



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10875.722706/2012-32
ACÓRDÃO	3102-003.572 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PHIBRO SAÚDE ANIMAL INTERNACIONAL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo, por cerceamento de defesa, o Despacho Decisório que apresenta a descrição do fato ilícito, o enquadramento legal da infração e da respectiva penalidade, com respaldo em adequada instrução probatória, e o contribuinte é validamente intimado de todos os atos praticados no processo.

FASE RECURSAL. INOVAÇÃO DA TESE DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO.

A manifestação de inconformidade instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, sendo o momento em que o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa, nos termos dos art. 16 e 17 do Decreto n. 70.235/1972. Não se admite, portanto, a apresentação, em sede recursal, de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

360 DIAS DE PRAZO PARA APRECIÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU DE RESSARCIMENTO, POR FORÇA DO DISPOSTO PELO ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007. NORMA PROGRAMÁTICA. INEXISTÊNCIA DE SANÇÃO ESPECÍFICA.

É meramente programática a norma estabelecida pelo artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, inexistindo a previsão de qualquer sanção em razão de seu descumprimento pela Administração Tributária, a exemplo do reconhecimento tácito do direito creditório especificado no Pedido de Ressarcimento, conforme pretendido pela pessoa jurídica pleiteado.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA COM BASE NO ART. 150, § 4º, CTN. IMPOSSIBILIDADE.

O prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN deverá ser observado pela Fazenda Pública, no que se refere à constituição do crédito tributário por meio do respectivo do lançamento, contexto em que referido dispositivo não encontra aplicabilidade no exame de Pedidos de Restituição ou Ressarcimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo em relação aos tópicos intitulados “Improcedência da glosa de despesas com insumos”, “Improcedência da glosa fundada nos demonstrativos apresentados” e “Resumo da Apuração”, posto que não foram suscitados na Manifestação de Inconformidade e não versam sobre matéria de ordem pública, e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antônio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela DRJ:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade, fls. 1.305/1.314, formalizada com o propósito de contraditar decisão administrativa exarada por meio de Despacho Decisório, fls. 1.279/1.294, concernente à Cofins Não Cumulativa – Exportação do período de apuração 01/04/2006 a 30/06/2006, especificada no Pedido de

Ressarcimento (PER) nº 06941.89306.050407.1.1.09-4302, fls. 04/07, em que a pessoa jurídica requereu crédito no valor de R\$ 156.628,18, enquanto a quantia deferida foi de R\$ 2.925,82.

O procedimento adotado na auditoria encontra-se minudentemente apresentado no acima mencionado ato decisório, tendo as glosas fiscais sido efetivadas em razão de diversos fatores, a seguir de forma exemplificativa relacionados:

- notas fiscais de aquisição de insumos não apresentadas;
 - diferença declarada a maior de bens utilizados como insumos apurada na comparação entre o DACON e o demonstrativo apresentado pela empresa;
- notas fiscais de aquisição de insumos que não geram direito a créditos;
- diferença declarada a maior de serviços utilizados como insumos, apurada na comparação entre o DACON e o demonstrativo pela empresa apresentado;
 - conhecimentos de transporte não apresentados;
 - despesas de fretes perante a Transportadora Mamuth Transporte de Máquinas Ltda, não representativas de fretes em operações de vendas;
 - fretes pagos na importação de bens que, por falta de previsão legal, não geram crédito da contribuição social; e
 - despesa de depreciação não comprovadas.

A pessoa jurídica foi notificada em 19/10/12, fl. 1.302, e no dia 31/10/12 apresentou a sua peça contestatória, a seguir tratada.

Da homologação tácita do Pedido de Ressarcimento em razão do transcurso do prazo de 360 dias para apreciação do documento, nos termos da Lei nº 11.457/2007

O processo administrativo fiscal é regulado pelo Decreto nº 70.235/1972, que deixou de fixar prazo máximo para a análise de pedidos formulados pelos contribuintes.

Ante referida lacuna, foi editada a Lei nº 11.457/2007, em que consta expressa previsão do prazo de 360 dias, contados da data da formulação do pedido, para que ocorra a sua apreciação pela Administração Pública.

Assim, resta evidente que a RFB tem a obrigação legal de apreciar os pedidos a ela direcionados em, no máximo, 360 dias, a partir da data do protocolo do pedido.

Trata-se de entendimento acolhido pelo STJ em julgado sob a relatoria do Min. Luís Fux, proferido no REsp nº 1.138.206.

Considerando que a Defendente apresentou o seu Pedido de Ressarcimento em 05/04/07, não resta dúvida da extrapolação do prazo determinado pelo art. 24 da Lei nº 11.457/2007.

Dessa forma, houve o reconhecimento tácito do direito creditório pleiteado.

Da homologação tácita do Pedido de Ressarcimento em razão do transcurso do prazo de 5 anos contados da data de apuração do crédito para análise

Caso não seja acolhido o entendimento acima exposto, há outra razão que reforça a impossibilidade de a RFB analisar o crédito.

De acordo com o CTN, à Administração é dado um prazo certo para fiscalizar e questionar procedimentos adotados pelos contribuintes. Decorrido referido prazo sem qualquer manifestação das autoridades, os procedimentos são homologados tacitamente.

Como sabido, a Cofins é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, uma vez que é atribuída ao sujeito passivo a obrigação de antecipar o pagamento, sem que haja o prévio exame da Autoridades Administrativas. É o que dispõe o caput do art. 150 do CTN.

Efetuada o lançamento pelo próprio contribuinte, na forma disposta pelo § 4º do art. 150, CTN, o Poder Público dispõe do prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida e para homologá-la.

Uma vez decorrido o prazo decadencial de 5 anos, a contar da data do fato gerador, sem que a Autoridade o tenha homologado expressamente, ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o procedimento realizado pelo contribuinte e extinto o crédito tributário.

Como no caso em julgamento foram apurados créditos do período de 01/04/2006 a 30/06/2006, o prazo que a Administração Tributária deteve para analisar a legitimidade do crédito se esgotou ao final do 2º trimestre de 2011.

Dessa forma, pelo fato de a Requerente ter sido notificada em 19/10/12, o crédito não poderia ter sido analisado, pois já estava alcançado pela decadência.

Com a adoção desse entendimento, os julgados do CARF pela Defendente apresentados.

Ainda que se argumente que o prazo de 5 anos começaria a correr apenas na data da apresentação do Pedido de Ressarcimento, mesmo assim tal prazo também já teria transcorrido.

Da violação aos princípios da celeridade processual e da eficiência da Administração Pública

A Constituição Federal vigente, estabelece em seu artigo 37 os princípios norteadores da Administração Pública, dentre eles os princípios da celeridade e da eficiência, os quais exigem que a atividade administrativa seja exercida com presteza, perfeição e rendimento funcional.

Com o advento da Emenda Constitucional nº 45/2004, mencionados princípios passaram a constituir direito e garantia fundamentais, uma vez que foram incluídos no art. 5º da Carta Magna.

No que se refere a tais princípios, a doutrina dos professores Humberto Ávila e James Marins.

Uma vez que a Administração Pública deixou de observar os prazos expressamente previstos nos dispositivos citados na presente Manifestação, verifica-se, ainda, violação ao princípio da estrita legalidade (art. 150, I, CF).

É o que se tem a relatar.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), por meio do Acórdão nº 08-47.126, de 07 de junho de 2019, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

360 DIAS DE PRAZO PARA APRECIÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU DE RESSARCIMENTO, POR FORÇA DO DISPOSTO PELO ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007. NORMA PROGRAMÁTICA. INEXISTÊNCIA DE SANÇÃO ESPECÍFICA.

É meramente programática a norma estabelecida pelo artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, inexistindo a previsão de qualquer sanção em razão de seu descumprimento pela Administração Tributária, a exemplo do reconhecimento tácito do direito creditório especificado no Pedido de Ressarcimento, conforme pretendido pela pessoa jurídica pleiteado.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA COM BASE NO ART. 150, § 4º, CTN. IMPOSSIBILIDADE.

O prazo decadencial de que trata o § 4º do art 150 do CTN deverá ser observado pela Fazenda Pública, no que se refere à constituição do crédito tributário por meio do respectivo do lançamento, contexto em que referido dispositivo não encontra aplicabilidade no exame de Pedidos de Restituição, de Ressarcimento ou de Declarações de Compensação, cujo prazo para a homologação tácita é definido por norma distinta, no caso o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA CELERIDADE PROCESSUAL, EFICIÊNCIA E LEGALIDADE. INVALIDADE DA DECISÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

A simples inobservância do prazo de 360 dias determinado pelo art. 24 da Lei nº 11.457/2007 não tem como consequência a invalidade do ato administrativo pela pessoa jurídica contestado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, trazendo, em apertada síntese, os seguintes pontos para defender a reforma da decisão:

- Nulidade do despacho decisório;

- Improcedência da glosa de despesas com insumos;
- Improcedência da glosa fundada nos demonstrativos apresentados;
- Complementarmente, descumprimento de prazos para a análise do PER;
- Ao final, requer seja provido o Recurso Voluntário e reconhecido o crédito tributário pleiteado, homologando-se as compensações a ele vinculadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar o feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Preliminar de nulidade do despacho decisório

A Recorrente defende preliminarmente a nulidade do despacho decisório sob o fundamento de cerceamento do direito de defesa.

Inicialmente, cumpre destacar que a presente preliminar não foi arguida na Manifestação de Inconformidade. Contudo, por se tratar de matéria de ordem pública, passo a apreciá-la.

Primeiramente, cumpre ressaltar que as nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal encontram-se disciplinadas nos incisos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte.

Analisando os presentes autos, verifica-se que os atos e termos foram lavrados por Autoridade Fiscal competente para executar os procedimentos de fiscalização, examinar a contabilidade da contribuinte e analisar o direito creditório pleiteado pelo contribuinte.

O fundamento trazido pela Recorrente para defender a referida nulidade seria o cerceamento do direito de defesa em virtude da metodologia adotada pela fiscalização, a qual levaria a um resultado totalmente questionável, conforme trechos do Recurso Voluntário, abaixo reproduzidos:

14. Em resumo, ao reconstituir os valores relativos aos créditos deferidos, a fiscalização, ao invés de recompor toda a apuração da Recorrente, adotou critério de aferição indireta, que consistiu, substancialmente, no seguinte: (i) aplicação

dos percentuais de rateio apresentados pela própria Recorrente (com base na apuração originária da DACON) sobre as receitas totais declaradas, para fins de determinação do montante de receitas decorrentes do mercado interno e de exportação; e (ii) com base nos resultados obtidos, abatimento das glosas, de forma individual, para as receitas supostamente verificadas no mercado interno e vinculadas à exportação.

(...)

16. Como se nota, o resultado do crédito deferido pelo despacho decisório decorre da aplicação de percentuais apresentados pela própria Recorrente, com base em valores que, em última instância, foram parcialmente desconsiderados pela fiscalização, haja vista a glosa de despesas.

17. Ora, ao glosar as despesas originalmente declaradas em DACON, a autoridade fiscal deveria ter reapurado, também, os valores equivalentes às receitas auferidas no mercado interno, bem como daquelas decorrentes de exportação, e não simplesmente adotado percentuais obtidos pela Recorrente mediante contraste equivalente à apuração originária. Isso porque uma vez descontados os valores relativos às glosas, os percentuais tendem a se alterar, o que impacta diretamente no resultado (“Crédito deferido”).

Depreende-se que a motivação trazida pela Recorrente como nulidade é, na verdade, matéria de mérito, o que reforça a plena compreensão pela Recorrente das infrações que lhe foram imputadas, não se verificando cerceamento de defesa.

Com efeito, no caso concreto, a controvérsia suscitada não dá ensejo à nulidade do procedimento, nos termos do art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972. A jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de que não se declara a nulidade do auto de infração ou despacho decisório quando a Autoridade Fiscal apresenta clara descrição do fato ilícito, o correto enquadramento legal da infração e da penalidade, bem como adequada instrução probatória e o contribuinte é validamente intimado para responder a todos os atos praticados no processo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2020

(...)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo, por cerceamento de defesa, o Auto de Infração que apresenta a descrição do fato ilícito, o enquadramento legal da infração e da respectiva penalidade, com respaldo em adequada instrução probatória, e o contribuinte é validamente intimado de todos os atos praticados no processo.

(Processo n.º 15746.720162/2023-16; Acórdão n.º 3102-002.786; Relatora Conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães; sessão de 28/11/2024)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o contribuinte toma ciência de todo o conteúdo do auto lavrado, inclusive da diligência requerida, tendo assim todo o necessário a produzir sua defesa.”

(CARF, Processo nº 10120.721835/201236; Acórdão nº 2803-003.944; sessão de 04/12/2014)

Como não houve cerceamento de defesa e todos os atos foram praticados por autoridade competente, não vislumbro qualquer circunstância que se amolde às disposições do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Isso posto, voto pela rejeição da preliminar de nulidade do despacho decisório.

Improcedência da glosa de despesas com insumos

A Recorrente inicia discorrendo sobre o conceito contemporâneo de insumos firmado pelo STJ no julgamento do REsp 1.221.170/PR.

Em sequência, defende que *“todas as despesas relacionadas aos custos de fretes foram agregadas ao custo da mercadoria, nos casos de aquisição de insumos, e arcadas pela própria Recorrente, nos casos de venda de mercadorias”* e, portanto, devem ser canceladas as glosas relativas aos dispêndios com fretes, inclusive aqueles devidos no contexto de importação de bens.

Alega a Recorrente que *“Com relação às glosas sobre sabão líquido e estopa branca, é importante ressaltar que a atividade da Recorrente, conforme já mencionado, é a produção de biológicos e biotecnológicos de uso veterinário, estando sujeita a rigorosas normas de higiene e limpeza.”*, razão pela qual deve ser reconhecido o direito ao aproveitamento de créditos da contribuição sobre os dispêndios com material de limpeza, conforme já decidiu o CARF.

Prosegue defendendo que *“também as glosas sobre paletes de madeira / caixas de papelão não podem prevalecer”*, tendo em vista a jurisprudência do CARF.

Em que pesem os argumentos trazidos pela Recorrente em seu recurso, observa-se se tratar de matéria que **não consta** na Manifestação de Inconformidade, configurando inovação de defesa, razão pela qual não deve ser conhecida.

A falta de adequação entre o Recurso Voluntário e a Manifestação de Inconformidade configura necessariamente ausência de lide em relação à matéria trazida apenas em segunda instância, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

Ressalta-se que a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a defesa do contribuinte, contendo as matérias que delimitam a lide administrativa, sendo elas submetidas à primeira instância para apreciação e decisão, tornando

possível a veiculação de Recurso voluntário em caso de inconformismo, não se admitindo conhecer de inovação recursal, inclusive para se evitar supressão de instância.

A competência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se circunscreve ao julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial, de forma que não se aprecia a matéria que não tenha sido atacada em impugnação e submetida à primeira instância administrativa.

Corroborando esse entendimento, é remansosa a jurisprudência do CARF:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2016

INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS. INSTÂNCIA RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE

Não se admite a inovação de argumentos em sede de Recurso Voluntário. A vertente defensiva deve guardar consonância com o exposto na exordial, sob pena de inviabilizar o conhecimento da matéria esposada. (Processo nº 10725.900240/2017-41; Acórdão nº 3201-008.052; Relator Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior; sessão de 22/03/2021)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, sendo o momento em que o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa, nos termos dos art. 16 e 17 do Decreto n. 70.235/1972. Não se admite, portanto, a apresentação, em sede recursal, de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

(Processo nº 10218.720512/2007-89; Acórdão nº 2202-005.775; Relatora Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira; sessão de 03/12/2019)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2006

FASE RECURSAL. INOVAÇÃO DA TESE DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO.

É vedado às partes inovarem nas teses de defesa na fase recursal, sob pena de supressão de instância e de violação aos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, e aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

(Processo nº 19647.010980/2009-28; Acórdão nº 2003-003.339; Relatora Conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez; sessão de 23/06/2021)

Portanto, voto pelo não conhecimento do Recurso Voluntário no que se refere ao tópico intitulado “Improcedência da Glosa de Despesas com Insumos” não suscitado na Manifestação de Inconformidade e em relação ao qual se operou a preclusão.

Improcedência da glosa fundada nos demonstrativos apresentados

A Recorrente se insurge contra a metodologia adotada pela Autoridade Fiscal, conforme trecho abaixo do Recurso Voluntário:

II.3 – IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA FUNDADA NOS DEMONSTRATIVOS APRESENTADOS

38. O despacho decisório utilizou por base os demonstrativos apresentados pela Recorrente durante a fiscalização, onde restam amostralmente comprovados os valores lançados em DACON, e glosou a diferença apurada entre os valores constantes deste documento e aqueles lançados na própria DACON. Vejamos:

MÊS	DACON (BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS)	DEMONSTRATIVO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS APRESENTADO PELO CONTRIBUINTE	DIFERENÇA A MAIOR NO DACON
Abril/2006	1.567.217,25	1.580.101,43	7.115,82
Maior/2006	1.650.172,07	1.649.838,55	333,52
Junho/2006	2.343.108,35	2.339.082,26	4.046,09

MÊS	DACON Linha 03 – Serviços Utilizados como Insumos	DEMONSTRATIVO Total das despesas comprovadas	DIFERENÇA A MAIOR NO DACON
Abril/2006	356.930,37	99.890,30	257.040,07
Maior/2006	550.374,90	82.615,45	467.759,45
Junho/2006	443.026,42	115.888,96	327.339,46

39. Ocorre que tais demonstrativos trazem relação amostral de documentos, que não representam a totalidade das despesas incorridas no período. Assim, devem ser considerados, para fins de cálculo dos créditos, os valores originalmente declarados em DACON.

40. A desconsideração das despesas lançadas na DACON requer a devida fundamentação, o que não ocorreu no caso presente. O despacho não traz qualquer justificativa quanto à glosa, mas apenas um contraste com os valores apurados nos demonstrativos.

41. Ora, não pode a fiscalização valer-se unicamente de documento de controle apresentado pelo próprio contribuinte para fundamentar a glosa de despesas. Referidas glosas carecem, portanto, de fundamentação, motivo pelo qual devem ser canceladas.

Todavia, à semelhança do tópico anterior, os argumentos trazidos pela Recorrente neste tópico **não constam** na Manifestação de Inconformidade, configurando inovação de defesa, razão pela qual não deve ser conhecido.

Frisa-se que a falta de adequação entre o Recurso Voluntário e a Manifestação de Inconformidade configura necessariamente ausência de lide em relação à matéria trazida apenas em segunda instância, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

Complementarmente: descumprimento de prazos para análise do crédito

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente assim argumenta:

45. A homologação do lançamento pela autoridade administrativa deverá observar o prazo estipulado pelo § 4º desse mesmo artigo. Isto é, ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, a autoridade administrativa tem o prazo de 5 anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte e homologá-la. Decorrido o prazo decadencial de 5 anos sem que a autoridade ou tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, a legitimidade da fiscalização para revisitar a apuração tributária resta fragilizada.

46. Ainda que tal prazo de 5 anos se iniciasse apenas no momento da apresentação do respectivo pedido de ressarcimento (PER) pela Recorrente, fato é que tal prazo também já teria transcorrido, haja vista que o PER foi transmitido em 05/04/2007, e a Recorrente foi cientificada do despacho decisório apenas em 19/10/2012.

47. Adicionalmente, verifica-se que a Lei nº 11.457/2007 prevê expressamente o prazo de 360 dias contados a partir do pedido formulado pelo contribuinte para apreciação pela Administração Pública, de modo que a RFB tem a obrigação legal de apreciar os pedidos formulados pelos contribuintes em, no máximo, 360 dias contados da data do protocolo do pedido, o que no caso presente, não ocorreu. Este entendimento é, inclusive, pacífico no STJ (conforme REsp nº 1.138.206/RS), sendo que o desrespeito ao prazo supra reitera a homologação tácita do crédito.

48. Nesse contexto, não parece razoável que a Administração Tributária, após o decurso dos prazos estabelecidos pela legislação, queira revisitar em minuciosos detalhes a apuração realizada pela Recorrente, requerendo a comprovação integral da origem do crédito, por meio de documentos que há muito já não se encontram disponíveis nos arquivos da Recorrente.

49. A análise do direito creditório, quando realizada posteriormente aos prazos previstos em lei, deve ser realizada de forma a garantir a busca pela verdade material. Assim, devem ser considerados os lançamentos em DACON, bem como os documentos apresentados, ainda que não representem exatamente o quanto requerido pela fiscalização, especialmente em razão do transcurso dos prazos para apreciação do crédito pela Receita Federal.

O artigo 114, §12, inciso I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, permite que a fundamentação da decisão seja feita mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida:

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta. (...)

Diante do permissivo normativo acima referenciado, adoto, como razões de decidir o presente tópico, os seguintes fundamentos do acórdão recorrido:

Outrossim, há que se considerar que o art. 24 da Lei nº 11.457 não estabeleceu a cominação de qualquer consequência ou sanção para o Poder Público, nos casos em que o prazo em comento se mostrar exaurido.

Com efeito, o simples fato de se comprovar a mora da Administração Pública, no tocante às decisões por ela proferidas, o que realmente existe no caso do Pedido de Ressarcimento em questão, não nos autoriza a decretar o sumário reconhecimento do direito creditório em julgamento, ou, conforme afirmado pela interessada, em se considerar como tácito o reconhecimento do crédito pleiteado.

Em verdade, o prazo citado pela Defesa é classificado pela doutrina como um prazo impróprio, cujo descumprimento não tem como efeito o estabelecimento concomitante de uma preclusão processual específica, contexto em que não vislumbro outra solução que não seja o indeferimento o pedido ora analisado.

Trata-se de posicionamento sedimentado no contencioso administrativo. Vejamos, a propósito, algumas decisões formuladas nesse exato sentido:

Acórdão DRJ/BEL nº 01-35.489 de 10/09/2018

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO. LEI Nº 11.457/07. NORMA PROGRAMÁTICA.

A norma do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007 - que diz que é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte - é meramente programática, um apelo feito pelo legislador ao julgador administrativo para implementar o ditame do inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal (a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação), não havendo cominação de qualquer sanção em decorrência de seu descumprimento por parte da Administração Tributária, muito menos o reconhecimento tácito do suposto direito pleiteado.

Acórdão DRJ/BSB nº 03-77.056 de 28/09/2017

PRAZO PARA APRECIÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. 360 DIAS. ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007. NORMA PROGRAMÁTICA. SANÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A norma do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007 é meramente programática, inexistindo sanção decorrente de seu descumprimento pela Administração Tributária, muito menos o reconhecimento tácito do suposto direito pleiteado.

Acórdão CARF nº 1401-001.701 de 11/08/2016

DECISÃO ADMINISTRATIVA. MORA. PRAZO DE 360 DIAS.

O prazo de 360 dias estabelecido no artigo 24 da Lei nº 11.457/07 serve para compelir a Administração, quando em mora, a proferir sua decisão. Não se pode dar a ele o efeito de legitimar pedido não apreciado. Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acórdão CARF nº 1101-001.151 de 30/07/2014

PRAZO PREVISTO NO ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007. PRECLUSÃO EM DESFAVOR DO FISCO. INOCORRÊNCIA.

O decurso do prazo fixado para decisão de defesas ou recursos administrativos não autoriza a extinção de crédito tributário lançado, pois não foi estabelecida nenhuma sanção administrativa específica em caso de seu descumprimento. As hipóteses de extinção do crédito tributário está definidas no Código Tributário Nacional e a Súmula CARF nº 11 reconhece que a prescrição intercorrente não se aplica ao processo administrativo fiscal.

Da homologação tácita do Pedido de Ressarcimento em razão do transcurso do prazo de 5 anos contados da data de apuração do crédito para análise

Após transcrever o § 4º do art. 150 do CTN, a pessoa jurídica requerente teceu as seguintes considerações:

(...)

Com a devida vênia ao afirmado pelo contribuinte, o instituto jurídico por ele referido nada tem a ver com o poder-dever que possui a RFB, no sentido de perquirir a legitimidade e a suficiência de direito creditório em questão, mas sim com o direito inerente à Fazenda Nacional, no sentido de promover a constituição de crédito tributário por meio do respectivo lançamento.

Vejamos a forma como foi editado o texto legal pela Defesa apontado:

Lei nº 5.172/1966 (CTN)

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Como vislumbrado, a norma acima transcrita estabeleceu um prazo limite para pronunciamento da Fazenda Nacional, incidente nos casos de lançamento por homologação, que é aquele aplicável a tributos cuja legislação atribua ao contribuinte o encargo de antecipar o pagamento, sem o prévio exame do Fisco.

Desse modo, esgotado o prazo de cinco anos, contado a partir da data em que é considerado ocorrido o fato gerador, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, estará configurada a decadência do direito de lançar, o que implica em se ter como homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário que lhe é respectivo.

Em síntese e conclusivamente, a decadência não é nada mais do que a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, por meio do lançamento, decorrente do transcurso do prazo de cinco anos estabelecido pelo § 4º do art. 150, CTN, ou pelo inc. I do art. 173 também do CTN¹, neste último caso nas hipóteses em que não houver o pagamento antecipado do tributo ou restar caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação no procedimento do sujeito passivo, conforme enunciado estabelecido em Súmula editada pelo CARF².

E como no caso aqui tratado o que se encontra em julgamento é um Pedido de Ressarcimento, matéria distinta da constituição de crédito tributário, por meio do lançamento, não há como nele se aplicar o prazo de cinco anos previsto no § 4º do art. 150 do CTN, nos termos postulados pela Defendente.

Importa ainda se registrar o fato de a homologação tácita, prevista no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, segundo o qual "O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação", não possuir qualquer aplicabilidade, no tocante a Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, para os quais inexistente a determinação de prazo legal para que sejam apreciados pela Administração Pública.

Isso posto, nego provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

Resumo da Apuração

Neste tópico, a Recorrente apresenta demonstrativos mencionados no tópico da preliminar de nulidade e requer que *“Ainda que não se reconheça a nulidade do despacho decisório, considerando as razões aqui expostas, este deverá ser reformado”*.

Novamente, incorre a Recorrente em inovação recursal, uma vez que os argumentos trazidos pela Recorrente neste tópico não constam na Manifestação de Inconformidade, razão pela qual não deve ser conhecido, face à preclusão consumativa.

Conclusão

Ante o exposto, não conheço do Recurso Voluntário em relação aos tópicos que intitulados “Improcedência da glosa de despesas com insumos”, “Improcedência da glosa fundada nos demonstrativos apresentados” e “Resumo da Apuração”, posto que não foram suscitados na Manifestação de Inconformidade e não versam sobre matéria de ordem pública, rejeito a preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, na parte conhecida, nego provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães