ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10930.907105/2011-13

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

Processo nº	10930.907105/2011-13
Recurso nº	1 Voluntário
Acórdão nº	**3302-004.990 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	30 de janeiro de 2018
Matéria	PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.
Recorrente	MOINHO GLOBO ALIMENTOS S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/01/2002

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do Pedido de Restituição no prazo de 5 anos. O art. 150, § 4º do CTN, cuida de regulamentar o prazo decadencial para a homologação do lançamento, não se podendo confundir o lançamento com o Pedido de Restituição. O artigo 74 da Lei nº 9.430/96, cuida de prazo para homologação de Declaração de Compensação, não se aplicando à apreciação de Pedidos de Restituição ou Ressarcimento.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. COMPROVAÇÃO.

Comprovado nos autos que a origem do crédito apurado pelo Contribuinte diz respeito as receitas financeiras, excluídas da base de cálculo do PIS/COFINS por conta da decisão do STF que declarou inconstitucional a ampliação da base de cálculo, o crédito pleiteado deve ser admitido.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidades de votos, em dar provimento parcial para admitir o crédito da contribuição correspondente aos valores de receitas financeiras das contas DESCONTOS OBTIDOS, GANHO EM RENDA VARIÁVEL, GANHO EM RENDA FIXA, JUROS ATIVOS, PRÊMIOS S/ INVESTIMENTOS, RECUP. DESPESAS FINANCEIRAS, REND. DE APLICS. FINANCEIRAS, VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS E VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS, informados nas folhas do Livro Razão, constantes do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Jorge L. Abud, Sarah Maria Linhares de Araújo, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Diego Weis Júnior.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de restituição (PER), transmitido eletronicamente, que foi indeferido nos termos do despacho decisório emitido pela DRF em Londrina, pois o pagamento indicado para dar suporte ao crédito estava totalmente utilizado para extinção de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição.

Na manifestação de inconformidade apresentada em face do indeferimento de pedido de restituição (PER), a contribuinte alega que recolheu valores indevidos de PIS/Pasep e de Cofins, levando em conta a legislação vigente à época, que alargava a suas bases de cálculo ao considerar as receitas financeiras como integrantes do conceito de faturamento. Aduz, porém, que o STF considerou inconstitucional tal ampliação da base de cálculo. Anexando jurisprudência do STF e do CARF e planilha demonstrando as diferenças pleiteadas.

Encaminhado para julgamento, a DRJ em Curitiba não acolheu as razões contidas na manifestação de inconformidade e manteve o indeferimento do pedido de restituição.

Cientificada, a contribuinte ingressou com recurso voluntário dirigido ao CARF, onde repete as razões já aduzidas, questiona a necessidade de ser parte em ação judicial questionando a constitucionalidade da incidência do PIS ou da Cofins sobre as receitas financeiras, informa que está apresentando cópia dos livros razão e diário, esclarece que é beneficiária da repercussão geral do RE nº 566.621, e, ao final, pede a reforma do acórdão anteriormente proferido.

Ao analisar o recurso, a 2ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento do CARF, reconheceu, em face da repercussão geral, a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo e deu provimento parcial ao recurso, determinando o retorno dos autos à instância *a quo* para apreciação do mérito (análise dos livros diário e razão apresentados).

A DRJ em Curitiba julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, por entender que o contribuinte não comprovou documentalmente a origem dos créditos que alegou possuir, nos termos do Acórdão nº 06-053.792.

Intimada da decisão de piso, a Recorrente interpôs recurso voluntário alegando, em síntese: **preliminarmente** (i) mudança de critério jurídico e cerceamento de defesa; (ii) decadência do direito de lançar ou revisar; e **meritoriamente** (iii) que há documentos nos autos que demonstram a origem do crédito apurado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3302-004.965, de 30 de janeiro de 2018, proferido no julgamento do processo 10930.907064/2011-57, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão **3302-004.965**):

> *"I - Tempestividade*
>
> *A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 24.12.2015 (fls.112) e protocolou Recurso Voluntário em 26.01.2015 (fls. 114-129), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72*[1].
>
> *Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.*
>
> *II - Preliminares*
>
> *II.1 - Nulidade da decisão recorrido - mudança de critério jurídico*
>
> *Segundo a Recorrente houve mudança de critério jurídico por parte da Turma Julgadora "a quo", na medida em que Despacho Decisório não homologou as compensações apresentadas pela Recorrente pelo fato de que todo o DARF havia sido integralmente utilizado para extinguir débito do contribuinte, ao passo que a segunda decisão recorrida motivou o indeferindo do crédito pela não comprovação da origem do crédito através de documentação hábil e idônea.*
>
> *Sobre mudança de critério jurídico, vale transcrever os ensinamentos do i. professor Hugo Brito de Machado Machado que, com a clarividência que lhe é peculiar expõe seu entendimento sobre o tema:*
>
> > *Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas em lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado (Hugo de Brito*

[1] Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Machado, Curso de Direito Tributário, 12ª edição, Malheiros, 1997, p 123)

No presente caso, entendo que não houve mudança de critério jurídico, na medida em que tanto a autoridade julgadora quanto a fiscalização analisaram a origem do crédito com base nos fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente. Aliás a unidade julgadora ao proferir a segunda decisão nada mais fez do que cumprir a ordem proferida pelo Carf que determinou fosse feita a análise quanto a origem do crédito pleiteado, considerando que a questão sobre a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que promoveu o alargamento da base de cálculo das contribuições já havia sido solucionado pelo STF.

Nesse contexto, coube à autoridade julgador analisar o direito da Recorrente com base nos novos fatos e documentos carreados aos autos, justificando, assim, a alteração dos fundamentos para manter o indeferimento do pedido de restituição, sem que isso acarrete em mudança de critério jurídico.

Assim, afasto a preliminar de nulidade suscita pela Recorrente.

II.2 - Decadência

Em síntese apartada, a Recorrente pleiteia a incidência do prazo decadencial do direito do fisco realizar o lançamento de fato gerador ocorrido em 30.06.2001, nos termos do §4º, do artigo 150, do CTN e, subsidiariamente, pede seja admitida a homologação tácita do pedido realizado em 30.06.2005.

Em relação ao prazo decadencial, adoto como razão de decidir o voto do i. Julgador Jorge Olmiro Lock Freire, nos autos do processo nº 16327.910550/2011-57 (acórdão nº 3402-004.468), posto :

> *Pois bem. É cediço que o Código Tributário Nacional (CTN), regulamenta o prazo decadencial de 5 anos para o agente fiscal homologar o lançamento por homologação, que ocorre quando o contribuinte, por determinação legal, em substituição ao agente arrecadador, possui a obrigação de apurar o tributo devido, em face da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, efetuar o seu recolhimento e realizar a respectiva declaração.*
>
> *No contexto do procedimento de homologação das compensações, no qual se atesta a existência e a suficiência do direito creditório invocado para a extinção dos débitos compensados, a única limitação imposta à atuação da Administração Tributária é o prazo de cinco anos da data da apresentação das declarações de compensação, depois do qual os débitos compensados devem ser extintos, independentemente da existência e suficiência dos créditos, conforme determina o artigo 74, §5° da Lei n° 9.430, de 1996.*
>
> *Destaco a seguir seu conteúdo:*
>
> *Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito 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 Medida Provisória n º 66, de 2002)

§ 1º (...).

§ 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 n º 10.833, de 2003) (Grifei).*

No mesmo sentido, define a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, assim como as Instruções Normativas que a sucederam na regulamentação dessa matéria.

Como se vê, por disposição legal expressa, a homologação tácita é aplicável unicamente à ***Declaração de Compensação****, não havendo possibilidade de sua aplicação aos Pedidos de Restituição e Ressarcimento (PER).*

Isto ocorre porque quando o contribuinte realiza um pedido de compensação, nada mais está fazendo do que um lançamento por homologação: apura o tributo devido, realiza a declaração, e substitui o pagamento em espécie, por um pagamento com crédito tributário que possui junto ao ente tributante. E é por essa razão que, quando não há a apreciação expressa do pedido de compensação, passados 5 anos após a sua apresentação, ocorre a respectiva homologação. Em última análise, o que há é a homologação do lançamento realizado pelo contribuinte, sendo que o pagamento da obrigação tributária se dá com a utilização do seu direito creditório.

Portanto, tal regra não se aplica ao caso do Recorrente com relação ao Pedido de Restituição de fls. 25/27, datado de 21/12/2006, justamente por se tratar de Pedido de Restituição e não de uma Declaração de Compensação. O Pedido de Restituição não pode ser confundido com uma Declaração de Compensação, muito embora em ambos os casos esteja a se tratar de direito a um crédito tributário. A compensação está sempre atrelada a um lançamento. E é por isso que a ela se aplica o prazo decadencial de 5 anos previsto no art. 150 do CTN. O pedido de restituição não. Ele é independente de qualquer lançamento e requer necessariamente um pronunciamento do Fisco.

Contudo, embora o Fisco deva nortear seus atos observando a eficiência e a celeridade, pois sua ação deve preservar os interesses públicos, nada o impede de, quase seis anos após o Pedido de Restituição (PER) formulado pelo Recorrente, indeferi-lo, por não vislumbrar o direito pleiteado. Não há a homologação tácita desse pedido, porquanto não ocorre qualquer lançamento que enseje a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, como defende a Recorrente.

Não há previsão legal para essa homologação. De se observar, também, que o Recorrente não rebate a alocação do pagamento (crédito solicitado no PER) ao débito de IOF do período de

> *apuração tratado neste processo, o qual consta confessado em DCTF. Não contesta, portanto, a inexistência do indébito tributário demonstrada no Despacho Decisório, dando margem ao entendimento de que o crédito almejado no Pedido de Restituição, não existe.*
>
> *Desta forma, considerando que o Recorrente se limitou a argüir a homologação tácita do Pedido de Restituição, com base no artigo 150, § 4º, do CTN, sem trazer qualquer documentação ou argumentação que comprovasse a existência de seu crédito, não há mesmo como acatar o seu pedido.*

No presente caso, a lide diz respeito apenas em relação ao pedido de restituição formulado pela Recorrente, inexistindo, para este caso aplicação do prazo decadencial pleiteado pelo contribuinte, razão, pela qual, deve ser afastado.

III - Mérito

Inicialmente é imperioso destacar que a matéria em discussão diz respeito a comprovação da origem do crédito, posto que a questão sobre a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que promoveu o alargamento da base de cálculo das contribuições, já foi analisada na decisão de fls. 92-99, proferida por este Conselho.

Pois bem

A decisão recorrida, manteve o indeferimento do pedido de restituição apresentada pela Recorrente com base nos seguintes fundamentos:

> *No presente caso, a contribuinte apresentou excertos dos livros diário e razão, e neles consta o lançamento nas contas contábeis nºs 8.01.10.25.7-4 e 8.01.10.25.8-6, de valores de PIS e de Cofins que teriam incidido sobre as receitas financeiras do período e que, portanto, no entender da interessada, seriam passíveis de restituição.*
>
> *Compulsando-se os autos, no entanto, constata-se que neles não há qualquer comprovação acerca das contas contábeis e dos valores que compuseram as bases de cálculo das receitas financeiras consideradas pela contribuinte.*
>
> *Na falta dessa demonstração, apoiada, obviamente, em provas, não há como se verificar se os valores pleiteados realmente têm relação com receitas compreendidas no alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins e, nesse caso, não há como deferir o direito pleiteado.*

Com todo respeito ao entendimento proferido pela unidade julgadora que, analisou o direito creditório sob análise através dos documentos juntados no primeiro recurso voluntário, entendo que os documentos carreados pela Recorrente, - juntados em ambos recursos voluntários- *demonstram, ainda que parcialmente, a origem do crédito apurado sobre as receitas financeiras, devendo, assim, ser deferido em parte o pedido de restituição sob análise.*

Isto porque, no entendimento deste relator, tanto as planilhas carreadas às fls. 28-29, 155-161 e 189, quanto os livros diário e razão carreados as fls.

59-62 e 131-154 e, o Documento de Arrecadação de Receitas Federais de fls. 130 - documentos juntados nos recursos voluntários interpostos pela Recorrente - *, demonstram e lastrearam parte do crédito apurado pela Recorrente.*

Com efeito, o crédito apurado pela Recorrente foi devidamente informado em seu livro razão carreado às fls.147-152 e, está amparado pelas planilhas fornecidas pelo contribuinte que demonstram o cálculo do tributo e forma de apuração do crédito (fls.189), inexistindo, assim, ausência de comprovação da origem do crédito.

É de se ver que nos documentos carreados às fls.147 e seguintes, especialmente o plano de contas de fls. 165-166, há o registro das seguintes receitas financeiras contabilizadas no razão do período sob análise: Descontos Obtidos; Juros Ativos; Rendimentos de Aplicação Financeira e Variação Monetária Ativa.

Contudo, os valores registrados pela Recorrente em sua contabilidade são inferiores aos valores objeto do pedido de restituição, justificando, assim, o deferimento parcial do crédito pleiteado.

Importante registrar, que o contribuinte não foi intimado à demonstrar a composição das receitas financeiras, sendo que as questões concernentes a prova da origem do crédito foram suscitadas somente na decisão de primeiro grau. Neste caso, havendo dúvida quanto à origem do crédito, deveria a unidade julgadora converter o julgamento em diligência e dar oportunidade ao contribuinte de apresentar outros documentos e, não simplesmente descartar os documentos carreados aos autos para afastar o direito por ausência de provas.

Neste cenário, diversamente do que entendeu a unidade julgadora, vejo que os documentos juntados pela Recorrente, se prestam à comprovar, ainda que parcialmente, a origem do crédito.

IV - Conclusão

Diante do exposto, rejeito as preliminares de nulidade e decadência, e no mérito dou parcial provimento ao recurso voluntário para admitir o crédito da contribuição correspondente às valores de receitas financeiras das contas DESCONTOS OBTIDOS, GANHO EM RENDA VARIÁVEL, GANHO EM RENDA FIXA, JUROS ATIVOS, PRÊMIOS S/ INVESTIMENTOS, RECUP. DESPESAS FINANCEIRAS, REND. DE APLICS. FINANCEIRAS, VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS E VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS, informados nas folhas do Livro Razão de fls. 147 e seguintes.

É como voto."

Importante frisar que os documentos juntados pela contribuinte no processo paradigma, como prova do direito creditório, encontram correspondência nos autos ora em análise. Assim, da mesma forma que ocorreu no caso do paradigma, no presente processo os documentos juntados pela Recorrente se prestam à comprovar, ainda que parcialmente, a origem do crédito.

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 rejeitar as preliminares de nulidade e decadência, e no mérito dar parcial provimento ao recurso voluntário para admitir o crédito da contribuição correspondente aos valores de receitas

financeiras das contas DESCONTOS OBTIDOS, GANHO EM RENDA VARIÁVEL, GANHO EM RENDA FIXA, JUROS ATIVOS, PRÊMIOS S/ INVESTIMENTOS, RECUP. DESPESAS FINANCEIRAS, REND. DE APLICS. FINANCEIRAS, VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS E VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS, informados nas folhas do Livro Razão, constantes do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède