



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13362.900552/2012-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-002.110 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de outubro de 2021
Recorrente WENZEL'S APICULTURA, COMERCIO, INDUSTRIA, IMPORTACAO E
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/09/2005

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE ANÁLISE DE TODOS ARGUMENTOS TRAZIDOS EM MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

É nula a decisão de primeira instância que deixa de analisar todos os argumentos trazidos pelo contribuinte em sede de manifestação de inconformidade, devendo, portanto, os autos retornarem para que se evite a supressão de instância e a preterição do direito de defesa, nos termos do Decreto 70.235/1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: a) por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da arguição de inconstitucionalidade; b) por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente; c) por maioria de votos, acatar a preliminar de nulidade da decisão recorrida, para dar provimento parcial ao recurso voluntário, determinando o retorno do processo à instância de piso para que nova decisão seja proferida, que analise todos os protestos trazidos na manifestação de inconformidade, nos termos do voto vencedor, vencida a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (relatora), que negou provimento ao recurso voluntário. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Mariel Orsi Gameiro.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Régis Venter, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Carlos Delson Santiago e Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de créditos presumidos da agropecuária, parcialmente deferido por força da aplicação de glosa por falta de apresentação de documentação comprobatória e da impossibilidade de utilização desse tipo de crédito na modalidade de ressarcimento.

O despacho decisório de fls.25, proferido em 03/01/2013, homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP DCOMP 09232.44436.070410.1.3.08-0372, e identificou que não haveria valor a ser restituído/ressarcido para o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP: 18403.45337.290809.1.5.08-6144. Ressalta-se que as fls.15-19 a RFB apresentou a fundamentação para os indeferimentos citados.

O contribuinte interpôs impugnação, mas a Décima Quarta Turma da DRJ/RPO proferiu acórdão nº **14-95.849**, em 17 de junho de 2019 (fls. 30/35) mantendo o entendimento do despacho decisório, decidindo da seguinte forma:

De pronto, a contribuinte não contestou a parcela da glosa decorrente da falta de apresentação de documento fiscal, pelo que sobre essa matéria não se estabeleceu o litígio.

No que respeita ao crédito presumido, decorre ele de benefício fiscal presente no art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, pelo que é importante trazer à vista o dispositivo, com a redação vigente à época de apresentação da DCOMP.

(...) Nesses termos, o benefício fiscal dado às pessoas jurídicas tratadas no art. 8º diz respeito à aquisição, de pessoa física, de bens utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens destinados à venda. Lembre-se que o regime geral de apuração de créditos somente prevê as aquisições de pessoas jurídicas.

Por seu turno, o aproveitamento dos créditos presumidos está limitado à dedução das contribuições apuradas no período, sem previsão de aproveitamento pela via do ressarcimento, como pretende a interessada. A própria dicção legal impõe o limite às modalidades de aproveitamento, pelo que não tem razão a interessada quando alega que se trataria de limitação infralegal.

(...) O regime geral de não-cumulatividade prevê a utilização de créditos como forma de redução das contribuições a pagar. O aproveitamento dos créditos apurados segundo disciplinado nos artigos 3º das leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, na modalidade de compensação/restituição restringe-se aos casos de transações de comércio exterior. De toda a forma, mesmo sob essa última forma, os créditos obedecem ao regime geral de apuração.

No caso em tela, o benefício concedido permite a apuração de créditos a partir de hipóteses não contempladas no regime geral, constituindo exceção a ele. Com efeito, se os créditos obedecessem ao mesmo regime, não haveria sentido no benefício. Portanto, sua interpretação há de ser restritiva.

Sendo assim, em obediência ao *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, o aproveitamento dos créditos apurados a partir das hipóteses ali elencadas é restrito à dedução das contribuições devidas em cada período de apuração. Consequentemente, não podem servir como suporte para restituição.

(...) Em face do exposto voto no sentido de indeferir a solicitação, ratificando a decisão da DRF..

A recorrente tomou ciência da decisão em 11 de julho de 2019 (conforme nota do processo), e interpôs Recurso Voluntário em 12 de agosto de 2019 (fls. 40/49), no qual solicita o ressarcimento dos créditos presumidos de PIS/COFINS, decorrentes de aquisição de mel in natura, com previsão no art. 8º da Lei 10.925/04.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Em apertada síntese, a recorrente buscou através de PERDCOMP, o ressarcimento de créditos presumidos da agropecuária.

Passemos a análise da peça recursal.

PRELIMINAR- DA DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Em sede de preliminar, a recorrente alega a decadência quinquenal para restituir os pretensos créditos, ocorrendo a homologação tácita do PERDCOMP.

Fato incontroverso é a emissão do despacho decisório após 5 anos da data do protocolo de transmissão do Pedido Eletrônico de Restituição, já que os PERs são referentes ao período de apuração de 2005 e o despacho decisório proferido apenas em 2013. Contudo, o litígio reside na caracterização, ou não, deste fato como homologação tácita.

O instituto da compensação encontra-se previsto no art. 170 do CTN. No âmbito administrativo, a Instrução Normativa RFB nº 1717 de 17/07/2017 disciplina a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Após a entrega da Declaração de Compensação (PER/DCOMP), a Secretaria da Receita Federal deverá analisar o pedido de compensação em um prazo máximo de 5 (cinco anos), contados da data da entrega da Declaração de Compensação. Este é o texto do §2º do artigo 73 da Instrução Normativa RFB nº 1717 de 17/07/2017, *in verbis*:

“§2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5(cinco) anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação.” (grifos nossos)

Como visto, a homologação tácita da compensação se dá após decorrido o prazo de cinco anos contados da data de transmissão do PERDCOMP.

De fato, o STF aprovou a Súmula Vinculante nº 8, de 12 de junho de 2008, publicada no Diário Oficial da União de 20 de junho de 2008, declarando inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 2008.

Por força do artigo 146, III, b, da Constituição Federal de 1988, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência tributária.

Destarte, aplicam-se às contribuições sociais as regras de decadência e prescrição da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado pela Constituição Federal com força de lei complementar.

No entanto, diferentemente da declaração de compensação, **o pedido de restituição** à Receita Federal não é satisfeito desde logo. Isso porque a compensação se viabiliza por via de um regime declaratório, enquanto que a restituição se viabiliza por um regime de requerimento. E mais, não há previsão legal para homologação tácita de pedido de ressarcimento, pois o §5º do art. 74 da Lei 9.430/96 apenas se refere às declarações de compensação.

Nesse mesmo sentido, este Tribunal Administrativo possui precedentes através dos acórdãos 3302-009.280 e 3402-004.523 corroborando a explanação supracitada, os quais aqui transcrevo:

No caso das análises de pedidos de restituição, não há que se falar em sujeição ao prazo de homologação de compensação, uma vez que, por óbvio, restituição não se confunde com declaração de compensação, razão pela qual não se aplica a norma inscrita no parágrafo 5º, art. 74 da Lei nº. 9.430/96: o dispositivo expressamente se refere à declaração de compensação, não se aplicando aos pedidos de restituição ou ressarcimento.

(...).

Na compensação, o sujeito passivo promove o encontro de contas que caracteriza a compensação, requerendo a sua homologação pela Administração Tributária. No caso em que o encontro de contas não é homologado, os valores compensados são imediatamente exigidos nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996. Tal análise do procedimento adotado pelo sujeito passivo está, naturalmente, sujeita a prazo, uma vez que envolve a cobrança de um débito que o interessado pretende extinguir. Logo, é de se esperar que a lei que regulamenta o pedido de compensação também preveja um prazo para o Fisco decidir sobre o direito pleiteado - assim como existe prazo para lançamento (decadência) ou cobrança (prescrição) de um tributo.

No caso de ressarcimento e restituição, o sujeito passivo requer que seja declarada a existência de um crédito. Não existe procedimento anterior a ser objeto de homologação. **O indeferimento do pedido de restituição/ressarcimento, mesmo que ocorrido após o decurso do prazo decadencial, não atinge a segurança jurídica,**

pois não implicará a cobrança de débitos confessados (Trecho do Acórdão de nº.3302-009.208. Grifos nossos)

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

Isto ocorre porque quando o contribuinte realiza um pedido de compensação, nada mais está fazendo do que um lançamento por homologação: apura o tributo devido, realiza a declaração, e substitui o pagamento em espécie, por um pagamento com crédito tributário que possui junto ao ente tributante . E é por essa razão que, quando não há a apreciação expressa do pedido de compensação, passados 5 anos após a sua apresentação, ocorre a respectiva homologação. Em última análise, o que há é a homologação do lançamento realizado pelo contribuinte, sendo que o pagamento da obrigação tributária se dá com a utilização do seu direito creditório.(Trecho do acórdão de nº3402-004.523. Grifos nossos).

De fato, não posso deixar de registrar que deve haver um prazo para que a fazenda se manifeste sobre pedidos de restituição dentro de um prazo razoável. Inclusive em concordância com o princípio da duração razoável do processo, o qual abrange os processos administrativos, expresso no art.5º, LXXVIII, da Constituição Federal.

Entretanto, a legislação é carente de uma norma que estabeleça período específico para que a Fazenda Nacional se posicione a respeito de pedidos de restituição ou ressarcimento e o CARF, em virtude de seu regimento, observa a estrita legalidade.

Ante a falta de guarida legal, não acolho o pedido de preliminar.

PRELIMINAR- DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

A recorrente alega a ocorrência da prescrição intercorrente no caso. No entanto, é de se observar que a matéria aqui debatida é de natureza tributária, aplicando-se ao caso a súmula 11 do CARF: *Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.*

Logo, rejeito a preliminar.

PRELIMINAR- DA CERCEAMENTO DE DEFESA.

A recorrente alega que o julgamento da DRJ deve ser considerado nulo, uma vez que o Julgador de 1ª Instância não analisou todos os pontos apresentados pela contribuinte na manifestação de inconformidade, vez que teria alegado a Prescrição e Decadência do lançamento e o julgador não se pronunciou sobre o fato na decisão.

No entanto, a prescrição e a decadência são matérias de ordem pública que podem ser arguidas, bem como analisadas, em qualquer tempo e grau de jurisdição, podendo, inclusive, ser reconhecida de ofício pelo julgador. E, conforme explanação supracitada, não há que se falar na ocorrência de nenhum dos dois institutos neste processo.

Por isso, também rejeito esta última preliminar.

Superada as preliminares, passo a analisar o mérito.

DO MÉRITO

No presente feito a questão central vincula-se ao aproveitamento pelo Contribuinte, em seu pedido de ressarcimento, de créditos presumidos referentes a aquisições de produtos agrícolas efetuadas diretamente de pessoas físicas.

O entendimento da administração fazendária, confirmada pela DRJ, é no sentido de que o ADI SRF nº 15 de 22 de dezembro de 2005 veda que tais créditos sejam compensados ou ressarcidos.

No recurso o Contribuinte reitera e reforça os argumentos já expostos quando da Manifestação de Inconformidade, salientando que a DRJ fundou sua decisão apenas na Portaria MF nº 341/2011 que impede o julgador de examinar, por ser ato administrativo de caráter normativo, se é ou não correto o previsto no ADI SRF nº 15/2005.

Com a devida vênia ao entendimento do Contribuinte, entendo que não lhe assiste razão, tendo em vista que a legislação dispõe de forma clara e diversa do seu entendimento. Sobre a matéria assim prescreve o ADI SRF nº 15/2005:

Art. 1º O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas no regime de incidência não-cumulativa.

Art. 2º O valor do crédito presumido referido no art. 1º não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, de que trata a Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º, § 1º, inciso II, e § 2º, a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, § 1º, inciso II, e § 2º, e a Lei nº 11.116, de 2005, art. 16. (grifos nossos)

E mais, no que tange a questão quanto a possibilidade do crédito presumido do PIS e da COFINS da agroindústria, previsto no art.8º da Lei 10.925/04, entendo que os fundamentos da recorrente também estão equivocados.

Explico melhor.

O art.8º da Lei 10.925/04 dispõe que:

As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão **deduzir** da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013)

Observa-se que o referido dispositivo legal permitiu **deduzir** do valor devido das contribuições um crédito presumido calculado sobre os insumos adquiridos por cooperado pessoa física ou de pessoa física. Nesse ponto a norma é clara.

Por conseguinte, ao meu ver, o ADI SRF n.º 15/2005 não extrapolou o conteúdo da lei, mas apenas regulamentou o dispositivo do art.8º da Lei 10.925/04 , interpretando a norma que tratava do crédito, senão, vejamos:

Art. 1º **O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004**, arts. 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas no regime de incidência não-cumulativa.(grifos nossos)

Por conseguinte em seu recurso, o contribuinte ainda alega *que o referido art. 8º da Lei 10.925/04 prevê a apropriação de créditos para descontar das contribuições apuradas no período, e a contribuinte também realizava vendas no mercado interno, não há que se definir como ilegítimos os créditos apropriados pela contribuinte*. E continua explicando que, *uma vez que a contribuinte, por ser preponderantemente exportadora, acumulava saldo credor de PIS e COFINS em seus assentos fiscais, com fundamento no art. 17 da Lei 11.033/04, alcança perfeito amparo para fins de seu pleito aqui defendido, quer seja o de compensar demais tributos administrados pela RFB, ou ainda seu reembolso em dinheiro, é o que dispõe o art. 16 da Lei 11.116/05*.

A pretensão da recorrente deve ser afastada, uma vez que a alteração legislativa introduzida pela Lei n.º 12.058/2009 condicionou o ressarcimento do crédito presumido ao protocolo do pedido a partir de 01/01/2010, vez que o art. 17 da Lei n.º 11.033/2004, c/c o art. 16 da Lei n.º 11.116/2005 não tem aplicação ao crédito presumido de que versa o art. 8º da Lei n.º 10.925/2004. Aqueles regulam a manutenção creditória relacionadas às saídas à alíquota zero, isenção e imunidade. O último institui crédito presumido, em lei especial que veda o pretenso aproveitamento.

Já o art. 36 da Lei n.º 12.058, de 13/10/2009, por sua vez, efetivamente introduziu no mundo jurídico outras hipóteses para a utilização dos saldos credores de créditos apurados na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, relativos aos bens nele mencionados, especificamente a compensação com quaisquer outros tributos, vencidos ou vincendos, administrados pela RFB, ou ainda o ressarcimento em espécie.

A publicação superveniente do citado diploma legislativo, aliado ao texto do §1º, II, que condiciona o exercício da faculdade em testilha a que o protocolo do pleito se dê a partir de 01/01/2010 para os créditos apurados no curso do exercício de 2009, afasta qualquer dúvida quanto a inviabilidade do pleito da recorrente em pretender o ressarcimento em momento anterior.

Sendo assim, quanto à discussão da possibilidade de ressarcimento de crédito presumido da agroindústria, só há permissão legal a partir da edição do art. 36 da Lei n.º 12.058/2009, que prevê expressamente a sua entrada em vigor a partir de 01/11/2009, e, no caso em tela, observa-se que o período de apuração data de 2005. Nesse sentido, é o acórdão n.º 9303-010.814 desta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, com ementa nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO CUMULATIVAS. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O valor do crédito presumido a que fazem jus as agroindústrias somente pode ser utilizado para desconto do valor devido da contribuição apurada no período, não podendo ser aproveitado em ressarcimento. A autorização para ressarcir ou compensar os créditos presumidos apurados neste período alcança somente os pleitos formulados a partir de 01/11/2009.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005 CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO CUMULATIVAS. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O valor do crédito presumido a que fazem jus as agroindústrias somente pode ser utilizado para desconto do valor devido da contribuição apurada no período, não podendo ser aproveitado em ressarcimento. A autorização para ressarcir ou compensar os créditos presumidos apurados neste período alcança somente os pleitos formulados a partir de 01/11/2009.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta

Voto Vencedor

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Redatora designada.

Em que pese o i. entendimento esposado pela relatora, ouso discordar quanto à suscitada nulidade da decisão de primeira instância, dentro da perspectiva de abordagem integral dos argumentos tecidos pelo contribuinte em sede de manifestação de inconformidade.

O único argumento analisado pela DRJ diz respeito ao ponto central do mérito – referente ao crédito presumido nos termos do artigo 8º, da Lei 10.925/2004 sem adentrar quaisquer das preliminares levantadas na defesa inicial – que é a peça inaugural do litígio no processo administrativo fiscal, conforme dispõe o Decreto 70.235/1972.

Nesse sentido, ainda que determinados itens tenham sido abordados pelo Recurso Voluntário, e, posteriormente pela decisão vencida proferida pela relatora, é necessário resguardar a manifestação de primeira instância em primazia à preterição do direito de defesa do contribuinte, bem como a prevenção da supressão de instância.

Entendo, portanto, acompanhada pela maioria, pelo provimento parcial ao presente Recurso Voluntário, para que os autos retornem à primeira instância para que nova decisão seja proferida, que analise **todos os protestos** trazidos na manifestação de inconformidade.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro