



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.720347/2016-40
ACÓRDÃO	3002-004.194 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAROLINA SOIL DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO AO CRÉDITO. INEXISTÊNCIA.

A sistemática da não cumulatividade veda o aproveitamento de créditos em relação a aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições. Uma vez que os produtos adquiridos se submetem à alíquota zero, conforme o art. 1º da Lei nº 10.925/2004, resta configurado o impeditivo legal ao creditamento previsto no art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. DESNECESSIDADE DE INTIMAÇÃO PRÉVIA AO DESPACHO DECISÓRIO.

A intimação para prestar esclarecimentos constitui faculdade da autoridade fiscal e prescinde de realização quando os elementos constantes nas declarações do próprio contribuinte são suficientes para fundamentar o indeferimento do crédito. A ausência de diligência prévia ao Despacho Decisório não configura nulidade por cerceamento de defesa, uma vez que o contraditório e a ampla defesa são exercidos de forma diferida, sob o rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DA NATUREZA DO CRÉDITO. PAGAMENTO INDEVIDO. IMPOSSIBILIDADE DE FUNGIBILIDADE.

O crédito escritural e o crédito decorrente de pagamento indevido possuem naturezas jurídicas e regimes procedimentais distintos. O equívoco do contribuinte ao pleitear ressarcimento para valores que

desafiam o rito da restituição constitui erro de direito e de critério jurídico, e não mero erro formal ou inexatidão material.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LIMITES DE ATUAÇÃO DA INSTÂNCIA JULGADORA.

O princípio da verdade material não autoriza a mutação da causa de pedir em sede recursal. Não cabe ao órgão julgador convolar o pedido de ressarcimento em restituição, sob pena de supressão de instância. Uma vez emitido o despacho, a situação jurídica está consolidada sobre o objeto do pedido original.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas – Relatora

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Para fins de economia processual, adoto o relatório da decisão recorrida, por bem descrever os fatos dos autos:

Trata o presente processo de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) n.º 41635.21016.130511.1.1.10-8090, no valor de R\$ 6.854,53, referente a créditos da não cumulatividade do PIS, auferidos no 3º Trimestre de 2008. A Interessada

também transmitiu Declaração de Compensação (Dcomp), para fins de compensação com o crédito requerido.

Confrontadas as informações prestadas no PER/Dcomp n.º 41635.21016.130511.1.1.10 8090, com os valores informados nos arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital (EFD -

Contribuições) da pessoa jurídica, o Auditor Fiscal responsável pelas verificações identificou irregularidades na apuração de créditos do PIS e Cofins na sistemática de apuração não cumulativa.

Constatou que os valores informados nos Dacons decorrem da aquisição de matérias primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes, principalmente turfa (código NCM 2703.00.00), conforme se verifica por meio da comparação entre o volume das aquisições destas matérias-primas registradas na escrituração fiscal do contribuinte e os respectivos valores informados em Dacon.

A Autoridade Fiscal relatou também que o contribuinte não identificou, no campo próprio (“CST - Código de Situação Tributária”) da sua escrituração fiscal digital transmitida, em quais operações apurou os referidos créditos de PIS e de Cofins.

O Auditor Fiscal relata que aquisições de adubos e fertilizantes para revenda e de matérias-primas utilizadas na fabricação destes, tanto em operações de compra no mercado interno, quanto em operações de importação dessas matérias-primas não geram créditos do PIS/Cofins, visto que essas aquisições não estão sujeitas ao pagamento destas contribuições, nos termos do artigo 1º, inciso I, da Lei n.º 10.925, de 23/07/2004, combinado com o inciso II do parágrafo 2º do artigo 3º das Leis n.º 10.637, de 30/12/2002 (PIS/Pasep), e n.º 10.833, de 29/12/2003 (Cofins).

Esclareceu que inexistente previsão específica para creditamento das despesas com frete referentes às aquisições no mercado interno, sendo permitido o crédito apenas como parte do custo de aquisição dos produtos. No caso sob análise, concluiu que o transporte de uma matéria-prima que não é passível de creditamento não gera crédito sobre o valor do frete para transportá-la.

Informa também que o frete no transporte de produtos importados não gera crédito em nenhuma hipótese, haja vista a falta de previsão legal que autorize o creditamento na sistemática de apuração não cumulativa de PIS e de Cofins para estas operações.

Sendo assim o pedido de ressarcimento apresentado através do PER/DCOMP n.º 41635.21016.130511.1.1.10-8090 foi indeferido e (s) compensação (ões) declarada (s) na Dcomp n.º 39891.56120.310511.1.3.10-7128 não foi homologada.

Inconformado com a decisão, da qual teve ciência em 01/04/2016, o interessado interpôs, em 03/05/2016, a Manifestação de Inconformidade de fls. 116/141.

Nulidade do Despacho Decisório

Após descrição dos fatos, a Manifestante solicita preliminarmente a nulidade do Despacho Decisório, sob alegação de ausência de motivação e de intimação do contribuinte para demonstração das operações que deram origem ao crédito.

Relata que os fatos não estão suficientemente descritos, pois a Autoridade Fiscal ignorou por completo as operações que deram origem ao crédito supracitado, citando dispositivos legais sem indicação precisa de quais especificamente foram infringidos.

Cita que apesar de não ter requerido crédito do PIS e da Cofins sobre valores decorrentes de despesas com fretes na aquisição no mercado interno de insumos e com fretes pagos para transportar bens importados, a Autoridade Fiscal fundamenta sua decisão como se a Inconformada tivesse feito estes pedidos.

Alega que diante da iminência da homologação tácita da declaração de compensação, a Autoridade Fiscal não homologou a compensação, sem antes dar oportunidade ao contribuinte de demonstrar as operações que deram origem ao crédito informado.

Argumenta que diante de dúvidas quanto ao direito creditório, a Autoridade Fiscal deveria intimar o contribuinte para prestar esclarecimentos necessários.

Preterição do direito de defesa

Seguindo a linha do explanado anteriormente, o contribuinte alega que o Despacho Decisório é nulo, pois em flagrante ofensa aos princípios previstos na Lei 9.784/99, como motivação, ampla defesa, contraditório e da verdade material.

A seguir descreve cada um destes princípios e alega que a decisão proferida pela Autoridade Fiscal carece de lógica e fundamentação adequada, ou seja, de motivação, pois o Despacho Decisório apresenta fatos descritos de forma insatisfatória e aponta brevemente dispositivos legais incapazes de comprovar ou justificar, por si só, a inexistência de operações geradoras de crédito, impossibilitando por completo o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Argumenta que a Autoridade Fiscal limitou-se tão somente à análise dos arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital - EFD, sem, contudo, intimar a Inconformada para demonstrar as operações que deram origem ao crédito, sendo que a documentação comprobatória se traduz como um alicerce à fundamentação do ato decisório.

Contesta que o Fisco não tinha condições de proferir uma decisão dotada de motivação e fundamento legal, visto que apenas se baseou em informações constantes em seus sistemas informatizados.

Menciona que o processo administrativo é pautado pela busca da verdade material. Por este princípio, afirma-se que é interesse da Administração a apuração da verdade real dos fatos ocorridos, ou seja, cabe a ela verificar se esses realmente ocorreram.

Aquisição de matérias-primas de adubos e fertilizantes

Informa que a maioria dos produtos que elabora possui alíquota zero, mas para a produção dos mesmos utiliza matérias primas importadas, como, por exemplo, o Wetting e a turfa e na entrada destas mercadorias no território nacional recolhe PIS e Cofins, sendo assim, não há como prevalecer o argumento da Autoridade Fiscal de que não faz jus ao crédito, em razão da existência de legislação dispendo que as contribuições do PIS e da Cofins não são devidas nas operações praticadas pela Inconformada.

Menciona que, embora o preenchimento da Declaração de Importação seja de responsabilidade da Inconformada, o Auditor Fiscal não permitiu o desembaraço da mercadoria sem o pagamento das contribuições para o PIS e para a Cofins.

Argumenta que não há qualquer dúvida de que os valores pagos a título de PIS e de Cofins sobre as matérias-primas importadas são indevidos. Nesse caso poder-se-ia considerar que deveria ter buscado estes valores nos moldes do disposto nos artigos 2º e 3º da IN nº 1.300/2012 (Programa Pedido de Restituição), mas é injustificável indeferir o pedido de ressarcimento, e não homologar a compensação, pelo fato de não ter utilizado o modelo específico para o pedido de restituição pelo pagamento indevido.

Alega que mesmo que tenha incorrido em erro, esse não passa de um mero erro formal, pois, se não fez uso do modelo correto para o pedido, existe crédito (pagamento indevido) e este não pode ser ignorado pelo Fisco.

Cita que no processo administrativo fiscal vige o princípio da Informalidade ou do formalismo moderado, segundo o qual a Administração Pública e os administrados podem atuar no processo administrativo sem os rigores formais do processo judicial, sendo assim não pode ter seu direito negado sob fundamento de que adotou procedimento diverso do previsto.

Frete na compra da matéria-prima no mercado interno

Relata que, segundo a Autoridade Fiscal, a despesa com frete capaz de gerar crédito, a ser deduzido na apuração não-cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins, corresponde ao frete pago nas aquisições de insumos e de mercadorias passíveis também de creditamento, o que não seria o caso da matéria-prima transportada pela Inconformada, pois estão sujeitas à alíquota zero.

Argumenta que não houve qualquer creditamento sobre o valor do frete na compra da matéria-prima no mercado interno, o que demonstra que a Autoridade Fiscal não analisou os créditos postulados pela empresa.

Frete de produtos Importados

Alega que a Autoridade Fiscal referiu no Relatório que "o frete no transporte de produtos importados não gera crédito em nenhuma hipótese, haja vista a falta de previsão legal que autorize o creditamento na sistemática de apuração não-cumulativa de PIS e de COFINS para estas operações", mas o referido frete não foi

objeto de tomada de crédito de PIS e Cofins, o que reforça novamente que a Autoridade Fiscal não analisou o crédito postulado.

Por fim, requer que seja aceita a presente Manifestação de Inconformidade, para fins de declarar a nulidade do Despacho Decisório ou alternativamente, reconhecer o direito creditório do contribuinte, com a conseqüente homologação das compensações realizadas.

É o relatório.

Em decisão unânime, a 5ª Turma da DRJ/RPO julgou a manifestação de inconformidade improcedente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO PRÉVIA. DESNECESSIDADE.

Não há cerceamento de defesa quando todos os fatos estão descritos e embasados, possibilitando ao contribuinte contestar todas as razões de fato e de direito elencadas no despacho decisório.

No processo administrativo fiscal de restituição, ressarcimento e compensação a legislação não impõe intimação prévia ao contribuinte para manifestação na fase instrutória, que se encerra com o Despacho Decisório. A partir de então, a ampla defesa e o contraditório são assegurados no contencioso administrativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

AQUISIÇÃO. PRODUTO SUJEITO A ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. VEDAÇÃO.

É vedado o aproveitamento de crédito relativo à aquisição de produto sujeito à alíquota zero, nos termos do § 2º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte a comprovação da existência do direito creditório pleiteado, o qual deve ser indeferido se não comprovada sua liquidez e certeza. É igualmente do contribuinte o ônus da prova dos créditos da não cumulatividade, que servem para reduzir o valor do tributo a ser pago e podem ainda, nos casos previstos em lei, ser objeto de pedido de ressarcimento ou ser utilizado em compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada, a Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, demandou a reforma da decisão da Delegacia de Julgamento. Além de reiterar os argumentos contidos na Manifestação de Inconformidade, desafiou os fundamentos da decisão recorrida nos termos seguintes:

“4.3 - Dos créditos na aquisição de matérias-primas de adubos e fertilizantes:

Para que seja possível a produção das mercadorias comercializadas pela Recorrente torna-se imprescindível a aquisição de matéria-prima importada, como, por exemplo, a Turfa e o Wetting agente, o que é corroborado pela própria descrição feita no Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 025/2016 (fls. 05), através de tabela inserida pela Autoridade Fiscal.

Ocorre que não é permitida a entrada destas matérias-primas importadas no território nacional sem que haja na Declaração de Importação o destaque e o recolhimento do PIS e da COFINS.

Desse modo foi exigido seu pagamento sobre as matérias-primas importadas, conforme se vê nitidamente pelos documentos que instruíram a Manifestação de Inconformidade (Declarações de Importação (DI); Notas Fiscais de Importação e comprovantes de pagamentos do PIS e da COFINS — Anexo II). (...)

Assim, embora a confecção da DI seja de responsabilidade da Recorrente, ressalta se que o fiscal responsável pelo despacho aduaneiro de importação não permite o desembaraço da mercadoria sem o pagamento das contribuições do PIS e da COFINS, ou seja, o pagamento é compulsório, em dinheiro, na data do registro da Declaração de Importação. (...)

Portanto, embora a Delegacia da RFB em Santa Cruz do Sul entenda que as matérias-primas importadas pela Recorrente deveriam ser de alíquota zero, o Auditor-Fiscal da RFB em Rio Grande, e também o Auditor-Fiscal da RFB do Porto de Santos, em São Paulo, nos termos dos seguintes dispositivos do Regulamento Aduaneiro, exigiram tal pagamento. (...)

Assim, se a Recorrente fez o pagamento do tributo que lhe foi exigido, não pode ser penalizada pelo fato de a Autoridade Fiscal não o reconhecer. Não tem a Recorrente responsabilidade pelos tratamentos diferenciados dispensados pelos agentes da Receita Federal, embora de órgãos diferentes. (...)

Ocorre que mesmo se hipoteticamente, no caso concreto, a Relatora tenha o entendimento de que o crédito foi realizado de forma equivocada pela Recorrente, não há qualquer dúvida de que se trataria de um mero erro formal e que os valores pagos pela Recorrente a título do PIS e da COFINS sobre as matérias-primas importadas são passíveis de compensação.

Nesse sentido, pode-se afirmar que é injustificável indeferir o pedido de ressarcimento e não homologar a compensação.

Com efeito, se assim entendesse a Relatora (pelo indeferimento do direito ao creditamento) deveria ela então deferir o direito ao crédito pelo reconhecimento do pagamento indevido, sob pena de fazer valer o extremo rigorismo formal. (...)

Veja-se que o processo administrativo fiscal deve ser simples, despido de exigências formais excessivas. Assim, a Recorrente não pode ter seu direito negado pelo entendimento da autoridade fiscal autuante de que não pode haver o crédito sobre a aquisição de matérias-primas importadas sujeitas à alíquota zero (do PIS e da Cofins), já que robustamente comprovado que houve o pagamento dessas contribuições na aquisição de matérias-primas importadas, cabendo a Autoridade Fiscal, em homenagem aos princípios da verdade material e da informalidade, proceder à análise e deferir o pedido formulado. (...)”

Ao final, requer o reconhecimento e a declaração da nulidade do despacho decisório, e, em consequência, que seja determinada sua intimação para demonstrar as operações que deram origem ao crédito pleiteado; alternativamente, caso não acolhida a preliminar de nulidade do despacho decisório, requer o reconhecimento do direito creditório, o deferimento do pedido de ressarcimento/restituição apresentado e a homologação da compensação efetuada mediante a Declaração da Compensação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Renata Casorla Mascareñas, Relatora.

Da Competência para Julgamento do Feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no art. 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Da Admissibilidade do Recurso

A Recorrente tomou ciência do Acórdão combatido mediante acesso à sua Caixa Postal no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte em 08/05/2020 (fl. 190), tendo protocolizado o Recurso Voluntário em 16/09/2020 (fl. 193).

Embora se observe que a Portaria CARF nº 8.112/2020 (com a redação da Portaria CARF nº 10.199/2020) tenha estabelecido a suspensão dos prazos processuais no âmbito deste colegiado até 29/05/2020, tal norma deve ser interpretada em conjunto com a realidade operacional das unidades de origem da Receita Federal do Brasil.

Nesse contexto, a Portaria RFB nº 543/2020, e alterações posteriores, considerando o cenário excepcional de pandemia e as restrições de funcionamento, estendeu a suspensão dos prazos para a prática de atos processuais perante aquele órgão até 31/08/2020. É relevante

destacar que os atos preparatórios e o próprio protocolo do recurso ocorrem perante a RFB, que se encontrava com atendimento limitado e procedimentos suspensos durante todo esse período.

Há que se considerar, portanto, que a suspensão vigente na unidade de recepção do recurso criou uma legítima expectativa no contribuinte quanto ao prazo para a prática do ato. A aplicação exclusiva da norma do CARF, em detrimento da suspensão mais ampla da RFB, imporia um ônus desproporcional ao Recorrente, especialmente quando os canais de atendimento e processamento seguiam as diretrizes da Portaria RFB nº 543/2020.

Nessa linha de raciocínio, existem precedentes neste Conselho que acolhem a tese de que o prazo para apresentação do Recurso Voluntário deve considerar o período de suspensão da RFB, que findou em 31/08/2020. Assim, o protocolo efetuado em 16/09/2020 revela-se tempestivo, uma vez que respeita o interstício legal iniciado após o término da referida suspensão administrativa.

Portanto, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Das Questões Preliminares

Da alegada nulidade e preterição do direito de defesa

A recorrente sustenta a nulidade do despacho decisório que indeferiu o crédito pleiteado no PER nº 41635.21016.130511.1.1.10-8090 e não homologou a compensação declarada na Dcomp nº 39891.56120.310511.1.3.10-7128, sob o argumento de que a decisão do Auditor-Fiscal se baseou “apenas” na análise das “informações constantes nos sistemas informatizados”, e que não houve sua intimação prévia para prestar esclarecimentos. Alega que, no caso, a solicitação de documentos que esclarecessem a origem dos créditos era fundamental à apreciação do pedido, de modo que a decisão careceu de motivação e cerceou seu direito de defesa.

A análise da Autoridade Fiscal constante no Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 025/2016 se baseou no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), em cotejo com a escrituração fiscal do contribuinte (EFD - Contribuições). O total de créditos apurados no trimestre a que se refere o pedido de ressarcimento foi integralmente informado na linha “2-Bens Utilizados como Insumos”, da Ficha 06B do Dacon referente ao mês de julho/2008, mas os valores informados decorrem da aquisição de matérias-primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes, “o que se verifica pela compatibilidade entre o volume das aquisições destas matérias-primas registradas na escrituração fiscal do contribuinte e os respectivos valores informados em Dacon”.

Diferente do alegado, as informações fornecidas no despacho são suficientemente claras e detalhadas, permitindo ao contribuinte a compreensão exata dos motivos que levaram ao indeferimento do ressarcimento e à não homologação da compensação:

“Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 025/2016**(...) DA ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO**

Foram analisados os arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital - EFD do contribuinte para o período analisado, identificados na tela abaixo, oriunda do sistema Receitanet-BX

(...) Da referida análise, foram verificadas irregularidades na apuração de créditos de PIS e de COFINS na sistemática de apuração não-cumulativa.

Desta forma, os créditos apurados indevidamente serão glosados, conforme se demonstrará a seguir.

GLOSA DE CRÉDITO NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS DE ADUBOS OU FERTILIZANTES

Demonstra-se, abaixo, os valores informados pelo contribuinte em operações de aquisições de bens utilizados como insumos, extraídos dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – DACON referentes ao período sob fiscalização:

(...)

Os valores informados nos DACON decorrem da aquisição de matérias-primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes, principalmente turfa (código NCM 2703.00.00), o que se verifica pela compatibilidade entre o volume das aquisições destas matérias-primas registradas na escrituração fiscal do contribuinte e os respectivos valores informados em Dacon.

Registre-se que o contribuinte não identificou, no campo próprio (“CST - Código de Situação Tributária”) da sua escrituração fiscal digital transmitida, em quais operações apurou os referidos créditos de PIS e de COFINS. (...)

Despacho Decisório n.º 127 - DRF/SCS/SAORT, de 15 de março de 2016.**(...) Fundamentos****Da análise do direito creditório realizada pela DRF-SCS-SAFIS-RS**

4 Conforme consignado no Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS n.º 025/2016, de 23/02/2016 (fls. 2-8), o procedimento fiscal teve como escopo examinar pedido de ressarcimento de créditos do PIS/Pasep na sistemática não-cumulativa, apurados no 3º Trimestre de 2008.

5 Analisadas as informações prestadas n.º PER/Dcomp n.º 41635.21016.130511.1.1.10-8090, confrontadas com os valores informados nos arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital (EFD - Contribuições) da pessoa jurídica, o Auditor Fiscal responsável pelas verificações identificou irregularidades na apuração de créditos do PIS/Pasep e da Cofins na sistemática de apuração não cumulativa.

6 Constatou-se que os valores informados nos Dacons decorrem da aquisição de matérias-primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes, principalmente turfa (código NCM 2703.00.00).

7 Não geram créditos do PIS/Pasep e da Cofins as aquisições de adubos e fertilizantes para revenda e as aquisições de matérias-primas utilizadas na fabricação de adubos ou fertilizantes classificados no capítulo 31 da TIPI, **tanto em operações de compra no mercado interno quanto em operações de importação dessas matérias-primas**, visto que essas aquisições não estão sujeitas ao pagamento do PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do artigo 1º, inciso I, da Lei nº 10.925, de 23/07/2004, combinado com o inciso II do parágrafo 2º do artigo 3º das Leis nº 10.637, de 30/12/2002 (PIS/Pasep), e nº 10.833, de 29/12/2003 (Cofins). (...)

11 Dessa forma, os créditos do PIS/Pasep e da Cofins apurados pela Interessada nas operações de aquisições de matérias-primas de adubos ou fertilizantes, tributadas à alíquota 0 (zero), especialmente turfa, foram glosados na apuração calculada pelo Auditor-fiscal. (...)"

(destaques no original)

A jurisprudência administrativa estabelece que a intimação para esclarecimentos é uma faculdade da autoridade fiscal, e não uma obrigação absoluta. Sua aplicação se justifica quando os dados apresentados são insuficientes para a formação de convicção.

No caso em tela, a decisão fundamentou-se em elementos extraídos das próprias declarações eletrônicas do contribuinte. Portanto, se a autoridade dispõe de elementos suficientes para constatar a inexistência do crédito, a intimação prévia torna-se prescindível.

A inexistência de intimação prévia, diante de inconsistências detectadas nas próprias declarações do contribuinte, não configura cerceamento de defesa, permanecendo hígida a decisão de indeferimento por ausência de comprovação do direito creditório.

Cabe ao contribuinte o ônus da prova quanto à liquidez e certeza do direito creditório *no ato de sua declaração*. Não obstante, uma vez ciente da decisão administrativa, foi-lhe aberta a via recursal para apresentação de provas, não restando caracterizado o cerceamento de defesa ou a ausência de motivação no ato administrativo

Não se vislumbra violação ao art. 5º, LV, da CF/88. O ordenamento jurídico pátrio permite o contraditório diferido no rito do processo administrativo fiscal. A ciência do Despacho Decisório inaugurou a oportunidade para o interessado contestar o mérito da decisão e coligir provas documentais da liquidez e certeza do crédito. Assim, o rito adotado resguarda o devido processo legal e o direito de petição.

Rejeitam-se, portanto, as preliminares arguidas.

Do mérito

Dos créditos na aquisição de matérias-primas de adubos e fertilizantes

A Recorrente assente com que, nas operações de produção e/ou revenda de adubos e/ou fertilizantes e suas matérias primas, cujas alíquotas do PIS e da Cofins foram reduzidas a zero conforme art. 1º da Lei nº 10.925/2004, é vedada a apuração de créditos de Pis/Cofins em função do disposto no art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Mas, não obstante tal vedação, a Recorrente alega que apurou créditos das contribuições porque por ocasião da nacionalização das matérias-primas foi-lhe exigido indevidamente o pagamento das contribuições. Para demonstrar o alegado, no Anexo II da Manifestação de Inconformidade apresentou o extrato das Declarações de Importação, os Comprovantes de Importação, as Notas Fiscais de entrada e os comprovantes de arrecadação das contribuições Pis/Cofins-Importação.

Conforme admitido pela própria Recorrente, o aproveitamento de créditos de Pis/Cofins sobre a aquisição de adubos, fertilizantes e suas respectivas matérias-primas encontra óbice em vedação legal expressa. A impossibilidade de creditamento decorre da aplicação conjunta dos seguintes dispositivos:

Regra de Vedação: o art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 estabelece que não há direito ao crédito em relação a aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

Desoneração do Insumo: o produto adquirido está sujeito à alíquota 0% (zero), conforme determina o art. 1º da Lei nº 10.925/2004.

De acordo com as alegações apresentadas e que não foram acolhidas na instância de piso, o contribuinte pretende a reforma do despacho decisório, ainda que tenha apresentado pedido de ressarcimento para apurar créditos que teriam sido objeto de pagamento indevido. A Recorrente defende a possibilidade de reverter o pedido de ressarcimento em pedido de restituição.

Por entender que a decisão recorrida está correta, valho-me dos mesmos fundamentos, com amparo no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999:

“(…) De acordo com as alegações apresentadas, o contribuinte pretende obter deferimento do pedido de ressarcimento, defendendo que pagou indevidamente PIS/Cofins sobre importação, portanto tem direito ao crédito, ou seja, quer substituir os créditos inexistentes da não cumulatividade, declarados no PER, por outro de natureza distinta.

É importante destacar que só cabe a retificação da DCOMP para corrigir meras inexatidões materiais de preenchimento ou de digitação, consoante o exposto no art. 108 da IN RFB n.º 1.717 de 17/07/2017 (DOU de 18.07.2017), normativo atualmente vigente sobre a matéria:

Art. 108. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento.

A expressão “inexatidões materiais” está no Decreto n.º 70.235/72:

Art. 32. As inexatidões materiais ou de cálculos devidas a lapso manifesto e os erros de escrita existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

Como se vê, as inexatidões materiais não se referem a alterações na essência do mérito do tema examinado, mas, sim, a erros de preenchimento (ou de digitação).

O erro no tipo de crédito não se enquadra em inexatidão material (erro de preenchimento ou de digitação), mas sim, em erro de direito, mais especificamente, em erro no critério jurídico, pois se trata de crédito de natureza diversa (pagamento indevido ou a maior).

Ademais, complementando todo o disposto acima, até para justificar a não análise do crédito de pagamento indevido ou a maior, por ser estranho à lide, cumpre ressaltar que cabe à autoridade julgadora de primeira instância o julgamento de Manifestação de Inconformidade que não reconheceu o direito creditório ou não homologou a compensação por meio do Despacho Decisório, não podendo expandir o litígio para abarcar uma análise que sequer foi feita pela autoridade administrativa competente, até porque um novo pedido de restituição deveria ter sido formalizado em instrumento próprio para então poder ser passível de análise.”

A arguição de rigorismo formal excessivo como fundamento de reforma da decisão da DRJ não merece acolhida, pois a legislação tributária distingue o crédito escritural do pagamento indevido. Enquanto o ressarcimento fundamenta-se na sistemática da não cumulatividade e na manutenção de créditos na escrita fiscal, a restituição exige a comprovação do efetivo desembolso financeiro indevido, e rege-se pelo disposto no artigo 165 do CTN.

Com acerto, a decisão recorrida assentou que o erro no tipo de crédito que levou à escolha equivocada pelo pedido de ressarcimento não pode ser tomado como mera falha de digitação ou preenchimento de campo (inexatidão material), mas um erro de critério jurídico, por conta da natureza distinta do crédito pelo pagamento indevido. O contribuinte aplicou mal a norma ao fato, o que impede a retificação de ofício pela Administração, conforme o princípio da estrita legalidade.

A pretensão de que a autoridade julgadora converta o pedido de ressarcimento em reconhecimento de direito à restituição esbarra na impossibilidade de aplicação do princípio da fungibilidade no rito administrativo fiscal. Cada modalidade de crédito possui pressupostos de admissibilidade, ritos procedimentais e prazos prescricionais próprios. O acolhimento da pretensão implicaria em supressão da instância de conferência específica sobre o pagamento

indevido. A Administração Pública, submetida ao princípio da estrita legalidade, está adstrita ao objeto delimitado pelo contribuinte no momento do protocolo do PER/DCOMP. Noutros termos, uma vez emitido o despacho, a situação jurídica está consolidada sobre o objeto do pedido original.

Embora o processo administrativo seja orientado pelos princípios da verdade material e da informalidade, tais diretrizes não autorizam a mutação da causa de pedir na via do recurso. Uma vez consolidada a decisão sobre o pedido de ressarcimento, o órgão julgador não pode expandir os limites da lide para analisar fatos geradores de crédito de natureza distinta dos que foram objeto de auditoria pela autoridade competente.

O reconhecimento tardio do equívoco por parte da Recorrente confirma a impropriedade da via eleita, e a procedência do recurso sob o argumento de erro formal, por hipótese, implicaria em violação ao devido processo legal administrativo e à competência funcional das autoridades fiscais, que estariam impedidas de realizar a conferência específica necessária para os casos de repetição de indébito.

Diante disso, impõe-se a manutenção da decisão da DRJ.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares arguidas, e, no mérito, negar o provimento.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas