



Processo nº	11040.721208/2012-58
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	3402-009.837 – 3^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	15 de dezembro de 2021
Recorrente	NELSON WENDT CIA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

CRITÉRIO DE RATEIO PROPORCIONAL. AUSÊNCIA DE PROVA.

Não comprovado pelo contribuinte que mantém uma contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, necessária para a apuração do crédito pelo método de apuração direta, cabível o critério de rateio proporcional realizado de ofício pela fiscalização.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. RECONHECIMENTO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO ANTERIOR.

Descabida a fundamentação da fiscalização no sentido de que seria necessária a retificação do DACON do período para a tomada do crédito extemporâneo sob análise, considerando que o crédito foi identificado por meio de despacho decisório anterior, sendo que o DACON retificador emitido após intimação de início de procedimento fiscal não é passível de produzir efeitos.

À época dos fatos, inexistia orientação normativa específica quanto ao campo do DACON no qual o crédito extemporâneo deveria ser informado, em especial quando a própria fiscalização reconhece a existência do crédito por meio de despacho decisório anterior.

RESSARCIMENTO. LEI 11.116/2005. VENDA RECEITA TRIBUTÁVEL. COMPRA DE FARELO.

É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para admitir como válida a informação trazida pelo sujeito passivo de crédito extemporâneo referente aos 4º trimestre de 2004 e ao 1º trimestre de 2005, para que a autoridade preparadora avalie a validade do crédito considerando as informações trazidas no Termo de Verificação Fiscal proferido nos processos n.º 11040.001218/2005-44, 11040.000670/2006-70 e 16636.000088/2008-99. Vencidos os Conselheiros Marcos Roberto da

Silva (suplente convocado) e Marcos Antônio Borges (suplente convocado) que negavam provimento ao recurso neste ponto por entenderem pela necessidade de retificação do DACON.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Thaís de Laurentiis Galkowicz. Ausente o Conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo Conselheiro Marcos Antônio Borges (suplente convocado). Ausente a Conselheira Renata da Silveira Bilhim, sendo substituída pelo Conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito de PIS não cumulativo relativo ao 4º trimestre de 2009. A compensação pleiteada foi homologada em parte pela fiscalização por meio do Despacho Decisório da e-fl. 59 e ss.

Conforme se depreende do referido despacho, os motivos para a homologação parcial do crédito pleiteado pelo sujeito passivo são:

- a indevida apropriação de créditos sem rateio proporcional dos valores referentes aos créditos vinculados à receita tributada e não tributada no mercado interno, realizada de ofício pela fiscalização;
- glossa de créditos das contribuições referente a compra de farelo, por se tratar de crédito vinculado a receita tributada, para a qual não é autorizado o ressarcimento com fulcro no art. 16 da Lei nº 11.116/2005 combinado com o art. 17 da Lei nº 11.033/2004;
- a necessidade de retificação do DACON para o aproveitamento extemporâneo de créditos referentes ao 4º trimestre de 2004 e 1º trimestre de 2005, lançados como “*ajustes positivos de créditos*”, que foram reconhecidos no despacho decisório proferido nos processos 11040.001218/2005-44, 11040.000670/2006-70 e 16636.000088/2008-99 (e-fls. 138/150). Além disso, o crédito reconhecido não poderia ser informado a título de ajustes positivos.

Inconformada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade julgada improcedente pelo acórdão da DRJ, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. No regime da não cumulatividade, o ressarcimento/compensação de créditos não aproveitados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedido da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos. Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

RESSARCIMENTO. TIPOS DE CRÉDITO. CONSTITUCIONALIDADE. Incabível a discussão sobre a constitucionalidade das normas legais que dispõem sobre as hipóteses de ressarcimento de créditos da não cumulatividade de PIS e de Cofins, no âmbito do contencioso administrativo, uma vez que o julgador administrativo encontra-se vinculado à aplicação das normas vigentes no ordenamento jurídico. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido (e-fls. 216)

Intimado desta decisão em 29/11/2019 (e-fl. 233), a empresa interpôs Recurso Voluntário em 27/12/2019 (e-fl. 234 e ss.) alegando em síntese:

- (i) a validade dos créditos extemporâneos tomados em novembro/2009 referente ao 4º trimestre de 2004 e o 1º trimestre de 2005, sendo descabida a exigência da fiscalização de retificação do DACON e da DCTF. Sustenta a validade dos créditos extemporâneos tomados, reconhecidos pela própria Receita Federal em outros processos administrativos referentes ao período, identificados no próprio despacho decisório;
- (ii) o efeito cumulativo na vedação do ressarcimento dos valores vinculados às receitas tributadas no mercado interno (compras de farelo);
- (iii) o descabimento de se exigir o rateio proporcional quanto aos créditos objeto do presente processo, que são créditos básicos em período no qual a empresa não realizava exportações, somente operações no mercado interno.

Em seguida, os autos foram distribuídos a esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cabe ser conhecido.

Como relatado, trata-se de pedido de ressarcimento de PIS referente ao 4º trimestre de 2009, apresentado com fulcro na previsão legal do art. 16 da Lei nº 11.116/2005, que expressa:

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - **compensação com débitos próprios**, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - **pedido de ressarcimento em dinheiro**, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

Observa-se, portanto, que o ressarcimento autorizado pela lei se refere ao saldo credor acumulado das contribuições em razão da possibilidade de tomada de crédito autorizada pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004, especificamente quanto às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações. (grifei)

Com fulcro nessa autorização legal que foi prevista a possibilidade de ressarcimento na Instrução Normativa n.º 900/2008, vigente à época do pedido (art. 27, II):

SEÇÃO III DO RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS

Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente após o encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação; ou

II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não-incidência.

Identificado o fundamento do pedido de ressarcimento apresentado, adentra-se a seguir em cada um dos itens do despacho decisório e da defesa.

I – DO RATEIO PROPORCIONAL

Atentando-se para o despacho decisório, observa-se que a primeira exigência trazida pela fiscalização foi no sentido de que o contribuinte deveria, necessariamente, proceder

com o rateio proporcional entre as receitas tributadas e não tributadas. Na manifestação da fiscalização neste ponto:

1 - Glosa relativa a apuração incorreta de valores das colunas “créditos vinculados à receita tributada e não tributada”

Conforme identificado na DACON (fichas 06A e 16A) verificou-se que não houve o preenchimento dos valores referentes aos créditos vinculados à receita tributada e não tributada, tendo a necessidade de proceder-se ao rateio das mesmas e glosar os créditos vinculados às receitas tributadas. (e-fl. 60)

O sujeito passivo se exsurge, de forma geral, contra esse rateio, sem trazer, contudo, qualquer elemento de prova contundente neste item. Sustenta o descabimento de se exigir o rateio proporcional quanto aos créditos objeto do presente processo, que são créditos básicos em período no qual a empresa não realizava exportações, somente operações no mercado interno.

De fato, além do método de rateio proporcional, é autorizado ao sujeito passivo a tomada de crédito por meio do método de apropriação direta, conforme indicado no art. 3º, §8º, da Lei n.º 10.833/2003:

Art. 3º (...) § 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

O dispositivo normativo acima transcrito se refere especificamente às pessoas jurídicas que aferem receitas sujeitas à apuração cumulativa e não cumulativa das contribuições, prevendo os métodos passíveis de serem eleitos para identificar a tomada de crédito. Com efeito, inexiste na legislação a exigência específica de aplicação dos métodos de rateio em se tratado exclusivamente de pessoa jurídica sujeita integralmente à não cumulatividade do PIS e da COFINS (não sujeita a apuração juntamente com receitas da cumulatividade), cujas receitas são aferidas exclusivamente no mercado interno (sem aferir receitas de exportação).

De toda forma, a aplicação do método de rateio proporcional é validamente utilizado tanto pelas empresas, como pela fiscalização, quando inexistem elementos contábeis suficientes para a apropriação direta, ou seja, não conseguem precisar com clareza quais são os custos e despesas vinculados às receitas tributáveis e quais seriam aquelas relacionados às receitas não tributáveis, passíveis de ressarcimento.

E foi exatamente o que ocorreu no presente caso, vez que o contribuinte, não obstante afira receitas tributáveis, não segregou dos valores passíveis de ressarcimento, relacionados tão somente às receitas não tributáveis. E o contribuinte não traz qualquer elemento específico quanto à suposta validade do critério por ele adotado de apropriação direta.

Inclusive, a DRJ afirma na r. decisão recorrida que o contribuinte, em seu DACON informou que o “*método de determinação dos créditos*” seria “*na proporção da receita bruta aferida*” (e-fl. 227). Ainda que essa indicação se refira à “*receita aferida no mercado interno e de exportação*”, ele denota que o contribuinte não mantém uma contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, necessária para a apuração do crédito pelo método de apuração direta.

Diante disso, face a ausência de elementos de prova concretas para a adoção do critério de apropriação direta, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

II – DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS

Quanto aos créditos extemporâneos tomados pela Recorrente, assim se manifestou a fiscalização:

3 - Glosa de créditos apropriados referentes ao 4º trimestre de 2004 e ao 1º trimestre de 2005, como Apuração de Outros Créditos - “Ajustes Positivos de Créditos”.

Conforme identificamos no DACON de novembro/2009, o contribuinte apropriou-se de créditos referente a PIS/PASEP, no valor de R\$ 57.579,65 (cinquenta e sete mil, quinhentos e setenta e nove reais e sessenta e cinco centavos), ficha 06A, linha 22, créditos estes que se referem ao 4º trimestre de 2004 e 1º trimestre de 2005.

E, com relação à COFINS, no DACON de novembro/2009, o contribuinte apropriou-se de créditos no valor de R\$ 397.371,62 (trezentos e noventa e sete mil, trezentos e setenta e um reais e sessenta e dois centavos), conforme demonstrado na ficha 16A, linha 22, créditos estes que se referem ao 4º trimestre de 2004 e 1º trimestre de 2005.

Segundo informações do contribuinte os créditos tem por base o Despacho Decisório DRF/PEL SAORT n.º 532/2009 e o Termo de Verificação Fiscal dos processos n.ºs 11040.0012118/2005, 11040.000670/2006-70 e 16636.000088/2008-99, também, da Receita Federal do Brasil, onde o Auditor Fiscal identificou que existiam créditos passíveis de restituição superiores aos informados nos PER/DCOMPs do 4º trim/2004 e 1º trim/2005. Ocorre, que o contribuinte deveria ter retificado os DACONs dos referidos trimestres e solicitado a restituição no correspondente trimestre, como forma de respeitar o regime de competência na apuração destas contribuições e, consequentemente, o prazo extintivo para tal pleito.

Esclareça-se que a título de ajustes positivos de créditos é previsto informar crédito relativo à diferença entre o custo efetivamente incorrido e o custo orçado, apurado na data da conclusão de obra, pela pessoa jurídica que utilizar o crédito presumido com base no custo orçado, não havendo permissão para o ajuste procedido pelo contribuinte. (e-fls. 61 - grifei)

A tomada do crédito extemporâneo se encontra respaldada na previsão do art. 3º, §4º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 que prevê que “*o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes*”. No presente caso, como identificado no despacho decisório, o contribuinte sustenta que a fiscalização reconheceu a existência de crédito não tomado na época própria quando da emissão do Termo de Verificação Fiscal referente aos processos n.º 11040.0012118/2005-44, 11040.000670/2006-70 e 16636.000088/2008-99, despacho este anexado aos autos pela Recorrente (e-fls. 138/150). Como se depreende do teor deste TVF (e-fl. 142):

5. Da Auditoria.

Grosso modo, a verificação dos créditos iniciou por uma comparação preliminar dos PER/DCOMPs acima relacionados com o DACON trimestral, mês a mês. Em seguida, por amostragem, do DACON com os livros contábeis e fiscais, com o auxílio das memórias de cálculo; e desses, também, por amostragem, com os documentos comprobatórios, ou seja, notas fiscais de insumos (arroz em casca adquirido de produtores rurais, pessoas físicas e jurídicas, embalagens, bens consumidos durante o processo, não utilizáveis, energia elétrica e outros) e com os mapas de depreciação, além dos demonstrativos solicitados ao contribuinte.

Nos demonstrativos anexos, que são parte integrante deste Termo de Verificação Fiscal, constam os resultados mensais e trimestrais apurados, ajustados por um acréscimo específico e por diversas glosas, a partir das bases de cálculo do respectivo DACON trimestral, auditadas conforme descrito no parágrafo anterior e resumidas nas memórias de cálculo, que apresentam corretamente os percentuais a serem aplicados no caso do crédito presumido para PIS e COFINS, ou seja, o percentual de 0,5775% (cinco mil e setecentos e setenta e cinco décimos de milésimo por cento) e 2,66% (dois inteiros e sessenta e seis centésimos por cento), respectivamente, previstos no inciso II do parágrafo 1.º do art. 8º da IN SRF n.º 660/2006 (35% de 1,65% e de 7,60%).

5.1. Dos Ajustes das Bases de Cálculo Informadas no DACON.

Foram realizados ajustes quanto às compras de arroz em casca de pessoa jurídica (crédito presumido x crédito básico); quanto à depreciação; quanto à data inicial de utilização dos créditos em agosto de 2004, quanto ao estoque de abertura da COFINS; e mesmo quanto à compensação da contribuição devida, notadamente, no mês de novembro de 2004, conforme detalhado nos demonstrativos de apuração de créditos para cada trimestre.

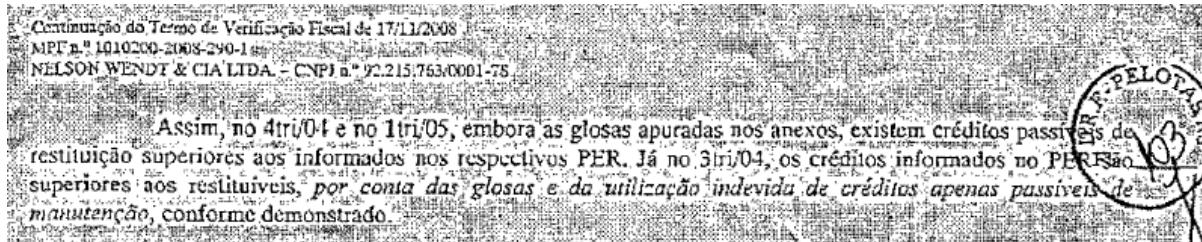
5.1.1. Compras de Arroz de Pessoa Jurídica: créditos básicos acrescidos x créditos presumidos glosados

O contribuinte calculou créditos presumidos sobre as aquisições de arroz em casca de pessoas jurídicas, no percentual de 35% (trinta e cinco por cento) sobre o preço de aquisição, cujos fornecedores pessoas jurídicas emitiram suas notas fiscais com suspensão de PIS/COFINS. Portanto, tal suspensão, calculada no art. 9º da Lei n.º 10.925/04, necessitava de regulamentação para ter validade no mundo jurídico, o que somente ocorreu em 04/04/2006, conforme referido no inciso I do art. 11 da IN SRF n.º 660/06. Portanto, até essa data, tais créditos devem ter o tratamento de créditos básicos, independentemente de as pessoas jurídicas fornecedoras já terem recolhido as contribuições ou não, ficando elas sujeitas à cobrança desses valores, caso não os tenham recolhido. Vide as linhas 2 e 9 dos demonstrativos trimestrais.

Com isso, o Termo de Verificação Fiscal proferido naqueles processos identificou um erro na tomada de crédito pelo sujeito passivo nas compras de arroz de pessoa jurídica (item 5.1.1 acima), tratados como crédito presumido, mas que deveriam ser tratados como créditos básicos. Com isso, foi identificado crédito à maior passível de restituição no 4º trimestre de 2004 e no 1º trimestre de 2005 (e-fls. 143/144):

6. Resumo Comparativo dos Pedidos de Restituição com os Resultados Trimestrais Apurados nos Demonstrativos Anexos.

Terceiro Trimestre de 2004	COFINS	PIS
CREDITOS INFORMADOS NO PER	383.594,74	76.975,56
CREDITOS PASSIVEIS DE RESTITUICAO	203.563,95	44.194,81
CREDITOS PASSIVEIS DE MANUTENCAO	161.353,72	30.745,45
Quarto Trimestre de 2004	COFINS	PIS
CREDITOS INFORMADOS NO PER	315.775,62	100.400,81
CREDITOS PASSIVEIS DE RESTITUICAO	664.859,98	144.344,60
CREDITOS PASSIVEIS DE MANUTENCAO	72.314,19	9.271,81
Primo Trimestre de 2005	COFINS	PIS
CREDITOS INFORMADOS NO PER	335.518,98	69.690,52
CREDITOS PASSIVEIS DE RESTITUICAO	383.806,23	83.326,35
CREDITOS PASSIVEIS DE MANUTENCAO	260.791,97	54.476,71



Esse crédito foi identificado pelo sujeito passivo na linha “Ajustes Positivos de créditos” de novembro/2009, data em que o sujeito foi intimado do TVF acima transscrito.

Assim, observa-se que foi instaurada ação fiscal quanto ao 4º trimestre de 2004 e 1º trimestre de 2005, que resultou na emissão do TVF acima transscrito com o reconhecimento de crédito tomado a menor pelo sujeito passivo no período. Diante deste cenário, ao contrário do que aduz a fiscalização, **o sujeito passivo não estava autorizado a retificar o seu DACON, vez que já intimado do início de ação fiscal neste período.** Essa vedação constava expressamente do art. 14 da Instrução Normativa RFB N° 940/2009, vigente à época do recebimento do TVF acima transscrito:

Art. 14. A alteração das informações prestadas em Dacon Mensal ou Semestral será efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador, elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º O demonstrativo retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou **efetivar alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores.**

§ 2º No caso do Dacon Semestral retificador, devem ser entregues apenas os demonstrativos mensais relativos aos meses do semestre-calendário em que existam informações a serem alteradas ou incluídas.

§ 3º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar débitos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins:

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), nos casos em que importe alteração desses saldos;

II - cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas no demonstrativo original, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

III - em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

(...)

§ 5º Na hipótese do inciso III do § 3º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao declarado, a pessoa jurídica poderá apresentar demonstrativo retificador, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades previstas no Capítulo II.

Com isso, descabida a fundamentação da fiscalização no sentido de que seria necessária a retificação do DACON do período para a tomada do crédito extemporâneo sob

análise. Além desta exigência ser contrária ao entendimento já externado por este CARF¹², ela se mostra incabível no presente caso, considerando que o crédito foi identificado por meio de despacho decisório, sendo que o DACON retificador emitido após intimação de início de procedimento fiscal não é passível de produzir efeitos.

A fiscalização ainda afirma, sem trazer qualquer fundamento legal ou normativo para tanto, que a forma utilizada pelo sujeito passivo está equivocada, vez que os ajustes positivos de créditos são previstos para “*informar crédito relativo à diferença entre o custo efetivamente incorrido e o custo orçado, apurado na data da conclusão de obra, pela pessoa jurídica que utilizar o crédito presumido com base no custo orçado*” (e-fl. 61). Com isso, não haveria permissão para o ajuste procedido pelo contribuinte.

Contudo, à época dos fatos, inexistia orientação normativa específica quanto ao campo do DACON no qual o crédito extemporâneo deveria ser informado. Diferentemente do que consta hoje do programa EFD-Contribuições³, o DACON não trazia uma orientação específica quanto ao campo que o crédito extemporâneo deveria ser informado, em especial no presente caso, quando a própria fiscalização reconhece a existência do crédito por meio de despacho decisório. Com isso, igualmente não merece prosperar o fundamento da fiscalização para a negativa dos créditos extemporâneos aproveitados pelo sujeito passivo.

Com isso, quaisquer dos fundamentos trazidos pela fiscalização quanto ao crédito extemporâneo merecem prosperar. Diante disso, cabe ser dado parcial provimento ao recurso neste item para ser admitida como válida a informação trazida pelo sujeito passivo de crédito extemporâneo referente aos 4º trimestre de 2004 e ao 1º trimestre de 2005, para que a autoridade preparadora avalie a validade do crédito considerando as informações trazidas no Termo de Verificação Fiscal proferido nos processos n.º 11040.001218/2005-44, 11040.000670/2006-70 e 16636.000088/2008-99.

III – DO RESSARCIMENTO DOS VALORES VINCULADOS ÀS RECEITAS TRIBUTADAS NO MERCADO INTERNO (COMPRAS DE FARELO)

Por fim, sustenta a Recorrente o descabido efeito cumulativo por meio da vedação do ressarcimento dos valores vinculados às receitas tributadas no mercado interno (compras de farelo).

Como evidenciado no início deste voto, o ressarcimento do PIS e da COFINS possuem hipóteses específicas autorizadas em lei, sendo a hipótese específica sobre análise aquela referente ao art. 16 da Lei n.º 11.116/2005, combinado com o art. 17 da Lei n.º 11.033/2004, que autoriza o ressarcimento saldo credor acumulado das contribuições em razão da possibilidade de tomada de crédito autorizada pelo, especificamente quanto às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência.

¹ Em conformidade com os Acórdãos nº 9303-009.893, 9303-008.048 9303-006.248 e 9303-004.562.

² Com as diferentes posições sobre essa questão vide: LAURENTIIS, Thais de, DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. A apropriação extemporânea de créditos de PIS/Cofins segundo o Carf. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-abr-14/direto-carf-apropriacao-extemporanea-creditos-piscofins-segundo-carf>.

Acesso em 08/12/2021

³ REGISTRO 1101: APURAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO – DOCUMENTOS E OPERAÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES – PIS e "REGISTRO 1501: APURAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO – DOCUMENTOS E OPERAÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES – COFINS.

Assim, a sistemática prevista em lei é o ressarcimento em determinadas situações específicas (repita-se, quanto aos custos de despesas relacionados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência), que não abrangem aqueles custos relacionados às vendas efetuadas com incidência das contribuições (para os quais os créditos são admitidos apenas na escrita fiscal).

Com isso, uma vez que o farelo adquirido é uma despesa que se vincula exclusivamente à venda de produtos tributados pelas contribuições, o creditamento somente é cabível na escrita fiscal, inexistindo autorização legal para o ressarcimento. Ainda que esse entendimento possa efetivamente implicar em eventual efeito cumulativo na apuração do PIS e da COFINS, entendimento diverso enseja uma análise da constitucionalidade dos dispositivos legais, descabida nesta seara administrativa em conformidade com a Súmula CARF 2 e o *caput* do art. 26-A do Decreto 70.235/72:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

O descabimento do ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada já foi reconhecida por esta turma em diversas oportunidades, como nos Acórdãos 3402-006.542 e 3402-006.533 e no abaixo ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008 PIS/COFINS. CRÉDITOS. RECEITAS DE VENDAS NÃO TRIBUTADAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. EQUIPARAÇÃO. ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS/Pasep e da Cofins não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações, cabendo também o ressarcimento ou a compensação do saldo credor acumulado no trimestre nessas condições. No entanto, no caso das sociedades cooperativas, as exclusões da base de cálculo dessas contribuições previstas art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35 não representam a isenção sobre as vendas correspondentes, mas somente a redução no montante a recolher da contribuição. **É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.**
Recurso Voluntário negado (Acórdão 3402-006.539. Relator Waldir Navarro Bezerra
Data da sessão: 24/04/2019 - grifei)

Desta forma, neste ponto, cabe ser negado provimento ao Recurso para manter a glosa perpetrada pela fiscalização.

IV - CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para admitir como válida a informação trazida pelo sujeito passivo de crédito extemporâneo referente aos 4º trimestre de 2004 e ao 1º trimestre de 2005, para que a autoridade preparadora avalie a validade do crédito considerando as informações trazidas no Termo de Verificação

Fiscal proferido nos processos n.º 11040.001218/2005-44, 11040.000670/2006-70 e 16636.000088/2008-99.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne