



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10930.721700/2014-06
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº 3301-005.432 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2018
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO - RESSARCIMENTO
Recorrente COMEXIM LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 8º DA LEI 10.925/2004. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ACÚMULO EM RAZÃO DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SALDO APURADO ATÉ 01/01/2012.

O crédito presumido da contribuição (PIS/Cofins) para a agroindústria apurado conforme o que estabelece o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 só pode ser compensado com débitos próprios da contribuição. A Lei nº 12.995/2014, art. 7º-A, permitiu que fosse objeto de pedido de ressarcimento o saldo de crédito presumido apurado até 01/01/2012.

O legislador escolheu um momento no tempo, como um incentivo fiscal, permitindo que o saldo de crédito presumido apurado e existente na escrita fiscal em 01/01/2012 pudesse ser objeto de pedido de ressarcimento ou para compensar com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. Impossibilidade de ressarcir créditos apurados em outra data, na medida em que a lei escolheu uma data específica.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane

Angelotti Meira, Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado), Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, mantendo a decisão da repartição de origem de indeferimento do Pedido de Ressarcimento (PER) de Crédito Presumido da Contribuição (PIS/Cofins), em virtude do fato de que o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 autorizava a utilização do crédito presumido somente para dedução das próprias contribuições não cumulativas.

De acordo com a repartição de origem, a Lei 12.995/2014 passou a autorizar que empresas da agroindústria que possuísem, em 01/01/2012, saldo de crédito presumido calculado e acumulado na forma da Lei 10.925/2004 pudessem utilizar esse saldo via compensação ou ressarcimento.

Contudo, ainda de acordo com a autoridade administrativa de origem, no presente caso, mesmo preenchendo todos os requisitos legais para apuração e aproveitamento dos créditos em referência, o requerimento do ressarcimento fora protocolizado após o prazo prescricional de cinco anos.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte arguiu que a lei que concedera o direito ao ressarcimento do crédito presumido acumulado havia sido publicada em 18/06/2014, inexistindo, até então, direito ao ressarcimento, apenas sendo possível o aproveitamento com débitos das contribuições (PIS/Cofins), em razão do quê, somente se aplicaria a regra da prescrição a partir daquela data.

A Delegacia de Julgamento (DRJ), por meio do acórdão nº 14-062.459, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, considerando que o prazo para se pedir ressarcimento de créditos da não cumulatividade, básicos ou presumidos, é de cinco anos contados da data de sua apuração.

Em suas razões de voto, a DRJ trouxe os seguintes argumentos:

a) no formulário do pedido, consta “CRÉDITO PRESUMIDO vinculado à receita de exportação com base na Lei nº 12.995/2014”;

b) cita o Decreto nº 20.910/1932, em que se prevê, em seu art. 1º, que qualquer dívida da União, de qualquer natureza, prescreve em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem;

c) a possibilidade de crédito prevista no art. 7º-A da Lei nº 12.599/2012 (acrescentado pela Lei nº 12.995/2014), e de seu ressarcimento, é um direito “novo” e não a implementação de uma condição suspensiva que impedia o referido aproveitamento;

d) a norma que instituiu o aproveitamento dos referidos créditos presumidos, expressamente previu a aplicação da prescrição;

e) cita o art. 29-D da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, onde resta previsto que o ressarcimento do saldo de créditos presumidos de que trata o *caput* pode ser solicitado somente para créditos apurados até 5 (cinco) anos anteriores, contados da data do pedido.

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário e repisou os argumentos trazidos em sua Manifestação de Inconformidade, insistindo que a Lei nº 12.995/2014, ao acrescentar o art. 7-A à Lei nº 12.599/2012, conferira o direito ao contribuinte de obter créditos que, até então, não podiam ser utilizados, não tendo ocorrido, portanto, a prescrição.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, aplicando-se, portanto, ao presente litígio o decidido no Acórdão nº 3301-005.430, de 25/10/2018, proferida no julgamento do processo nº 10930.721698/2014-67, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Resolução nº 3301-005.430):

O recurso voluntário foi interposto no prazo e reúne os pressupostos legais de interposição, portanto, merece conhecimento.

A partir do relato acima, constata-se que a discussão dos autos não está na legitimidade ou não do montante de crédito, pois este foi conferido e admitido pelo Fisco. Centra-se a discussão em saber se o pedido de ressarcimento formulado pela Recorrente está prescrito ou não. Assim, para fins de realizar uma análise do prazo prescricional, necessário traçar a linha do tempo.

- Até 18 de junho de 2014, a pessoa jurídica que desenvolvesse atividades agroindustriais, poderia apurar crédito presumido de PIS e COFINS, na forma como previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, para compensar, exclusivamente, com débitos destas mesmas contribuições (caput).

- No dia 18 de junho de 2014 entrou em vigor a Lei nº 12.995/2014 que acrescentou o art. 7º-A na Lei nº 12.599/2012, permitindo que o saldo de créditos presumidos apurados na forma do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 até 01/01/2012 pudessem ser compensados com quaisquer tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, vencidos ou vincendos, ou ainda requerer o ressarcimento em dinheiro, observando-se a legislação aplicável sobre os prazos extintivos:

Art. 7º-A. O saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, apurado até 1º de janeiro de 2012 em relação

à aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para: (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)

I - **compensação com débitos próprios**, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos; ou (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)

II - **pedido de ressarcimento em dinheiro**, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos. (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014) (grifei)

Em 26/08/2014 a Recorrente protocolizou seu pedido de ressarcimento de créditos apurados na forma do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, conforme permissivo implementado pela novel Lei nº 12.995/2014.

Resta, portanto, determinar quando surge o direito de ressarcimento de crédito, para fins de contagem da prescrição, se de sua apuração ou da publicação da lei que confere o direito, e qual é o prazo prescricional, bem como determinar o que se entende por "saldo de crédito presumido" apurado até 01/01/2012.

I) Do prazo de prescrição e de seu marco inicial

A prescrição é um instituto jurídico previsto no ordenamento jurídico com a finalidade de fornecer estabilidade às relações jurídicas, em homenagem à segurança jurídica, estabelecendo um prazo para o exercício de um direito. A premissa é que não se tem como desejável a permanência indefinida de um direito, estabelecendo-se, assim, um prazo para o exercício de sua pretensão. Caso o titular de um direito não exerça este direito no prazo, isto é, não exercite sua pretensão para ver satisfeito seu direito, considera-se extinta esta pretensão, impossibilitando-se que este direito seja, juridicamente, exercido.

Com isso, para que o prazo prescricional tenha início, é preciso haver um direito, a possibilidade de exercê-lo (pretensão) e a inércia do titular deste direito. Neste sentido, Caio Mário da Silva Pereira¹:

O sujeito não conserva indefinidamente a faculdade de intentar um procedimento judicial defensivo de seu direito. A lei, ao mesmo tempo em que o reconhece, estabelece que a pretensão deve ser exigida em determinado prazo, sob pena de perecer. Pela prescrição, extingue-se a pretensão, nos prazos que a lei estabelece. (...)

É, então, na segurança da ordem jurídica que se deve buscar o seu verdadeiro fundamento. O direito exige que o devedor cumpra o obrigado e permite ao sujeito ativo (credor) valer-se da sanção contra quem quer que vulnere o seu direito. Mas se ele se mantém inerte, por longo tempo, deixando que se constitua uma situação contrária ao seu direito, permitir que mais tarde reviva o passado é deixar em perpétua incerteza a vida social. Há, pois, um interesse de ordem pública no afastamento das incertezas em torno da existência e eficácia dos direitos, e este interesse justifica o instituto da prescrição, em sentido genérico.

Na seara tributária o instituto da prescrição se funda, também, na segurança jurídica, conforme ensinamentos de Luís Eduardo Schoueri, no

¹ PEREIRA, Caio Mário da Silva. Instituições de Direito Civil. Teoria Geral de Direito Civil. Volume 1. 26ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

sentido de que a prescrição surge "da necessidade de garantir a desejada estabilidade das relações jurídicas"². No direito tributário, portanto, também há prazos extintivos por prescrição tanto para o crédito tributário, conforme art. 156, V do CTN, extingue-se o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, como há também prazo de prescrição extintivo do direito de requerer (pretensão) a restituição de um indébito, ou de cobrar créditos que o particular tenha contra a Fazenda Pública.

Assim, a hipótese de incidência da prescrição é a existência de um direito sem que seja exercido por seu titular, tendo como consequente a extinção do respectivo direito. Discutia-se se o prazo prescricional para ressarcimento de créditos acumulados seria aquele do art. 168, CTN, no qual tinha início com o pagamento indevido, ou se seria outro, como o do artigo 1º do Decreto nº 20.910/1932.

Não me parece adequado que o prazo prescricional, bem como seu marco de início de contagem, sejam aqueles previstos no CTN para a repetição do indébito, na medida que o pedido de ressarcimento não se funda em pagamento indevido.

Assim, o crédito presumido é, veramente, um direito de crédito que o particular possui contra a Fazenda Pública em razão de alguma determinação legal. Portanto, se é um direito de crédito contra a Fazenda Pública, não decorrente de pagamento indevido, mas por alguma disposição legal, creio ser mais adequada aplicação do prazo prescricional existente no Decreto nº 20.910/1932 para a cobrança das dívidas passivas das entidades públicas.

Neste diapasão, de acordo com o Decreto nº 20.910/1932, as dívidas passivas da União Federal, bem como qualquer direito ou ação contra a Fazenda Nacional, seja qual for a sua natureza, prescrevem em 5 anos, contados da data do ato ou fato do qual se originaram, verbis:

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**. (grifei)

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, para um caso de crédito presumido de IPI, em sessão de 15/03/2018, proferiu o Acórdão CSRF nº 9303006.519, de relatoria do ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, onde restou consignado que o prazo prescricional para ressarcimento deste crédito presumido observa o Decreto nº 20.910/1932:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI

Período de apuração: 01/04/1995 a 31/12/1995

RESSARCIMENTO. PEDIDO FEITO EM RAZÃO DE OUTRO ANTERIOR INDEFERIDO. SUSPENSÃO DA PRESCRIÇÃO DURANTE A ANÁLISE DO PRIMEIRO. INOCORRÊNCIA.

Conforme art. 1º do Decreto nº 20.910/32, prescreve em cinco anos o direito à apresentação de Pedido de Ressarcimento de créditos contra a Fazenda Pública, contados da data do fato do qual se originarem. Tendo sido feito um pedido considerado pela Administração como em desacordo com a legislação

² SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

tributária, não fica suspensa a prescrição para a apresentação de um novo, relativo ao mesmo crédito, após o indeferimento do primeiro, não se aplicando o art. 4º do mesmo Decreto, pois quem deu causa foi o sujeito passivo, além do que a não é líquida a dívida passiva da União.

Recurso Especial do Procurador Provido.

No mesmo sentido, o Acórdão CSRF nº 9303006.519, proferido em sessão de 21/03/2017, de relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO QÜINQUÊNAL.

O direito de pleitear o ressarcimento do crédito presumido do IPI prescreve em cinco anos contados do último dia do trimestre em que se deu a entrada dos insumos no estabelecimento industrial. Aplicação do Decreto nº 20.910, de 1932, combinado com Portaria MF nº 38/97.

Recurso Especial do Contribuinte negado

Em síntese, para que seja possível se falar em prescrição, necessário, preliminarmente, a existência de um direito. Somente após verificada a existência de um direito é que passa a ser possível se falar em início de prazo prescricional, extinguindo-se este direito caso não exercido por seu titular.

No caso dos autos, é preciso discernir, o direito que se pleiteia não é o crédito presumido em si, qual seja, o crédito presumido apurado da forma em que previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004 e passível de utilização desde 2004. Repita-se, não é esse o direito que se pretende exercer.

O direito que se discute nestes autos é o direito de utilizar este crédito para compensar com quaisquer tributos administrados pela Receita Federal, bem como o direito de requerer o ressarcimento em dinheiro deste crédito. E este direito apenas surgiu no ordenamento jurídico quando da publicação Lei nº 12.995 em 18 de junho de 2014.

Não se pode admitir o fluxo do lapso temporal para a prescrição extintiva de um direito se o direito não existia e não podia ser exercido. Não se trata de causa interruptiva ou suspensiva da prescrição, mas sim da própria impossibilidade de início do curso do prazo diante da inexistência do direito a ser exercido. Não há como falar de inércia do titular do direito se direito não havia.

Como dito, para se falar em prescrição é preciso que o direito exista e que o titular deste direito fique inerte por certo período de tempo. Assim, o ato ou fato que origina este direito, para utilizar a dicção do Decreto nº 20.910/1932, é a Lei nº 12.995 que permite novas formas de utilização de um crédito, criando, portanto, um novo direito a ser exercido.

Desta feita, se o direito de ressarcimento em dinheiro do crédito presumido apenas surgiu em 18 de junho de 2014, é a partir deste momento que o prazo de prescrição tem início. No entanto, não se quer dizer, com

isso, que o crédito presumido que se quer ver ressarcido é irrelevante, muito ao contrário, a meu ver, a lei estabeleceu um marco temporal para o crédito presumido para que o direito de ver este crédito ressarcido em dinheiro possa ser fruído a partir de 18 de junho de 2014.

II) Do saldo de crédito presumido apurado até 01/01/2012

A apuração do PIS e da COFINS no regime não cumulativo se faz no confronto dos débitos decorrentes de receitas auferidas em face de créditos apurados em razão de custos e despesas permitidos na legislação. Incluem-se nestes créditos, os créditos presumidos permitidos pela lei. Ao final do período de apuração, o saldo de débito é levado à DCTF e recolhido pelo contribuinte, mas o saldo de crédito, por sua vez, pode ser mantido e transferido para o próximo período de apuração, e assim indefinidamente por tantos quantos períodos de apuração sejam necessários até que o montante de débito supere o montante de crédito.

No caso em análise, a Recorrente pretende ver ressarcido um montante de crédito presumido apurado no primeiro trimestre de 2009. A fiscalização afirma nestes autos, fls. 151-156, que este crédito presumido foi apurado conforme o que estabelece o art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Entretanto, salvo melhor juízo, não foi o crédito presumido apurado em seu respectivo período de apuração que a Lei nº 12.995/2014 permitiu que fosse objeto de pedido de ressarcimento, mas sim o saldo de crédito presumido que permaneceu escriturado em 01/01/2012, vejamos:

*Art. 7º-A. **O saldo do crédito presumido** de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, **apurado até 1º de janeiro de 2012** em relação à aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para: (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)*

*Ao que parece, o problema não é de prescrição. O legislador escolheu um momento no tempo, como um incentivo fiscal, permitindo que **o saldo** de crédito presumido apurado e existente na escrita fiscal em 01/01/2012 pode ser objeto de pedido de ressarcimento ou para compensar com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.*

Desta feita, não se permitiu ressarcir o montante de crédito de cada período de apuração, individualmente, até 01/01/2012, mas sim o saldo ainda existente nesta data. Até porque, conforme salientado acima, a apuração do PIS e da COFINS se faz por confronto de créditos e débitos por período de apuração, podendo-se manter escriturado o saldo de crédito para abatimento das contribuições devidas nos próximos períodos de apuração.

Desta feita, não há como identificar nestes autos se este crédito presumido apurado no primeiro trimestre de 2009 já não foi superado por algum montante de débito de algum período de apuração que o sucedeu até janeiro de 2012. Nem poderia ser assim, já que não me parece ter sido esta a escolha do legislador, já que foi definido um momento específico no tempo.

Com isso, creio que o pedido de ressarcimento está equivocado, pois o que deve ser objeto de ressarcimento é o saldo de crédito presumido apurado até 01/01/2012.

Processo nº 10930.721700/2014-06
Acórdão n.º **3301-005.432**

S3-C3T1
Fl. 9

Isto posto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar provimento.

Importa registrar que, nos presentes autos, as situações fática e jurídica encontram correspondência com as verificadas no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Portanto, aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira