



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

Processo nº 13005.000500/2008-17
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3301-000.802 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 29 de agosto de 2018
Assunto PEDIDO DE RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO - PIS/PASEP - REGIME NÃO CUMULATIVO
Recorrente CTA CONTINENTAL TOBACCOS ALLIANCE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 950

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 10-41.859, proferido pela 2^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do acórdão recorrido, em parte:

Trata o presente processo de análise de *Pedido de Ressarcimento* (PER) transmitido pela contribuinte em 10/01/2008, relativo a saldo credor de PIS não-cumulativo exportação do 4º trimestre de 2007, no montante de [...], combinado com DCOMPs transmitidas entre 06/11/2007 e 10/03/2008.

Anexados documentos, a Fiscalização produziu *Relatório Fiscal* onde analisou pedidos de ressarcimento/compensação relativos aos trimestres de 2007 e 2008 (PIS e COFINS – mercados interno e externo), sendo pertinente transcrever-se os seguintes excertos:

Na análise do movimento de notas fiscais apresentadas em meio magnético, foram constatadas irregularidades com relação à apuração do saldo credor informado pela empresa, decorrentes da sistemática de apuração não-cumulativa do PIS e da COFINS, (...).

(...) a empresa informou valores extemporâneos nas Linhas 01 - Bens para Revenda, 02 - Bens utilizados como Insumos e 13 - Outras Operações com direito a Crédito, nos meses de julho, setembro, outubro e novembro/2007, (...)

No âmbito das contribuições sociais apuradas pelo regime não-cumulativo, exige-se a segregação dos créditos por períodos de apuração devido ao fato de que os créditos, neste regime, são passíveis de ressarcimento segundo requisitos que só são aferíveis dentro do próprio período de apuração. Em outras palavras, é preciso que, em cada período de apuração, exista uma perfeita definição da natureza dos créditos e de que forma o sujeito passivo chegou aos saldos passíveis de ressarcimento.

(...) o § 2º do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008 determina que cada pedido de ressarcimento deverá (I) referir-se a um único trimestre-calendário e (II) ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

(...) os valores demonstrados nas colunas "Base Cofins" e "Base PIS" da tabela acima são glosados pelo AFRFB em razão de se tratarem de créditos extemporâneos, haja vista que se referem a créditos sobre

aquisições feitas em períodos anteriores (desde 2002) aos períodos de apurações, conforme se verifica na resposta da empresa ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal, de 02/09/2011 Intimado, em 18/05/2012, a apresentar cópias das notas fiscais nº 20891 a 20899 (modelo 1, série 3 - notas fiscais de revenda de adubos e fertilizantes), emitidas em 02/07/2007 e justificar o não oferecimento à tributação pelo PIS/Cofins do valor do frete relacionado nas referidas notas, o contribuinte apresentou as cópias solicitadas e informou que, no seu entendimento, o frete deve acompanhar a tributação dos produtos, ou seja, como o adubo e fertilizante tiveram suas alíquotas de PIS e Cofins reduzidas a zero pela Lei 10.925, de 23 de julho de 2004, o frete deveria ter sua alíquota também reduzida a zero.

Entretanto, inexistente, na legislação vigente, previsão para que o frete relativo ao transporte de mercadorias sujeita a alíquota zero de PIS/Cofins também tenha o mesmo tratamento tributário.

O contribuinte informou na linha de Bens Utilizados como Insumos créditos vinculados à receita de venda no Mercado Interno Não Tributado. Entretanto, é sabido que o produto que a empresa vende tanto para o mercado interno como para exportação é o fumo e não existe previsão legal para venda de fumo não tributado no mercado interno.

Os créditos informados nesta linha referem-se exclusivamente a aquisições vinculadas a receitas de venda no Mercado Interno Tributado e Exportação.

Desta forma, conforme prevê a legislação de regência, aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns à relação percentual existente entre a receita bruta de cada espécie de receita e a receita bruta total, auferidas em cada mês. Por se tratarem de aquisições geradoras de créditos comuns vinculados à venda no Mercado Interno Tributado e Exportação, devem ser rateados proporcionalmente a estes (...).

Em 22/06/2012 foi emitido *Parecer* com propositura de que fosse parcialmente reconhecido o direito creditório da contribuinte no valor de R\$ 91.873,41.

Posteriormente, através de *Despacho Decisório*, a autoridade administrativa cancelou de ofício *Despacho Decisório* proferido em 23/05/2008, reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, homologou parte das compensações declaradas (até o limite do crédito disponível) e indeferiu pedido de ressarcimento (PER/DCOMP nº 16852.06780.100108.1.1.08-9866).

Cientificada e não conformada com o despacho proferido pela autoridade administrativa de origem, apresentou a contribuinte sua manifestação contrária, onde aponta, em síntese, os seguintes argumentos:

Preliminares

- o crédito ora discutido já foi objeto de homologação integral, consoante *Despacho Decisório* nº 40, proferido pela DRF em Santa Cruz do Sul (RS), do qual a empresa tomou ciência 18/07/2008 (a mais de 4 anos), cujo processo tem o nº 13005.000500/2008-17;
- a legislação de regência, em especial a Lei nº 9.430, de 1996, não permite que a própria autoridade emitente do mesmo revise sua decisão anterior. Somente o contribuinte, caso se oponha, poderá suscitar a revisão pela DRJ, instância responsável pela eventual revisão. O ato emanado da DRF, homologado pela autoridade administrativa, não pode ser revisto de ofício, sob pena de ofensa a segurança jurídica. Com o despacho homologatório cessa instância da DRF, que não mais poderá rever aquele através de novo ato administrativo, considerando-se que a instância da mesma se encerrou;
- a condição resolutoria perdura entre o pedido de ressarcimento/compensação e a respectiva homologação pela DRF, e não posteriormente a esta como incorretamente pretende aquela autoridade ao rever decisão anteriormente homologada;
- não há qualquer embasamento legal na conduta da empresa, apontada como imprópria, havendo de ser declarada a nulidade do processo por falta de indicação no lançamento do artigo infringido. Há, também, o correspondente cerceamento de defesa que desta conduta emana (inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Créditos extemporâneos

- a glosa baseia-se em duas suposições: ausência de elementos essenciais para análise dos créditos e necessidade de confinamento de apuração no mês correspondente;
- a *ausência de elementos essenciais* para análise dos créditos não se sustenta, conforme consta no próprio Relatório e tabela produzidos pelo Fisco. Este não pode reclamar da ausência de elementos essenciais, se na planilha apresentada pela empresa há indicação, mês a mês, nas linhas lançadas (DACON), o valor e a origem do crédito realizado;
- quanto à *necessidade de confinamento* como óbice do crédito extemporâneo, este argumento igualmente não se sustenta. As normas estabelecem expressamente que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes (§ 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003). O art. 3º destas Leis permite expressamente que o crédito de PIS e COFINS não apropriados em determinado mês, o sejam em períodos subseqüentes, observado o prazo estabelecido pela legislação tributária;
- no caso da glosa efetuada, a fiscalização limitou-se a alegar que os créditos passíveis de ressarcimento dependem de prévia confrontação entre

créditos e débitos dentro do período de apuração, motivo pelo qual desconsiderou o direito creditório quanto aos créditos extemporâneos. Mas:

a) a apropriação fiscal de créditos de PIS e COFINS extemporâneos encontra previsão expressa na legislação tributária;

b) a apropriação de créditos de PIS e COFINS em período subsequente, ou seja, de forma extemporânea, além do que previsto na legislação fiscal, não traz qualquer prejuízo à RFB, vez que implica no recolhimento a maior de PIS e COFINS em período de apuração anterior ou em pedido de ressarcimento sem qualquer atualização em período posterior.

- a Fiscalização não fez qualquer restrição quanto a natureza dos créditos extemporâneos realizados, ou seja, o *tipo de crédito* não foi óbice para glosa, nada havendo a ser discutido senão a ausência de elementos essenciais para análise dos créditos e o confinamento de apuração ao mês correspondente.

Frete na revenda de bens

- a empresa revende adubos e fertilizantes para produtores rurais, sendo que tais insumos agrícolas são comercializados com alíquota zero de PIS e COFINS (Lei nº 10.925, de 2004). Não há realização de fretes, os quais são executados por transportadores autônomos, sendo que o custo correspondente é suportado pelos produtores rurais. Estes fretes foram acrescidos pelo Fisco na base de cálculo do PIS e da COFINS, ante a argumentação de que não devem ter redução a zero da alíquota, como ocorre na comercialização de adubos e fertilizantes. Os fretes foram, portanto, considerados como receita;

- a empresa não tem entre seus objetivos sociais a prestação de serviços de transporte, como comprova seu Estatuto Social. O frete é suportado pelo adquirente (produtor rural), não havendo desconto de crédito, tanto de PIS como de COFINS. A glosa se refere a valores não adicionados à base de cálculo da COFINS, relacionando-se a receitas de cessão de créditos de ICMS a outras empresas, resultando daí um débito no valor que foi glosado;

- não sendo o frete ônus incorrido pela empresa (suportado pelo vendedor), não cabe à empresa descontar crédito e, por conseguinte, incluí-lo na base de cálculo do PIS e da COFINS para fins de receita. O frete feito por transportador autônomo não gera crédito de PIS e COFINS;

- anexa comprovantes que comprovam que não tem no seu objetivo social a prestação de fretes (estatuto social), bem como que repassou o custo do frete aos produtores (nota fiscal e conhecimento).

Rateio na apropriação de créditos

- junto ao Plantão Fiscal verificou que os percentuais calculados e apresentados no Relatório Fiscal, relativos ao mercado interno tributado e

exportação, se deram em virtude de suposto equívoco de preenchimento do DACON (linhas 01 e 02). No entanto, informou naquelas linhas (Ficha 07A) em relação aos anos-calendário 2007 e 2008, na coluna *Receita*, o total da Receita Bruta auferida no período (Mercado Interno e Exportação), independentemente de ser tributada ou não pelo PIS e COFINS. O preenchimento do DACON se deu a partir da interpretação do *ajuda* do Programa DACON-Mensal 1.1, vigente à época.

Na *ajuda* do Programa DACON Mensal-Semestral 2.5, vigente atualmente, entende-se que devem ser informadas na Ficha 07A (linhas 01 e 02), somente as *Receitas Tributadas*. A orientação atual diverge da *ajuda* anterior;

- as informações apresentadas no DACON levaram ao cálculo equivocado e distorcido do percentual de receitas de exportação sobre a receita total (período abril de 2007 a dezembro de 2008), feito pelo Fisco.

Rateio e apropriação de créditos. Mercado Interno NT – Bens para revenda

- a empresa, diversamente do que foi referido no Relatório Fiscal, lança em bens para revenda as mercadorias para revenda tributadas, que são os materiais agrícolas, e não tabacos como equivocadamente referido no Relatório. Estes são adquiridos para industrialização e são considerados insumos (lançados na linha 02);

- no rateio para o Mercado Interno em bens para revenda, o Relatório Fiscal valeu-se de proporcionalidade equivocada entre as receitas do mercado interno e exportação. Por conseguinte a aplicação dos percentuais encontrados naquela Tabela, trazem a ilação de que o mercado interno tributado e a exportação em abril de 2007, por exemplo, correspondiam a, respectivamente, 52,60% e 47,40%, quando na verdade era 9,67% e 90,33%.

Rateio apropriação de créditos. Mercado Interno NT - Insumos

- a empresa sempre teve receita de exportação de aproximadamente 90%. A aquisição de tabacos para processamento industrial foi informada na Ficha 06A linha 02 do DACON, juntamente com os demais insumos (material de embalagem, manutenção industrial, combustíveis para máquinas industriais, etc). A Lei nº 11.033, de 2004, não excepciona vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência de PIS e COFINS para manutenção de créditos;

- devem ser considerados todos os custos incorridos na fabricação (mesmo os *custos comuns*). Quanto às vendas, consideram-se inclusive aquelas realizadas com suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência, ou seja, mercado interno tributado, não tributado e exportação;

- a Fiscalização afirmou ser sabido que o produto que a empresa vende tanto para mercado interno como para exportação é o fumo. Porém, a venda de insumos (alíquota zero) no mercado interno, não foi considerada

pela Fiscalização. O produto industrializado pela empresa, quando comercializado no mercado interno, se sujeita ao regime de apuração não-cumulativa, o que determina a apuração de crédito nas aquisições de bens vinculadas à receita auferida nas operações de exportação.

Diligência

- se alguma dúvida pairar, protesta pela realização de diligência visando confirmar as alegações que fez. Aponta questões a serem investigadas em diligência;

- requer seja sua manifestação de inconformidade recebida e provida, tornando-se sem efeito as compensações não homologadas e o indeferimento do ressarcimento pleiteado.

O citado acórdão decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

DESPACHO DECISÓRIO. REVISÃO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Possível a revisão de ofício de despacho decisório de ressarcimento de créditos e homologação de compensação desde que anterior ao decurso do prazo de homologação tácita da compensação.

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. COBRANÇA DE DÉBITOS. COMPETÊNCIA PARA APRECIACÃO.

No tocante à compensação, a competência das DRJ limita-se ao julgamento de manifestação de inconformidade contra a não-homologação de compensação, não se estendendo a questões atinentes à cobrança de eventuais débitos.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Restando clara a base legal utilizada, havendo a correta descrição dos fatos e a apreciação do pedido de ressarcimento ou compensação por autoridade competente, ficam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa.

DECISÕES JUDICIAIS. ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Regra geral, as decisões judiciais e administrativas têm apenas eficácia interpartes, não sendo lícito estender seus efeitos a outros processos, não só por ausência de permissivo legal, mas também em respeito às particularidades de cada litígio.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

REGIME NÃO-CUMULATIVO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. TRATAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

No regime da não-cumulatividade, o ressarcimento/compensação de créditos não aproveitados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedida da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos, devendo eles ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo do PIS não-cumulativo é a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, excluídas as receitas decorrentes de saídas isentas da contribuição, sujeitas à alíquota zero e as receitas decorrentes da venda de bens do ativo imobilizado.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. VALORES RECEBIDOS A DIVERSOS TÍTULOS. INCIDÊNCIA.

A denominação dada a uma receita ou o tratamento contábil a ela dispensado não tem o condão de descaracterizá-la como faturamento ou excluí-la do campo de incidência da contribuição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, deve ser indeferido, por prescindível, o pedido de diligência posto na manifestação de inconformidade.

Inconformada com decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário, alegando, basicamente: no que tomei como preliminares; o fato de crédito em pauta já ter sido homologado anteriormente, por Despacho Decisório, de 2008, posteriormente cancelado de ofício; cerceamento do direito de defesa quanto às alegações que colocou contra cobrança de créditos tributários cuja compensação não foi homologada; e a ausência de fundamentação legal do procedimento autuatório; e, no mérito; legítimo direito ao aproveitamento dos créditos extemporâneos; vício na exigência das contribuições sobre fretes nas vendas de produtos tributados à alíquota zero. Ao final, repete pedido por diligência sobre o "rateio entre o mercado interno e externo".

Em 26/01/2016, esta Turma, na Resolução 3301-000.218, decidiu pela conversão do julgamento em diligência, para que a Delegacia de origem esclareça "aparente discrepância entre a escrituração contábil do contribuinte, a Dacon e o Relatório Fiscal" e alegação da recorrente "de que as informações apresentadas no DACON levaram ao cálculo

Processo nº 13005.000500/2008-17
Resolução nº **3301-000.802**

S3-C3T1
Fl. 957

equivocado e distorcido do percentual de receitas de exportação sobre a receita total, feito pelo Fisco, e que tais informações foram prestadas em indução ao erro pelo sistema "ajuda" do preenchimento da Dacon".

Em resposta, a delegacia de origem emitiu Relatório de Diligência Fiscal, sobre ele manifestando-se a contribuinte.

Foi-me distribuído o presente processo para relatar e pautar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Relator.

O recurso voluntário foi dado por tempestivo na dita resolução¹.

Preliminares

Ainda que o recurso em análise não tenha assim se estruturado, tomei os seguintes temas como preliminares, pela sua natureza.

Inicialmente, a recorrente insurge-se contra a manutenção da glosa pelo acórdão recorrido, "apesar do crédito em questão já ter sido homologado anteriormente", pelo Despacho Decisório 40, de 2008, cancelado de ofício em 2012, "sob o argumento de controle de legalidade do ato". Diz que:

Ocorrido o Despacho Homologatório, a legislação de regência, em especial a Lei nº 9.430/96 não permite que a própria autoridade emitente do mesmo, REVISE aquela

decisão. Somente o contribuinte, caso oponha-se ao Despacho Homologatório através de MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, poderá suscitar a revisão pela Delegacia Julgamento, instância responsável pela eventual revisão e, não pela própria Delegacia da Receita Federal da jurisdição do contribuinte (e emitente do Despacho).

Traz em seu socorro o § 2º do art. 74 da Lei 9.430/96: " A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação". Aduz que "lei específica", o dispositivo referido da Lei 9.430/96, "derroga a geral", Lei 9.784/99, artigos 50, 53 e 63. Diz que o despacho então revisado seria ato jurídico perfeito e acabado, que teria provocado "de forma definitiva a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, II, do CTN" (grifos do original). Defende que a condição resolutória "perdura entre o pedido de ressarcimento/compensação e respectiva homologação pela DRF, e não posteriormente a esta". Alega também que "não pode o Fisco alterar entendimento de forma retroativa, exceto para favorecer o contribuinte (art. 5º, XL, CF)". Cita também o art. 146 do CTN.

De fato, o despacho decisório de 2008 homologou o lançamento e extinguiu o crédito tributário, nos termos do art. 156, II, do CTN, perfazendo-se a condição resolutória que ora pendia. Ocorre que tal ato pode e deve ser revisado de ofício, sempre que eivado de vício de legalidade, nos termos da primeira parte do art. 53 da Lei 9.784/99. E mais, não "há ato jurídico perfeito e acabado, praticado contra a lei, segundo jurisprudência judicial (TRF4,

¹ Ressalte-se ser desnecessário responder todas as questões levantadas pelas partes, em já havendo motivo suficiente para decidir (Lei nº 13.105/15, art. 489, § 1º, IV. STJ, 1ª Seção, EDcl no MS 21.315-DF, julgado de 8/6/2016, rel. Min. Diva Malerbi).

1ª Turma AMS 20150/RS-90.04.20150-0, 10/05/1994, rel. Desembargador Pedro Máximo Paim Falção). No mesmo sentido, reproduzo súmulas do STF (as duas primeiras também referidas no acórdão recorrido):

SÚMULA Nº 346: A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PODE DECLARAR A NULIDADE DOS SEUS PRÓPRIOS ATOS.

SÚMULA Nº 473: A ADMINISTRAÇÃO PODE ANULAR SEUS PRÓPRIOS ATOS, QUANDO EIVADOS DE VÍCIOS QUE OS TORNAM ILEGAIS, PORQUE DELES NÃO SE ORIGINAM DIREITOS; OU REVOGÁ-LOS, POR MOTIVO DE CONVENIÊNCIA OU OPORTUNIDADE, RESPEITADOS OS DIREITOS ADQUIRIDOS, E RESSALVADA, EM TODOS OS CASOS, A APRECIACÃO JUDICIAL.

SÚMULA VINCULANTE Nº 3:

NOS PROCESSOS PERANTE O TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO ASSEGURAM-SE O CONTRADITÓRIO E A AMPLA DEFESA QUANDO DA DECISÃO PUDER RESULTAR ANULAÇÃO OU REVOGAÇÃO DE ATO ADMINISTRATIVO QUE BENEFICIE O INTERESSADO, EXCETUADA A APRECIACÃO DA LEGALIDADE DO ATO DE CONCESSÃO INICIAL DE APOSENTADORIA, REFORMA E PENSÃO.

Pois bem, parecer da fiscalização da DRF/Santa Cruz (fl. 295 e 296), de 2012, assim registra:

O contribuinte acima identificado protocolou processo de Pedido de Ressarcimento (PER), relativo a saldo credor de **PIS Não-Cumulativo Exportação**, conforme tabela demonstrativa abaixo:

Trib.	Trim.	Processo	PERDCOMP	Data	Crédito Total do Trimestre	Crédito Utilizado em Dcomps no Trimestre	Crédito Passível de Ressarcimento (R\$)
PIS	4º/2007	13005.000500/2008-17	16852.06780.100108.1.1.08-9866	10/01/2008	274.992,99	136.045,20	138.947,79

2 O 4º trimestre de 2007 já havia sido analisado isoladamente. No entanto, em razão da abertura de novo procedimento envolvendo todo o ano de 2007 e 2008 (MPF 10.1.11.00-2010.00286-6), o referido trimestre foi objeto de reanálise.

3 O contribuinte instruiu o processo com a documentação comprobatória, assim como as notas fiscais do período em meio magnético.

Este Parecer e Relatório Fiscal (fls 208 e seguintes) amparam o despacho decisório (fls 300 e 301), o qual, "como medida saneadora do processo," vem a " CANCELAR, de ofício, a decisão proferida através do Despacho Decisório DRF/SCS/SAORT n.º 40, de 23/05/2008". O Parecer e o Relatório em pauta contém motivação suficiente para a revisão de ofício levada a cabo pelo Despacho Decisório, como prevê o art. 50 da Lei 9.784/99.

A revisão de ofício prevista na Lei 9.784/99 é instituto absolutamente diverso da homologação da compensação, ainda que aquela possa e deva atingir esta, não havendo que se falar em revogação ou derrogação.

O art. 5º, inciso XL, da Constituição Federal cuida de matéria penal, em sede de edição de lei nova e o art. 146 do CTN não se aplica ao caso, por ter havido erro de fato em relação ao que fora constatado anteriormente.

A recorrente também alega ter havido cerceamento do direito de defesa quanto às alegações "*contra cobrança de créditos tributários cuja compensação não homologada*" (grifos do original). Diz que o acórdão recorrido não conheceu dessas "reclamações":

Não trata o presente processo de qualquer espécie lançamento efetuado pelo Fisco. Conforme peças processuais, houve *Cobrança* (a empresa deveria efetuar o pagamento do débito não compensado, no prazo legal). Tal *Cobrança* representa uma consequência da não-homologação de compensações, não sendo meio formal de constituição do crédito tributário, não traduzindo, autonomamente, qualquer relação jurídico-tributária. Ela não instaura, pois, uma fase litigiosa nos termos do Decreto nº 7.574, de 2011 (antes Decreto nº 70.235, de 1972), eis que, como consabido, o processo administrativo fiscal previsto nesse diploma serve, precipuamente, para discussão de lançamentos de ofício consubstanciados em autos de infração ou notificações de lançamento.

Nesse sentido, deve a autoridade julgadora (DRJ) desconhecer das reclamações contra a *cobrança* de créditos tributários cuja compensação não foi homologada.

Como a recorrente não aponta em que momento ou documento tal cobrança, fora efetuada, busquei o que trazia o despacho decisório. Este coloca que "é facultada a apresentação de manifestação de inconformidade contra a decisão que indeferiu seu pedido de ressarcimento ou que não homologou a compensação"[...] "que obedecerá ao rito processual do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972" e somente em " não havendo pagamento ou apresentação de manifestação de inconformidade, os débitos indevidamente compensados, com os acréscimos legais, serão inscritos em Dívida Ativa da União para cobrança executiva". Assim, é vazia de fundamento da questão levantada pela recorrente (também dele não encontrei substância na manifestação de inconformidade ao dito despacho decisório).

A recorrente ainda aduz a ausência de fundamentação legal do procedimento exposto em relatório.

Verifiquei que o Despacho Decisório em foco traz o seguinte enquadramento legal: " Art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996. Art. 36 da IN RFB n.º 900, de 2008. Artigos 53 e 55 da Lei n.º 9.784, de 1999. E bem Complementa o acórdão recorrido:

De outra banda, não pode a interessada alegar cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que apresentou clara contestação acerca do mérito do litígio, demonstrando conhecimento das razões apontadas para parcial existência dos valores a ressarcir, com a utilização da parte reconhecida para fins de compensação.

Mérito

A recorrente aduz, nesse tema, que “a glosa chancelada pelo r. acórdão baseia-se suposta (i) **ausência de elementos essenciais para análise dos créditos** e, na, (ii) **necessidade de confinamento de apuração no mês correspondente**”.

Do relato, a fiscalização assim colocou:

Na análise do movimento de notas fiscais apresentadas em meio magnético, foram constatadas irregularidades com relação à apuração do saldo credor informado pela empresa, decorrentes da sistemática de apuração não-cumulativa do PIS e da COFINS, (...).

(...) a empresa informou valores extemporâneos nas Linhas 01 - Bens para Revenda, 02 - Bens utilizados como Insumos e 13 - Outras Operações com direito a Crédito, nos meses de julho, setembro, outubro e novembro/2007, (...)

De fato, entendeu o acórdão recorrido por não permitir o aproveitamento de créditos extemporâneos, ao argumento de que:

No tocante aos créditos extemporâneos, verifica-se que no âmbito dos tributos apurados pelo regime não-cumulativo (PIS e COFINS), exige-se a segregação dos créditos por períodos de apuração devido ao fato de que os créditos, neste regime, são passíveis de repetição segundo requisitos que só são aferíveis dentro do próprio período de apuração. Em outras palavras, é preciso que, em cada período de apuração, exista uma perfeita definição da natureza dos créditos e de que forma o sujeito passivo chegou aos saldos passíveis de repetição por qualquer uma das formas previstas (compensação ou ressarcimento, por exemplo).

[...]

Verificados os §§ 1º dos arts. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, observa-se a determinação de que os créditos devem ser apurados por via da aplicação da alíquota sobre o valor dos bens adquiridos no mês ou sobre o valor das despesas incorridas no mês, ou seja, confina o cálculo de créditos aos respectivos períodos de apuração, e isto com o fim, como já se disse, de que a análise tanto da existência quanto da natureza do crédito possam ser devidamente aferidas dentro período específico de geração do crédito.

Não por outra razão é que a IN SRF nº 600, de 2005 (vigente à data de transmissão do PER/DCOMP nº []), ao tratar, em seus art. 21 e 22, das formalidades associadas aos pedidos de ressarcimento e compensação de créditos vinculados ao PIS e à COFINS apurados no regime da não-cumulatividade, expressamente condiciona a compensação à prévia apresentação do pedido de ressarcimento (§ 8º do art. 21 - A compensação de créditos de que tratam os incisos I e II e o § 4º, efetuada após o encerramento do trimestre-calendário, deverá ser precedida do pedido de ressarcimento formalizado de acordo com o art. 22) e, também de forma expressa,

determina que cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário (§ 3º do art. 22). Tal disposição restou mantida pela normatização seguinte (IN RFB nº 900, de 2008, e IN RFB nº 1.300, de 2012). Assim, a utilização do saldo de créditos de meses anteriores em um procedimento de ressarcimento/compensação era (e continua sendo) uma faculdade da contribuinte, não podendo a autoridade fiscal incluir tais créditos, de ofício, em um PER/DCOMP que versou unicamente a respeito dos créditos de um período de apuração específico, no caso o último trimestre de 2007 (4º trimestre daquele ano).

Entende-se, pois, correta a glosa promovida pela DRF de origem em relação aos créditos extemporâneos inseridos pela contribuinte no PER/DCOMP citado.

Contrapondo-se à necessidade de confinamento traz a recorrente o § 4º do art. 3º das Lei 10.637/02 e 10.833/03: “o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”.

Sobre os créditos que apresentou, diz a recorrente:

Trata-se de evasiva a cômoda alegação de “ausência de elementos essenciais” para análise dos créditos, configurando novo cerceamento pela recusa do exame da controvérsia. Essa simplória alegação não se sustenta nem mesmo pelo que consta no próprio Relatório Fiscal e Tabela no mesmo reproduzido, a saber:

“Conforme constatado na resposta da empresa ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal, de 02/09/2011, e no esclarecimento solicitado por e-mail em 24/05/2012, a empresa informou valores extemporâneos nas Linhas 01- Bens para Revenda, 02 – Bens utilizados como Insumos e 13 – Outras Operações com direito a crédito, nos meses de Julho, Setembro, Outubro e Novembro/2007, conforme demonstrado na tabela abaixo:

(...)

Ora, na manifestação de inconformidade foi demonstrado que a Fiscalização não poderia reclamar da ausência de “elementos essenciais”, se no seu próprio Relatório Fiscal e Planilha apresentada pelo contribuinte indicam mês a mês a Linha lançada, a DACON, o valor e a origem do crédito realizado. Ademais, quando muito, poderia a autoridade fiscal solicitar outros esclarecimentos necessários para validação ou não do crédito, como efetivamente ocorreu no presente caso.

De fato, verifiquei que, na dita resposta à intimação fiscal citada, a contribuinte apresenta elementos que apontam para a existência dos alegados créditos.

Assim, com base no § 4º do art. 3º das Lei 10.637/02 e 10.833/03 e seguindo jurisprudência da Casa (CARF, 3ª Turma, CSRF, Ac. 9303-006.248, de 25/01/2018, rel. Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza), **dou razão à recorrente nessa passagem, entendendo pela possibilidade de aproveitamento dos créditos extemporâneos em pauta, desde respeitado o prazo de cinco anos da aquisição do insumo.**

A Resolução anterior desta Turma entendeu, com base na busca pela verdade dos fatos, em diligenciar tão somente quanto a questão do “porcentual correto da relação entre os produtos vendidos no mercado interno e os produtos exportados”, afirmando ainda que “no presente processo, não há discussão acerca do conceito de insumos” e que “também não há discussão se os produtos em questão dão direito ao crédito do tributo”.

Processo nº 13005.000500/2008-17
Resolução nº **3301-000.802**

S3-C3T1
Fl. 963

Pelo exposto, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, a fim de que a Delegacia de Origem, tomando por aproveitáveis os créditos dados por extemporâneos:

1) Verifique a liquidez e certeza dos créditos destes, com base nos elementos constantes dos autos; intimando a contribuinte a apresentar informações e documentos, se entender necessário; e

2) Conceda prazo de 30 dias para a contribuinte se manifestar, finda a diligência, sobre o relatório dela decorrente, retornando os autos, em seguida, ao CARF para retomada do julgamento.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator