno e no mercado externo, nos anos-calendário de 2007 e 2008, conforme planilhas RECEITA DE VENDAS DE 2007 (fl. 125 – processo nº 10665.902.919/2012-11) e RECEITA DE VENDAS DE 2008 (fl. 186 - processo nº 10665.902.919/2012-11).

Partindo-se dos valores das receitas foram apurados os créditos de PIS e Cofins vinculados às receitas de exportação detalhados nas planilhas de folhas 25 e 26, sobre as quais a fiscalização esclarece ainda que:

Nestas mesmas planilhas, efetuamos o controle de estoque e utilização dos créditos disponíveis em cada mês do período ora fiscalizado das contribuições Cofins e para o Pis, tendo sido os saldos iniciais de créditos correspondentes aos anos anteriores das contribuições Cofins e para o Pis zerados em razão de conclusão de procedimento fiscal, relativo ao ano-calendário de 2006, no Mandado de Procedimento Fiscal nº 0610700-2010- 00278, de acordo com o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de 19/08/2011. Naquele procedimento fiscal apurou-se saldo final igual a zero, também em relação ao PIS e à Cofins da Exportação, uma vez que todo o saldo remanescente foi objeto de deferimento em razão de pedidos de ressarcimento.

(...)

No procedimento fiscal, constatamos, também, que o contribuinte vinculou, indevidamente ao mercado externo, créditos vinculados ao mercado interno. Esta fiscalização, obedecendo a opção feita pelo contribuinte pelo rateio

proporcional entre a receita de exportação e a receita bruta total, apurou os valores dos créditos das contribuições Cofins e para o Pis vinculados ao mercado interno e os valores dos créditos vinculados ao mercado externo (...)

Cientificada em 28/05/2013 a interessada apresentou, em 24/06/2013 a Manifestação de Inconformidade de folhas 48 a 66 na qual alega, em resumo, que:

#### **Da decadência e da prescrição**

- O direito de a Fazenda proceder à revisão da apuração do cálculo do PIS/PASEP decaiu em relação ao 3º trimestre de 2007, em razão do decurso, in albis, de prazo superior a 5 (cinco) anos.
- Da mesma forma, a teor do artigo 174, parágrafo único, I, do Código Tributário Nacional, c/c artigo 5º, §§ 1º e 2º, do Decreto-Lei 2.124/84, encontra-se prescrita a cobrança de qualquer crédito tributário após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos computados da data de sua constituição definitiva e/ou do vencimento da obrigação.

#### **Das divergências de cálculos**

- Compulsando-se os autos, verifica-se que os cálculos apresentados pelo Auditor Fiscal no que diz respeito à formação dos créditos de PIS/PASEPCofins do mercado interno se mostram insubsistentes. Vale dizer: existem divergências nos cálculos apresentados pela Impugnante e aqueles apresentados pelo Auditor Fiscal (o que alterou a formação dos créditos do mercado interno e externo), devendo prevalecer os cálculos e a metodologia considerada pela Contribuinte.
- A Portaria MF n.º 356/1988 ao dispor que o valor da receita bruta seria computado não com base no efetivo preço da venda, mas com base no valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior extrapola o seu poder regulamentar.
- Na verdade, a Portaria MF n.º 356/1988 pretendeu fazer tabula rasa do RIR/1999 (norma de hierarquia superior), em manifesta violação ao princípio do devido processo legislativo e ao princípio da legalidade.
- Neste contexto, à vista de que a atividade administrativa só pode ser exercida nos termos de autorização contida no sistema legal, há de se aplicar, no caso concreto, a norma do artigo 279 do RIR/1999, de forma que, para efeito do cômputo da receita bruta e/ou do faturamento, deveria ser considerado o momento da emissão da nota fiscal e não a data de embarque.
- Fica evidente, pois, que o Despacho Decisório ora impugnado incorreu em erro de direito ao determinar a glosa de créditos das contribuições. No caso concreto, a Contribuinte faz jus à dedução das contribuições pagas nas operações anteriores, não havendo que se falar em "restrição ao crédito".

- Em outros termos: a norma do artigo 3º, § 2º, da Lei n.º 10.637/2002 não tem aplicação no caso concreto, mormente em se considerando que a Contribuinte comprou carvão vegetal de pessoas jurídicas.

#### **Da compra de carvão vegetal**

- Eventual diferença nas notas fiscais de entrada e de saída decorre da própria forma de comercialização do carvão vegetal, uma vez que a produção é realizada em áreas rurais, locais em que não existem equipamentos precisos de medição e pesagem.
- Devido a esta situação, as notas fiscais emitidas pelos fornecedores correspondem a apenas uma expectativa de peso e quantidade, e é confirmada quando da entrada do carvão vegetal na usina siderúrgica, local que dispõe de condições físicas (balança, etc) para a realização de tal procedimento.
- Desta forma, a quantidade ou peso são confirmados, e, portanto, emitidas as notas fiscais de entrada correspondentes à efetiva aquisição da matéria prima pela Contribuinte.
- O preço então é pago, com base nesta nota fiscal emitida, que corresponde à efetiva compra realizada.
- A Contribuinte credita-se de PIS/PASEP-Cofins sobre a aquisição que corresponde à nota fiscal emitida, a qual reflete com exatidão a quantidade do produto adquirido e efetivamente pago.

Ao final solicita que a Manifestação de Inconformidade seja julgada procedente, reformando-se a decisão que determinou a glosa de créditos.

Colocado em julgamento na sessão de 19/12/2013 esta turma decidiu pela baixa do processo em diligência para que a unidade preparadora esclarecesse acerca da apuração dos valores a título de “aquisição de carvão de pessoa física” lançados na linha 8.15 das planilhas de folhas 25 e 26.

À folha 89 a DRF/Divinópolis informa que as deduções dos valores adquiridos de pessoa física foram feitas pelo próprio contribuinte em suas planilhas apresentadas denominadas SIDERÚRGICA MAT-PRIMA - CÁLCULO DE PIS E COFINS - 2007 e SIDERÚRGICA MAT-PRIMA - CÁLCULO DE PIS E COFINS - 2008, anexadas a Informação Fiscal (fls. 91 e 92).

Cientificada do teor da diligência a interessada não se manifestou.

O contribuinte juntou, com a manifestação de inconformidade, despacho decisório, procuração, carteira de identidade de advogado e atos societários (fls. 66/76).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, para fins de reconhecer, para além do crédito já reconhecido pela DRF, o direito creditório no importe de R\$ 6.499,62. A decisão restou assim ementada (fls. 97/106):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

#### GLOSA DE CRÉDITOS. DECADÊNCIA.

Não há como confundir a proibição de constituição do crédito tributário, presente no CTN, que trata da decadência, com proibição de apuração dos créditos provenientes da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, com o objetivo de verificar a correção do valor solicitado em ressarcimento. Não encontra respaldo nas normas que regem a matéria a impossibilidade de glosa de créditos indevidos com vistas a apuração dos saldos solicitados em ressarcimento ou declaração de compensação.

#### DCOMP. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. COBRANÇA. PRESCRIÇÃO.

Se entre a data da transmissão da Dcomp e a ciência do despacho que não homologou a compensação nela indicada decorreu menos de cinco anos é descabida a tese de prescrição em relação à cobrança decorrente.

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE - Não compete à autoridade administrativa apreciar argüições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Em resumo, entendeu a DRJ por afastar os argumentos relacionados à decadência e prescrição, em não conhecer do argumento de não aplicação da Portaria MF nº 356/1988 por ilegalidade/inconstitucionalidade e em reverter a glosa relacionada à compra de carvão vegetal, acatando, neste último ponto, a manifestação de inconformidade do contribuinte.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 26/12/2014 (vide AR à fl. 107 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 26/01/2015, Recurso Voluntário (fls. 109/122).

Em seu recurso, o contribuinte reiterou os argumentos constantes de sua manifestação de inconformidade, acima sintetizados, no tocante à ocorrência da decadência e da prescrição e à correção do creditamento efetuado sobre as compras de carvão vegetal.

Ao final, pediu o provimento do recurso e o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Juntou, às fls. 123/135, documentos de constituição e representação da empresa.

Os autos, então, vieram-me conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Consoante acima narrado, vê-se que foram dois os fundamentos que levaram a fiscalização a reconhecer apenas parcial do crédito tributário pleiteado pelo contribuinte *in casu*: glosa de créditos na aquisição de carvão vegetal e divergências na apuração dos créditos.

Quanto ao primeiro fundamento (glosa de créditos na aquisição de carvão vegetal), verifica-se que a DRJ, acatando a manifestação de inconformidade do contribuinte, entendeu por reverter a glosa realizada pela fiscalização, por entender que o critério adotado pela fiscalização não lhe parecia razoável, visto que a operação conforme descrita no termo de verificação fiscal e na manifestação de inconformidade se deu em conformidade com o disposto no Regulamento do ICMS de Minas Gerais. Essa reversão representou o reconhecimento do direito creditório relacionado ao valor adicional de R\$ 6.499,62.

Quanto ao segundo fundamento (divergência na apuração dos créditos), entendeu a DRJ por manter a glosa realizada pela fiscalização, visto que o argumento de defesa do contribuinte – de que as diferenças decorrem da aplicação pelo da Portaria MF nº 356/1988, a qual teria extrapolado o seu poder regulamentar, sendo, portanto, ilegal – não poderia ser apreciado na esfera administrativa, estando reservado ao Poder Judiciário.

Além desses fundamentos de mérito, entendeu a DRJ por afastar as alegações do contribuinte de decadência e prescrição.

Ao analisar o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, verifica-se que há apenas dois tópicos de defesa: um em que insiste na argumentação de decadência/prescrição (fl. 111 dos autos) e outro em que defende a correção dos procedimentos relativos à compra de carvão vegetal (fl. 118).

Ora, como se viu, este último tópico já fora acolhido pela DRJ, carecendo a recorrente, portanto, de interesse recursal quanto a este fundamento. Em seu recurso, o contribuinte apresenta uma argumentação confusa, alegando que a DRJ teria mantido parcialmente a glosa relativa à compra de carvão vegetal, “não havendo um argumento sequer para a sua fundamentação”.

Contudo, da leitura do acórdão recorrida, é possível constatar que não foi esta a conclusão da DRJ. A glosa relativa à compra de carvão vegetal fora integralmente revertida na decisão recorrida. A parte do crédito que persistiu sem reconhecimento, como dito acima, diz respeito ao segundo fundamento (divergência na apuração dos créditos). Acontece que, sobre este ponto, a Recorrente não teceu qualquer argumento de defesa em seu recurso voluntário, tendo deixado de recorrer deste ponto.

Sendo assim, no que se refere ao mérito da presente contenda, entendo que não há o que ser apreciado por este Colegiado, visto que a única argumentação trazida pelo Recorrente (regularidade dos procedimentos relativos à compra de carvão vegetal), já fora acolhida pela DRJ.

Resta-nos, portanto, analisar os argumentos do contribuinte no que tange às alegações de decadência e prescrição. Quanto a tais argumentos, entendo que não assiste razão à

recorrente e, por concordar com os fundamentos postos na decisão recorrida, transcrevo-os a seguir, adotando-os como razão de decidir, o que faço com amparo no § 3º do art. 57 do RICARF:

### **Da decadência do direito de glosa.**

A manifestante alega preliminarmente que teria decaído o direito de a Fazenda Nacional efetuar glosas dos créditos da COFINS e PIS, quando da decisão sobre o ressarcimento. No entendimento da manifestante já teria ocorrido a decadência do direito de se efetuar as glosas dos créditos relativos ao 3º trimestre de 2007, já que foi intimada do despacho decisório somente em 2013.

O que a decadência obsta é que seja constituído crédito tributário em favor da Fazenda Nacional após o decurso do prazo decadencial. No procedimento de levantamento do direito creditório, o CTN exige a comprovação da certeza e da liquidez do suposto crédito, conforme seu art. 170:

*Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN):*

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

No caso de créditos decorrentes da sistemática não cumulativa, são similares os atributos de liquidez e certeza exigíveis, pois, em realidade, o quadro que se pretende examinar diz respeito à existência ou não do crédito, aplicando-se em sua análise a mesma dosagem de rigor que haveria se os supostos créditos fossem satisfeitos com a saída de dinheiro dos cofres públicos ou compensados em decorrência de pagamento indevido ou a maior, pois tanto num caso como noutros buscam-se idênticas cautelas.

Portanto, não glosar créditos havidos como ilegítimos por conta do prazo de decadência para fins de lançamento, quando de lançamento não se trata, é abdicar da aferição tanto da liquidez como da certeza de eventual crédito, o que não é possível diante do art. 170 do CTN.

### **Prescrição da cobrança**

O art. 170 do CTN, já citado, facultou à lei a estipulação das normas com vista à compensação e, no âmbito dos tributos federais esta regulação foi dada pelo artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores dadas pelas Leis nº 10.637 de 2002, 10.833 de 2003 e 11.051 de 2004, trechos abaixo transcritos:

*Lei nº 9.430, de 1996:*

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

.....  
*§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

.....  
*§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

.....  
Da análise do texto legal, conclui-se que não há de se cogitar de prescrição: tendo confessado os débitos em DCTF e Dcomp, a apresentação da DCOMP pela contribuinte extinguiu o débito sob condição resolutória de posterior homologação pela Administração. Portanto, até a ciência do despacho decisório, sequer havia iniciado o

prazo para que a Fazenda Pública iniciasse procedimento de cobrança dos valores compensados.

Portanto, tendo a Administração se pronunciado dentro do prazo de cinco anos determinado pelo § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 acima transcrito, no sentido da homologação parcial da compensação pretendida pela contribuinte, perfeitamente cabível promover, conforme §§ 7º e 8º, do art. 74, da referida Lei, acima colacionados, a exigência (cobrança), dos débitos cuja compensação se pretendeu, e não se considerou homologada.

Em seu recurso, o contribuinte tenta desconstruir o raciocínio acima exposto, tentando argumentar que teria se configurado no caso em testilha tanto a decadência quanto a prescrição. Entendo, contudo, que não assiste razão à recorrente.

Como bem entendeu a DRJ no presente caso, quanto à prescrição, completamente descabida a argumentação apresentada pelo contribuinte, visto que esta somente terá início com o final do processo administrativo aqui analisado. Por outro lado, sequer se poderia questionar da configuração da homologação tácita, visto que a análise do pleito do recorrente, conforme se extrai do despacho decisório emitido em 16/05/2013 (vide f. 44 dos autos), foi realizada pela DRF dentro do prazo de cinco anos da apresentação das PER/DCOMPs, transmitidas em 10/01/2011.

Quanto à decadência, melhor sorte não assiste à Recorrente. Isso porque, entendo, como constou da decisão recorrida, que o instituto da decadência não é aplicável nos moldes pretendidos pela Recorrente, visto que não possui o condão de atingir a análise dos créditos objeto de pedido de compensação. Caso contrário, o que se teria, em verdade, seria uma autorização para que o contribuinte, por meio de PER/DCOMP, findasse por validar créditos inexistentes, quando a apresentação destes pedidos tivessem com fundamento créditos cujo prazo decadencial, nos moldes da contagem realizada pelo contribuinte, tivessem prestes a vencer. Por certo, portanto, que não é este o espírito das regras que versam sobre a decadência, as quais não visam atingir e nem atingem a análise do direito creditório por parte da fiscalização.

Nesse mesmo sentido, inclusive, esta turma de julgamento já teve a oportunidade de se manifestar anteriormente, tendo concluído, em recente julgado proferido em sessão de julgamento realizada em agosto do corrente ano nos autos do Processo nº 17878.000029/2007-50, de relatoria do Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves, em caso análogo ao presente, pela inaplicabilidade, em caso de pedido de compensação, do prazo decadencial para fins de reconstituição da escrita fiscal. Reproduzo a seguir as razões de decidir constantes daquele julgado, cujos fundamentos acompanhei naquela oportunidade de julgamento e que entendo aplicáveis também ao presente caso:

Assim sendo, a questão fundamental a ser decidida neste julgamento se refere a possibilidade de a fiscalização reconstituir a escrita fiscal da contribuinte para fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos. A instância julgadora de piso entendeu que sim, por seu turno, a ora recorrente entende que a fiscalização não poderia fazê-lo, pois haveria vedação por aplicação da regra decadencial.

A meu sentir, a decadência prevista no Código Tributário Nacional, tanto a preconizada no art. 173, como a do art. 150, não alcança a atividade preparatória de reconstituição da escrita fiscal, mas se atem somente a atividade

de constituição do crédito tributário através do lançamento de ofício. Nessa esteira, reproduzo excerto do voto vencedor no Acórdão nº 3402-004.139, da lavra do Ilustre Conselheiro Antonio Carlos Atulim, e adoto como razões de decidir os fundamentos ali lançados:

***"(...) nenhuma das normas que dispõem sobre a decadência do direito do Fisco, sejam aquelas constantes do CTN, sejam as constantes dos Regulamentos do IPI, limita ou impede a fiscalização de fazer a recomposição dos saldos da escrita fiscal para além dos cinco anos anteriores à data de lançamento.***

*Na doutrina civilista a decadência é considerada um fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo, ao passo que a prescrição é a extinção da ação destinada a resguardar um direito. Apontam os civilistas que o elemento comum a ambos é a perecibilidade de um direito pela inércia de seu titular e a principal diferença é a natureza do direito passível de extinção<sup>4</sup>.*

*Nesse passo, as normas veiculadas pelos arts. 150, § 4º do CTN e 173 do CTN determinam hipóteses de extinção do crédito tributário pelo decurso de prazo decorrente da inércia da fiscalização no exercício do poder-dever de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício. Expirado os prazos estabelecidos nos referidos dispositivos legais, perece o direito Fisco e considera-se definitivamente extinto o crédito tributário relativo aos fatos geradores caducos.*

***No exercício da atividade de lançamento, um dos deveres da fiscalização consiste na quantificação correta do tributo devido (art. 142 do CTN). E no caso do IPI, para que isso aconteça, não pode existir nenhuma limitação à recomposição dos saldos da escrita fiscal, especialmente em infrações continuadas, como é o caso do aproveitamento de créditos indevidos ou a falta de destaque do imposto nas notas fiscais de saída, onde a irregularidade vai se repetindo e seus efeitos vão se propagando por vários períodos de apuração.***

***A possibilidade de a fiscalização recompor os saldos da escrita fiscal do IPI, relativamente a períodos anteriores aos cinco anos que antecederam a autuação, não é obstada pelas normas que regulam a decadência, pois tal atividade (de recompor a escrita) visa à correta apuração do quantum debeatur ao cabo de cada período de apuração. A recomposição dos saldos da escrita fiscal é uma atividade preparatória do lançamento, mas não é o lançamento.***

***A fiscalização pode retroagir a recomposição da escrita a tempos imemoriais, pois não há vedação legal a esse procedimento. A vedação ser restringe a constituir o crédito tributário pelo lançamento. Se após a recomposição da escrita fiscalização apurar saldos devedores do imposto, só poderá exigir, por meio de lançamento de ofício, os débitos apurados nos cinco anos anteriores à data do lançamento, observadas as regras de contagem estabelecidas nos arts. 150, § 4º do CTN ou no art. 173, I, do CTN.***" (grifo nosso)

Dessa maneira, resta claro que a decadência não alcança a atividade de reconstituição da escrita fiscal. De fato, no caso dos autos, tal verdade se mostra

mais premente, tendo em vista que, considerando-se tratar-se de um pedido de ressarcimento, quanto ao qual se tem como pacífico, tanto na jurisprudência administrativa, como na judicial, não existir um limite temporal para a sua análise, obstaculizar a reconstituição da escrita seria equivalente a impor de forma indireta um prazo para a análise do pedido, o que equivaleria criar a sua homologação tácita, pois impediria a apuração do correto valor a ser ressarcido. Ademais, em consequência, chegaria-se a absurda situação de sangra-se os cofres públicos com o pagamento de valores claramente indevidos, como no caso do presente processo, no qual a incidência do IPI nas vendas realizadas à indústria Conservas Rubi S/A é fato inconteste.

Em que pese a referida decisão ter tratado de caso de IPI, penso que a mesma razão de decidir se aplica ao presente caso, em que o não reconhecimento integral do crédito pleiteado decorreu da divergência na apuração do crédito de PIS/Pasep não Cumulativo – Exportação, cujo fundamento de mérito não chegou a ser combatido pelo recorrente em seu recurso voluntário.

No meu entender, portanto, o único prazo que deverá ser observado pela fiscalização em tal caso é o prazo quinquenal para fins de homologação tácita, o qual leva em consideração o tempo que a fiscalização possui para analisar o pedido do contribuinte, sob pena de ter-se como tacitamente admitida a compensação apresentada. E, como visto acima, este prazo foi devidamente observado pela fiscalização.

Sendo assim, entendo que deverão ser afastadas as alegações de decadência e prescrição, visto que não configuradas *in casu*.

#### **Da conclusão**

Diante das razões supra expendidas, voto no sentido de afastar as preliminares suscitadas e negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora