



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13005.906220/2011-10  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-010.080 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de abril de 2021  
**Recorrente** ALLIANCE ONE BRASIL EXPORTADORA DE TABACOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

DIREITO CREDITÓRIO. LEGITIMIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Se restou incontroversa a legitimidade do direito creditório, à luz do Princípio da Verdade Material, devem ser superados erros formais, ligados à forma por meio da qual foi instrumentalizado o aproveitamento do crédito e acatado o crédito.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

LEGITIMIDADE DE CRÉDITOS. PRAZO PARA REVISÃO

Não há prazo legal para a revisão da legitimidade de créditos objetos de pedido de ressarcimento.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter as glosas dos créditos dos meses de setembro de 2006 e agosto de 2007, calculados sobre as receitas com recuperação de créditos (contas a receber) registradas nos meses de dezembro de 2002 a julho de 2006. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-010.075, de 26 de abril de 2021, prolatado no julgamento do processo 13005.900921/2012-18, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Antonio Marinho Nunes, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, José Adão Vitorino de Moraes, Salvador Cândido Brandão Junior, Semíramis de Oliveira Duro e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3301-010.080 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13005.906220/2011-10

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se do Despacho Decisório DRF/SCS/SAORT n.º 199/2012, que deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento (PER) da COFINS não cumulativa/exportação e as compensações vinculadas.

A decisão baseou-se no Relatório de Ação Fiscal (RAF) que examinou PER/DCOMP instruídas com créditos de PIS e COFINS relativos ao período compreendido entre o 3º trimestre de 2006 e o 4º trimestre de 2007.

Consta no RAF que, no período de dezembro de 2002 a julho de 2006, o contribuinte contabilizou receitas com recuperação de créditos (contas a receber) anteriormente baixados como perda.

Como as receitas com vendas originalmente registradas haviam sido oferecidas à tributação pelo PIS e a COFINS, as receitas com recuperação de créditos não deveriam ter sido computadas nas bases de cálculo das contribuições dos meses em que registradas, com base nas alíneas “b” dos §§ 3º dos artigos 1º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Contudo, equivocadamente, o contribuinte tributou pelo PIS e COFINS as receitas com recuperação de créditos, ao longo do período em que contabilizadas (dezembro de 2002 a julho de 2006).

Uma vez identificado o erro cometido, decidiu corrigi-lo, por meio do cômputo das receitas indevidamente tributadas nas bases de cálculos dos créditos de PIS e COFINS dos meses de setembro de 2006 e agosto de 2007.

A fiscalização admitiu que as receitas com recuperação de créditos não eram tributáveis. Todavia, não acatou a medida corretiva adotada, por falta de previsão legal e glosou os créditos descontados em setembro de 2006 e agosto de 2007.

Por fim, foram ainda identificados erros no preenchimento dos DICON.

As glosas redundaram na apuração de PIS e COFINS a pagar para o mês de setembro de 2006, que, entretanto, não foram lançados, pois já haviam sido alcançados pela decadência (inciso I do art. 173 do CTN). Adicionalmente, impactaram os PER/DCOMP instruídos com os saldos credores apurados em setembro de 2006 e agosto de 2007, incluindo o que é objeto do presente.

Os reflexos das glosas nas bases de cálculo do período auditado foram contemplados nas planilhas anexas ao RAF.

Cientificado, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, em que, em síntese, alegou o seguinte:

“III — DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO ALTERAR O CRÉDITO DA REQUERENTE”: já haviam se passado mais de cinco anos entre as datas das entregas do DICON (23/11/06) do mês de setembro de 2006 e a glosa de créditos (julho de 2012), prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

“IV — DA EXISTÊNCIA E DA LEGITIMIDADE DO CRÉDITO DE PIS E COFINS APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL”: a legitimidade dos créditos foi comprovada, por meio da apresentação dos comprovantes. E os PER/DCOMP seguiram os ritos previstos na legislação. Assim, o direito creditório não pode ser negado, em função de questões meramente procedimentais.

“V — DA IMPOSSIBILIDADE DA GLOSA TOTAL DO PERÍODO DE SETEMBRO DE 2006”: a fiscalização cometeu erro nos cálculos de setembro, pois a glosa não poderia ser superior aos saldos credores acumulados no fim do mês.

“VI — DA NECESSIDADE DE JULGAMENTO SIMULTÂNEO DE TODOS OS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS QUE ENVOLVEM CRÉDITOS VINCULADOS À RECEITA DE EXPORTAÇÃO”: todos os processos que abrigam PER/DCOMP instruídos com os créditos em discussão deveriam ser reunidos para julgamento em conjunto.

A DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente e o Acórdão foi assim ementado:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

DESPACHO DECISÓRIO. JULGAMENTO EM CONJUNTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão legal para julgamento em conjunto de manifestações de inconformidade interpostas contra diversos despachos decisórios, ainda que estes estejam fundamentados no mesmo relatório fiscal.

MATÉRIA NÃO RECORRIDA. PRECLUSÃO.

Operam-se os efeitos preclusivos previstos nas normas do processo administrativo fiscal em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada pela recorrente, ou em relação à prova documental que não tenha sido apresentada, salvo exceções legalmente previstas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Pela absoluta ausência de previsão legal, não corre prazo contra a Administração Tributária para análise de pedido de ressarcimento.

DECADÊNCIA. DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

O prazo decadencial, previsto nos art. 150, § 4º e 173 do CTN, não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza de créditos escriturados pelos sujeitos passivos, nem a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pelos contribuintes.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

CREDITAMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

Somente podem ser excluídos da base de cálculo das contribuições os valores expressamente autorizados por lei, não cabendo interpretação extensiva às hipóteses de creditamento previstas na legislação.

CRÉDITO VINCULADO À RECEITA DE EXPORTAÇÃO. NÃO CUMULATIVIDADE. FORMAS DE UTILIZAÇÃO.

O valor do crédito apurado com base nas Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, vinculado à receita de exportação, deve ser utilizado inicialmente para a dedução da contribuição devida. Remanescendo saldo credor, poderá ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ou, na sua impossibilidade, ser objeto de ressarcimento em dinheiro ao final do trimestre-calendário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que, essencialmente, repete os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## **Voto**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Aprecio os argumentos de defesa sob os títulos em que apresentados no recurso voluntário. Contudo, a ordem foi alterada, para que fosse apreciada questão que reputo ser prejudicial de mérito.

### **“III.2 – DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO ALTERAR O CRÉDITO DA RECORRENTE – DACON E O ATO DE LANÇAMENTO”**

A recorrente alega que o DACON era instrumento de confissão de dívida. Assim, como a COFINS é tributo sujeito a lançamento por homologação, o Fisco teria cinco anos para revisar o DACON, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN. Como o DACON do mês de setembro de 2006 foi entregue em 23/11/06 e a glosa ocorreu em julho de 2012, o direito de auditá-lo já havia decaído.

Menciona o Acórdão CARF n.º 101-96265, de 08/08/2007, que dispõe que a decadência alcança tanto a constituição de crédito tributário quanto a alteração de valores em livros contábeis e fiscais. E os Acórdãos n.º 108-09.621, de 28/05/2008, 107-07.819, de 21/10/2004 e 102-46305, de 17/03/2004, que decidiram que o Fisco teria de respeitar o prazo decadencial para revisão do prejuízo fiscal.

Dirirjo da recorrente.

Não há prazo legal para aferição da legitimidade de créditos objetos de pedidos de ressarcimento, pelo que nego provimento aos argumentos.

### “III.1 - DA LEGITIMIDADE DO CRÉDITO DE PIS E COFINS E A APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL”

A recorrente alega que a fiscalização reconheceu a existência e legitimidade do crédito, divergindo tão somente na forma de utilização.

Que os três elementos necessários para a concretização da compensação estavam presentes, quais sejam, direito creditório, hipótese legal de serem aproveitados via ressarcimento ou restituição e adoção do instrumento de compensação determinado pelo Fisco, o PER/DCOMP.

Diante disto, o simples fato de não existir previsão legal para utilização via desconto de créditos não poderia ter motivado a glosa, notadamente em respeito ao Princípio da Verdade Material. Menciona decisões do CARF, privilegiando a verdade material ante formalidades procedimentais ou processuais (Acórdãos n.º. 9101-003.979, de 17/01/2019, 1301-003.741, de 21/02/2019 e 1102-00588, de 19/10/11).

Passo ao exame dos argumentos de defesa.

Primeiro, há que se delimitar a matéria em discussão.

Restou incontroverso o fato de a recorrente ter computado indevidamente nas bases tributáveis dos meses de dezembro de 2002 a julho de 2006 receitas com recuperação de créditos (contas a receber). De forma indevida, porque havia previsão legal expressa autorizando a não inclusão nas bases de cálculo (alíneas “b” dos §§ 3º dos artigos 1º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03).

Ademais, tampouco foi questionado o montante do crédito e a suficiência da correspondente documentação suporte apresentada ao auditor fiscal.

Assim, temos de deliberar exclusivamente sobre a legitimidade do procedimento adotado pela recorrente de computar as receitas com recuperação de créditos (contas a receber) baixados como perda nas bases de cálculo dos créditos de PIS e COFINS dos meses de setembro de 2006 e agosto de 2007. Adicionalmente, acerca da utilização do saldo credor apurado para compensação com débitos federais.

Adentro no mérito em discussão.

Reproduzo as alíneas “b” dos §§ 3º dos artigos 1º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03 (redação vigente nos períodos auditados):

“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(. . .)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(. . .)

b) reversões de provisões e **recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas**, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

(. . .)” (g.n.)

Não há dúvida de que a recorrente não deveria ter computado a citada receita nas bases de cálculo do PIS e da COFINS e que a conduta que redundou na realização de pagamento indevido de PIS e COFINS, que poderia ser objeto de pedidos de restituição ou compensação, como segue (redações vigentes nos períodos auditados):

CTN

“Art. 165. **O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo**, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - **cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável**, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(. . .)

Art. 170. **A lei pode**, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, **autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.”

(. . .) (g.n.)

#### **Lei nº 9.430/74**

Art. 74. **O sujeito passivo que apurar crédito**, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, **passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios** relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

(. . .)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.

(. . .)” (g.n.)

#### **IN SRF 600/05 (vigente no período auditado)**

Art. 2º Poderão ser restituídas pela SRF as quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição sob sua administração, nas seguintes hipóteses:

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido;

(. . .)

“Art. 3º **A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:**

**I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou**

II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF).

§ 1º **A restituição de que trata o inciso I será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP)** ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição constante do Anexo I, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

(. . .)

Art. 26. **O sujeito passivo que apurar crédito**, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, **passível de restituição ou de ressarcimento, poderá**

**utilizá-lo na compensação de débitos próprios**, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 1º **A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP** ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo IV, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

(. . .)” (g.n.)

É cediço que a conformação do crédito consistente em pagamento indevido de tributo se dá por meio da retificação de DACON (bases de cálculo e valores devidos ajustados) e DCTF, para que o lançamento dos tributos e as informações à administração tributária sejam alterados e a informação final demonstre cabalmente a existência do direito creditório..

Isto posto, constata-se que a recorrente de fato detinha direito creditório, líquido e certo, o qual poderia ser objeto de pedido de restituição ou compensação via programa PER/DCOMP. Contudo, conforme a própria reconhece em sua defesa, utilizou-o de forma incorreta.

Tal qual já explanado, a recorrente computou a receita indevidamente tributada na base de cálculo dos créditos dos meses de setembro de 2006 e agosto de 2007, cujos amparos legais eram os artigos 3º das Lei nº 10.637/02 e 10.833/03. Com efeito, estes artigos admitiam o cálculo de créditos sobre bens, custos e despesas, para abatimento das contribuições devidas.

E a inclusão da citada receita nas bases de cálculo dos créditos produziu saldos credores acumulados, os quais instruíram Pedidos de Ressarcimento (PER), aos quais foram vinculadas Declarações de Compensação (DCOMP).

Diante da inobservância dos ritos previstos na legislação aplicável, não se pode criticar a atitude do agente fiscal de glosar os créditos e não homologar as compensações correspondentes, haja vista praticar atividade plenamente vinculada (§ único do art. 142 do CTN).

Contudo, se estamos diante de um crédito líquido e certo, que podia ser objeto de restituição ou compensação com débitos próprios (artigos 165 e 170 do CTN), esta corte deve socorrer-se do Princípio da Verdade Material, para preservar o bem maior em questão, qual seja, a recuperação de um pagamento comprovadamente efetuado de forma indevida.

Destaco que o critério de apuração do crédito não importou em majorá-lo – a fiscalização não fez ressalva alguma ao valor compensado. Ademais, ao fim e ao cabo, o crédito foi aproveitado por meio de compensação com débitos, o que teria sido a forma adequada, nos termos dos artigos 165 e 170 do CTN, art. 74 da Lei nº 9.430/96 e IN SRF 600/05.

Desta forma, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas dos créditos dos meses de setembro de 2006 e agosto de 2007, calculados sobre as receitas com recuperação de créditos (contas a receber) registradas nos meses de dezembro de 2002 a julho de 2006.

### **“III.3 – DA CORRETA METODOLOGIA DE CRÉDITO ADOTADA PELA RECORRENTE”**

Neste tópico da defesa, a recorrente contesta o valor glosa de setembro de 2006, cujo mérito foi debatido no tópico anterior, bem como outros ajustes nos valores dos créditos (item 2 do RAF), que a fiscalização promoveu em razão de erros no preenchimento dos DACON dos meses de março a maio de 2007, que repercutiram nos valores dos ressarcimentos de PIS e COFINS dos 1º e 2º trimestres de 2007.

Saliento que as alegações relacionadas ao cálculo da glosa relativa à receita com recuperação de créditos somente devem ser apreciadas por esta turma, caso não concordem com a deliberação proposta pelo relator no tópico anterior.

Passo a transcrever parte dos argumentos de defesa relativos ao procedimento fiscal de apuração do valor da glosa de setembro de 2006.

“( . . . )

102. Considerando o contexto fático acima, a Recorrente apurou créditos de PIS e de COFINS em setembro de 2006, os quais foram glosados sob o entendimento de que seriam créditos indevidos lançados na DACON. Em razão disso, procedeu à glosa dos seguintes valores:

L 13. Outras Operações com Direito a Crédito				
1. Mês Dacon	2. Dacon Contribuinte	3. Dacon AFRFB (R\$)	4. Diferença Base de Cálculo (2-3) (R\$)	5. Glosa PIS (4*1,65%) (R\$)
09/2006	10.348.750,30	67.572,21	10.281.178,09	169.639,44 *
08/2007	296.139,53	31.992,12	264.147,41	4.358,43
<b>Total</b>	<b>10.644.889,83</b>	<b>99.564,33</b>	<b>10.545.325,50</b>	<b>173.997,87</b>

L 13. Outras Operações com Direito a Crédito				
6. Mês Dacon	7. Dacon Contribuinte	8. Dacon AFRFB (R\$)	9. Diferença Base de Cálculo (2-3) (R\$)	10. Glosa PIS (4*1,65%) (R\$)
09/2006	8.175.495,62	67.572,21	8.107.923,41	616.202,18 *
08/2007	296.139,53	31.992,12	264.147,41	20.075,20
<b>Total</b>	<b>8.471.635,15</b>	<b>99.564,33</b>	<b>8.372.070,82</b>	<b>636.277,38</b>

103. Ocorre que, ao assim proceder, a Fiscalização não observou que parte do crédito glosado já tinha sido utilizada para compensação de tributos no próprio mês de setembro de 2006, conforme se verifica das DACON'S abaixo reproduzidas.

#### PIS

Crédito de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita de Exportação	
Discriminação	Valor
01. Saldo de Crédito de Meses Anteriores	0,00
02. (-) Crédito Compensado no Mês	0,00
03. (-) Crédito Objeto de Pedido de Ressarcimento no Mês	0,00
04. SALDO DE CRÉDITO DISPONÍVEL DE MESES ANTERIORES	0,00
05. Crédito Apurado no Mês	189.678,78
06. Crédito Diferido em Meses Anteriores e Adicionado no Mês	0,00
07. (-) Crédito Diferido - Valor Excluído no Mês	0,00
08. TOTAL DE CRÉDITO APURADO NO MÊS	189.678,78
09. TOTAL DE CRÉDITO DISPONÍVEL NO MÊS	189.678,78
10. (-) Crédito Descontado no Mês	45.285,83
11. CRÉDITO REMANESCENTE	144.392,95

#### COFINS

Crédito de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita de Exportação	
Discriminação	Valor
01. Saldo de Crédito de Meses Anteriores	0,00
02. (-) Crédito Compensado no Mês	0,00
03. (-) Crédito Objeto de Pedido de Ressarcimento no Mês	0,00
04. SALDO DE CRÉDITO DISPONÍVEL DE MESES ANTERIORES	0,00
05. Crédito Apurado no Mês	720.980,72
06. Crédito Diferido em Meses Anteriores e Adicionado no Mês	0,00
07. (-) Crédito Diferido - Valor Excluído no Mês	0,00
08. TOTAL DE CRÉDITO APURADO NO MÊS	720.980,72
09. TOTAL DE CRÉDITO DISPONÍVEL NO MÊS	720.980,72
10. (-) Crédito Descontado no Mês	221.065,38
11. CRÉDITO REMANESCENTE	499.915,34

104. Em sendo assim, parte dos créditos glosados já foram utilizados para compensações na própria competência de setembro, restando o saldo de direito creditório remanescente para compensações posteriores de R\$ 144.392,95 de PIS e R\$ 499.915,34 de COFINS.

105. Com efeito, conforme se observa do relatório da Fiscalização, no mês de setembro foi apurado PIS a pagar de R\$ 25.246,49 e COFINS a pagar no valor de R\$ 116.286,84. Esses valores foram apurados e devidamente compensados com os créditos glosados.

106. Se mantida a glosa dos créditos, o máximo que se poderia fazer em relação a essas parcelas de PIS e COFINS, como dito pela própria fiscalização em seu relatório, seria efetuar o lançamento desses valores, mas isso não é mais possível, pois segundo a própria fiscalização o crédito decaiu.

107. Em sendo assim, para períodos posteriores, o limite máximo de glosa é o limite do crédito existente ao final do período de apuração de setembro de 2006, isto é R\$ 144.392,95 de PIS e R\$ 499.915,34 de COFINS.

108. Com efeito, esses são os saldos de créditos de PIS e COFINS que foram utilizados nas PER/DCOMP que nas quais houve compensação com direitos creditórios gerados no mês de setembro de 2006.

109. Dessa forma, nos termos acima mencionados, deverá ser reformado o v. acórdão recorrido, para que se homologuem todas as compensações até os limites acima mencionados.

(. . .)”

Da leitura das “Planilhas PER/DCOMP Apurado” (anexa ao RAF), não identifiquei erros nos cálculos da glosa do mês de setembro de 2006.

O voto condutor da decisão de primeira instância, da lavra do i. julgador Luiz Fernando Portugal Martins, enfrentou com propriedade as alegações de defesa, pelo que adoto o trecho correspondente como minha razão de decidir (§ 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99):

#### **“Da Metodologia de Cálculo Adotada**

No que se refere à metodologia de cálculo adotada pela Fiscalização, em regra, não houve contestação, exceto em relação à discordância apontada no item V do recurso (“Da Impossibilidade da Glosa Total do Período de Setembro de 2006”). Entende a Recorrente que, mesmo que a glosa dos créditos seja considerada válida, a Autoridade Fiscal “não teria observado que parte do crédito glosado já *tinha sido utilizada para compensação de tributos no próprio mês de setembro de 2006*”, nos valores de R\$ 45.285,83 (PIS) e R\$ 221.065,38 (Cofins).

Dessa forma, sustenta que os valores por ele deduzidos, a título de crédito descontado no mês, não poderiam ser objeto de glosa, mas tão-somente de lançamento tributário, desde que não alcançados pela decadência, o que inclusive já teria ocorrido.

A afirmativa acima não faz o menor sentido, pois contraria frontalmente a essência do regime da não-cumulatividade das contribuições, estabelecido nos arts. das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, em que se permite a apuração de créditos do PIS e da Cofins para fins de desconto da contribuição devida, de forma a evitar que o tributo incida sobre contribuição cobrada em etapa econômica anterior.

Em resumo, dependendo da origem do crédito, este pode ser utilizado da seguinte forma:

1. Crédito vinculado à receita tributada no mercado interno (arts. 3º, § 10, e 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003)<sup>9</sup>: somente pode ser descontado do PIS/Cofins apurado, tendo em vista que o aproveitamento deste crédito para fins de ressarcimento/compensação é vedado pela legislação;
2. Crédito vinculado à receita não tributada no mercado interno (art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005; e art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004)<sup>10</sup>: é passível de desconto, compensação e ressarcimento, nesta ordem;
3. Crédito vinculado à exportação (art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002; e arts. 6º e 15, III, da Lei nº 10.833, de 2003)<sup>11</sup>: é passível de desconto, compensação e ressarcimento, nesta ordem.

Examinando, então, os ajustes efetuados pela Fiscalização (vide planilhas “PER/DCOMP Apurado” às fls. 44/51), verifica-se que a metodologia de cálculo adotada foi acertada, pois limita o crédito descontado no mês ao valor do crédito apurado após a glosa, a saber, R\$ 32.853,26 para o PIS e R\$ 151.324,12 para a Cofins (linha “Créditos - Mercado Externo” - Com base no Dacon - CFOPS).

Afinal de contas, na sistemática da não-cumulatividade, primeiro deve-se apurar o valor do crédito, e depois utilizá-lo para a dedução da contribuição devida, seja no próprio mês de apuração, seja em períodos posteriores.

Dessa forma, os descontos utilizados pelo sujeito passivo, nos valores de R\$ 45.285,83 (PIS)/R\$ 221.065,38 (Cofins) - no próprio mês de apuração, e de R\$ 13.148,88 (PIS)/R\$ 60.564,56 (Cofins) - em meses posteriores, foram reduzidos (após as glosas), respectivamente, para R\$ 32.853,26 (PIS)/R\$ 151.324,12 (Cofins) - no próprio mês de apuração, e 0 (zero) - em meses posteriores. Para melhor compreensão dos fatos, deve-se relembrar que o resultado da apuração do mês de setembro de 2006 (após as glosas) foi de PIS a pagar, no valor de R\$ 25.246,49, e de Cofins a pagar, no valor de R\$ 116.286,84.

Diante de todo o exposto, conclui-se pela pertinência dos procedimentos adotados pela Fiscalização, mantendo-se a glosa perpetrada.”

Com relação aos ajustes decorrentes de erros no preenchimento do DACON, os seguintes argumentos de defesa foram apresentados:

“(..)

110. Por fim, a r. decisão, ainda, entendeu que não há contestação específica quanto as glosas de créditos relacionadas a erros de preenchimento dos demonstrativos (Dacon), nos termos do tópico 2 do Relatório de Ação Fiscal.

111. Ocorre que, diversamente do quanto consignado pelo v. acórdão, a Recorrente impugnou especificamente todos os pontos suscitados na decisão que negou provimento à manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente.

112. A Recorrente demonstrou expressamente que, estando homologadas as informações contidas na DACON e na escrita fiscal da Recorrente, em razão do decurso do prazo decadencial, a Fiscalização jamais poderia ter glosado os créditos de PIS e COFINS, haja vista tais crédito terem sido atingidos pela decadência.

113. Ainda que assim não fosse, o que se admite apenas a título argumentativo, a Recorrente demonstrou a necessidade de prevalecer o Princípio da Verdade Material no presente caso.

114. Isso porque, a certeza e a legitimidade do direito creditório não podem ser tolhidos da Recorrente em razão de questões meramente procedimentais, como a inclusão do valor a ser recuperado no campo supostamente equivocado.

115. Esse ponto é extremamente importante, pois mesmo a Fiscalização e o próprio acórdão não contestam a natureza, a existência ou a legitimidade do direito creditório, mas apenas a impossibilidade de tais valores serem recuperados por meio da inclusão das receitas na DACON.

116. O simples fato de terem ocorridos supostos erros na prestação de informações na DACON não seria suficiente para decretar a impossibilidade de compensação, ante a primazia do Princípio da Verdade Material.

117. Assim, prevalece o entendimento de que o objetivo maior do presente processo administrativo fiscal é confirmar ou refutar as eventuais exigências formuladas pelas Autoridades Fiscais, de maneira que a verdade material se mostra primordial a este fim. Nesse sentido, a busca é pela verdade dos fatos, que se encontra na natureza das coisas.

118. Dessa forma, como se pode verificar, também neste ponto merece ser reformado o v. acórdão, haja vista que, como acima demonstrado, a Recorrente impugnou especificamente todos os pontos da decisão que ensejou a apresentação da Manifestação de Inconformidade.”

Não assiste razão à recorrente.

Transcrevo o tópico 2 do RAF:

**“2. ALTERAÇÃO NOS VALORES A RESSARCIR DE OUTROS PERÍODOS DECORRENTE DE ERROS NO PREENCHIMENTO DOS DACON**

Verificaram-se erros nas informações dos Períodos de Apuração do Crédito nas fichas 13/23 do Dacon do mês de maio de 2007, em vista das informações contidas nas fichas 14/24 (Controle de Utilização dos Créditos no Mês — PIS/Cofins não-cumulativo) do Dacon do mês de abril de 2007, corroboradas pelas das fichas 06B/16B (Apuração dos Créditos de PIS/Cofins — Importação) dos Dacon de março a maio de 2007, que, corrigidos, resultaram em alterações no valor ressarcível dos referidos créditos no 1 e 2º trimestres de 2007.

Na ficha 13 do Dacon de maio, ao informar que descontou um crédito de R\$ 4.936,73 relativo a PIS Importação vinculado a receita de exportação, indica que o período de apuração do mesmo foi abril de 2007. Entretanto, a ficha 14 do Dacon de abril indica que em abril foi apurado um valor de R\$ 2.458,01, sendo os restantes 2.478,72 de meses anteriores, mais precisamente de março de 2007 (R\$ 5.294,20, do qual foram descontados ainda em março de 2007 R\$ 2.815,48). Já no PER nº 41897.61856.240807.1.1.08-1234, transmitido em 24 de agosto de 2007, relativo a PIS não cumulativo exportação, 2º trimestre de 2007, o contribuinte informou que o valor de R\$ 4.936,73 teria sido apurado e descontado em maio de 2007.

Da mesma forma, na ficha 23 do Dacon de maio informa que descontou um crédito de R\$ 22.746,46 relativo a Cofins Importação vinculado a receita de exportação apurado em abril de 2007, ao passo que a ficha 24 do Dacon de abril indica que em abril foi apurado um valor de R\$ 11.321,74, sendo os restantes R\$ 11.424,72 apurados em março de 2007 (R\$ 24.385,41, do qual foram descontados ainda em março de 2007 R\$ 12.960,69). Acrescente-se que no PER nº 39101.12076.240807.1.1.09-7904, transmitido em 24 de agosto de 2007, relativo Cofins não cumulativa exportação, 2º trimestre de 2007, o contribuinte informou que o valor de R\$ 22.746,46 teria sido apurado e descontado em maio de 2007.

Às alterações na utilização dos créditos para correção dos citados erros de preenchimento nas fichas 13/23 dos Dacon devem corresponder alterações nos PER apresentados pelo contribuinte, reduzindo-se o saldo do valor a ressarcir no 1º trimestre de 2007 e aumentando-se o mesmo no 2º trimestre de 2007.

Os valores apurados pelo AFRFB, tanto dos créditos como das deduções corrigidas, constam das planilhas " PER/DCOMP Apurado", quadro "Com Base no Dacon —CFOPS", anexas ao presente relatório.”

De fato, tal qual o consignado na decisão de primeira instância, na manifestação de inconformidade, as incorreções numéricas apontadas no tópico 2 do RAF não foram contestadas. E, no recurso voluntário, também não.

No recurso voluntário, contesta a conclusão da DRJ. Aduz que aplicam-se ao tópico 2 do RAF os argumentos apresentados em ambas as peças de defesa e relacionados à decadência do direito de revisar o DACON de setembro de 2006 e à legitimidade dos créditos, baseada no Princípio da Verdade Material.

Da transcrição do tópico 2 do RAF, verifica-se que trata de ajustes nos DACON de março a maio de 2007. Assim, não têm conexão com o DACON de setembro de 2006 e tampouco com as glosas de créditos calculados sobre receitas de recuperação de créditos (contas a receber), temas que, com efeito, foram apreciados em tópicos anteriores do presente voto.

Assim sendo, nego provimento aos argumentos.

**“III.4 – DA NECESSIDADE DE JULGAMENTO SIMULTÂNEO DE TODOS OS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS QUE ENVOLVEM CRÉDITOS VINCULADOS À RECEITA DE EXPORTAÇÃO”**

A recorrente pleiteou que os processos indicados no quadro abaixo fossem reunidos para julgamento em conjunto, pois abrigam os PER/DCOMP instruídos com os saldos credores em discussão no presente, o que evitaria decisões conflitantes:

Os processos nº 13005.900916/2012-13, 13005.900918/2012-02, 13005.900922/2012-62, 13005.900917/2012-50 e 13005.906220/2011-10 encontram-se no CARF, foram incluídos nesta pauta de julgamento e a eles será aplicada a presente decisão.

Dou provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter as glosas dos créditos dos meses de setembro de 2006 e agosto de 2007, calculados sobre as receitas com recuperação de créditos (contas a receber) registradas nos meses de dezembro de 2002 a julho de 2006.

## **CONCLUSÃO**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter as glosas dos créditos dos meses de setembro de 2006 e agosto de 2007, calculados sobre as receitas com recuperação de créditos (contas a receber) registradas nos meses de dezembro de 2002 a julho de 2006.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente Redatora