



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13656.900449/2013-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.997 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2024
Recorrente SMC - COMERCIAL E EXPORTADORA DE CAFE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO
DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Não incorre em nulidade por cerceamento do direito de defesa o despacho decisório que possua elementos suficientes para a identificação dos motivos que determinaram o reconhecimento parcial do direito creditório, sobretudo quando esses elementos têm exclusivamente por base as informações prestadas pelo próprio contribuinte, que apesar de intimada para sanar as inconsistências apontadas não se manifestou.

PEDIDO RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.
INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A homologação tácita não se aplica aos Pedidos de Ressarcimento (PER), pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de sua transmissão e a da apreciação pela autoridade administrativa, mas apenas e tão somente à Declaração de Compensação.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO.
CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO
DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO
CONTRIBUINTE.

Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios dos créditos que alega possuir, seja para crédito extemporâneo ou não.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO CUMULADO COM DECLARAÇÃO DE
COMPENSAÇÃO. JUROS/ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC.
POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) do protocolo do respectivo pedido, em face da resistência ilegítima do Fisco, inclusive, para o

ressarcimento de saldo credor trimestral do PIS e da Cofins sob o regime não cumulativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as arguições preliminares de nulidade do despacho decisório e de homologação tácita. No mérito, também por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para admitir a incidência da atualização monetária pela Selic, nos termos do voto da I. Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão proferido pela 7ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora/MG que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade para manter o Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o direito, concluindo pela glosa dos créditos pelos seguintes motivos: (i) Notas Fiscais não foram localizadas no SPED FISCAL; (ii) Notas Fiscais extemporâneas; (iii) Notas Fiscais de emissão própria.

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual reprisa os argumentos já aduzidos na Manifestação de Inconformidade, a saber: (i) preliminarmente, requer a nulidade do despacho decisório, por violação ao contraditório e a ampla defesa; (ii) discorre sobre a existência de crédito e a ausência da obrigatoriedade da apresentação da EFD (Escrituração Fiscal Digital), que se iniciou com o advento da Instrução Normativa n.º 1.252/2012 para fatos geradores a partir de 01/01/2012; (iii) defende a validade dos créditos extemporâneos, por uso notas fiscais emitidas num mês mas computadas na apuração dos créditos no mês seguinte; (iv) ocorrência da homologação tácita; (v) atualização monetária; (iv) necessidade de realização de diligência. Ao final requer o provimento do recurso, para que seja reformado o Acórdão, consequentemente o reconhecimento do direito do crédito ordinário pleiteado de COFINS.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 07/07/2020 (fl. 379) e protocolou o Recurso Voluntário em 06/08/2020 (fl. 380) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II – Da preliminar de nulidade do Despacho Decisório:

Primeiramente, defende a recorrente a nulidade do Despacho Decisório, visto *“que a i. fiscalização não trouxe de forma clara e objetiva os motivos e fundamentos que justificam a glosa e o não reconhecimento dos créditos o que impossibilitou que a Recorrente pudesse se defender de forma objetiva e plena, deixando de seguir algumas previsões do CTN, do Decreto nº 70.235/1972 e de vários princípios que consagram o processo administrativo”*.

A DRJ de origem afastou os argumentos da defesa, cujas razões, peço vênia para adotar como razão de decidir, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999:

A arguição de nulidade do Despacho Decisório deve ser analisada à luz dos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, e assim dispõem:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1.º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2.º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3.º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O Despacho Decisório em questão foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, competente para tal, e não há que se falar em preterição do direito de defesa, pois, pelo fato de ter sido dado à contribuinte o direito de apresentar sua manifestação de inconformidade, instaurando a fase litigiosa do procedimento, nos termos do disposto no art. 14 do Decreto n.º 70.235/1972, e não tendo havido qualquer ato que a impedisse de apresentar na manifestação, todos os seus argumentos e comprovantes contrários Ao não reconhecimento do crédito, verifica-se que não foram feridos os princípios do contraditório e da ampla defesa.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Registre-se que pelas alegações de mérito contidas na manifestação de inconformidade é possível perceber que o interessado compreendeu inteiramente as circunstâncias que teriam levado ao não reconhecimento do direito creditório e pôde se defender perfeitamente, não tendo havido cerceamento do direito de defesa.

Quaisquer defeitos porventura presentes não ensejam sua nulidade e serão sanados se comprovadamente resultarem em prejuízo para a empresa.

A manifestante alega que *“a breve análise do termo em questão permite inferir que a i. fiscalização não trouxe de forma clara e objetiva os motivos e fundamentos que justificam a glosa e o não reconhecimento dos créditos o que impossibilitou que a Manifestante pudesse se defender de forma objetiva e plena, deixando de seguir algumas previsões do CTN, do Decreto de regência – 70.235/1972 e de vários Princípios que consagram o processo administrativo”*.

No entanto, a própria empresa informa que *“entendeu o i. fiscal, em síntese por glosar parte dos créditos pleiteados ao fundamento de que algumas notas fiscais (em destaque na planilha de cálculo anexa ao presente processo) não foram localizadas no SPED FISCAL da empresa transmitido à RFB, nos respectivos meses de tomada de crédito”*.

Ou seja, a interessada mostra que, diferentemente do que alega, entendeu perfeitamente o motivo da glosa, qual seja, o fato de que *“ algumas notas fiscais (em destaque na planilha de cálculo anexa ao presente processo) não foram localizadas no SPED FISCAL da empresa transmitido à RFB, nos respectivos meses de tomada de crédito”*.

Portanto, uma vez cumprido os requisitos formais e materiais para a emissão do Despacho Decisório, concluo que o ato não contém nenhum vício e rejeito a preliminar.

Especificamente, sobre a alegada ausência da obrigatoriedade da entrega do Sped Fiscal, por se tratar de questões de mérito, será tratada no tópico abaixo.

III – Da homologação tácita:

Sustenta a recorrente que teria ocorrido a homologação tácita, uma vez que o pedido de ressarcimento foi apresentado em 25/10/2012 e a notificação do despacho decisório ocorreu apenas em 16/04/2018, tendo transcorrido o prazo quinquenal, previsto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Não há razão nos argumentos.

Dispõe o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 que: *“o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação”*.

Ressalte-se que a Declaração de Compensação DCOMP e o Pedido de Restituição/Ressarcimento PER são declarações diferentes com efeitos também diversos. Assim, não cabe aplicar ao Pedido de Ressarcimento a homologação tácita prevista para a Declaração de Compensação.

A compensação se viabiliza por via de um regime declaratório (Declaração de Compensação), enquanto que o ressarcimento se viabiliza por um regime de requerimento (Pedido de Restituição/Ressarcimento), sendo a compensação operada e satisfeita de imediato, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, ao passo que o valor do ressarcimento pleiteado não é entregue imediatamente ao contribuinte, havendo a necessidade de uma decisão explícita e nunca tácita da Administração Tributária.

Não há como acolher a pretensão da recorrente, porquanto a previsão legal de homologação tácita refere-se tão somente ao pedido de compensação. Entender de forma diversa implicaria em violação aos art. 5º, II e 37, caput da Constituição e art. 97 do CTN.

III – Do mérito:

a) Notas Fiscais não localizadas no SPED FISCAL:

Conforme exposto acima, trata-se o presente caso de Pedido de Ressarcimento de crédito oriundo de COFINS não-cumulativa – exportação, PER nº 20434.30188.251012.1.1.09-3646, relativo ao 3º trimestre de 2011, reconhecido parcialmente pela delegacia de origem. Um dos motivos da glosa em todos os meses foi o fato de as Notas Fiscais não terem sido localizadas no SPED FISCAL da empresa transmitido à RFB, nos respectivos meses de tomada de crédito.

Sobre esse fundamento, às fls. 185/187 dos autos, temos os seguintes levantamentos descritos no Termo de Constatação Fiscal SAORT nº 0450/2014:

11. Conforme detalhado na planilha do fisco constante de fls.: 87 a 96, temos:

a) JULHO – 2011:

Linha 02:

Base de Cálculo Pleiteada: R\$ 13.977.488,16

Base de Cálculo Reconhecida: R\$ 11.110.272,25

Base de Cálculo Não Reconhecida: R\$ 2.867.215,91 – Motivo: Notas Fiscais não Localizadas no SPED FISCAL.

Linha 04:

Base de Cálculo Pleiteada: R\$ 32.643,89

Base de Cálculo Não Reconhecida: R\$ 32.643,89 – Motivo: Notas Fiscais não Localizadas no SPED FISCAL.

b) AGOSTO – 2011:

Linha 02:

Base de Cálculo Pleiteada: R\$ 9.159.802,00

Base de Cálculo Reconhecida: R\$ 8.314.992,00

Base de Cálculo Não Reconhecida: R\$ 844.810,00 – Motivo: Notas Fiscais não Localizadas no SPED FISCAL.

Linha 03:

Base de Cálculo Pleiteada: R\$ 30.217,63

Base de Cálculo Reconhecida: R\$ 15.658,20

Base de Cálculo Não Reconhecida: R\$ 14.559,43 – Motivo: Notas Fiscais não Localizadas no SPED FISCAL.

c) SETEMBRO – 2011:

Linha 02:

Base de Cálculo Pleiteada: R\$ 14.651.794,30

Base de Cálculo Reconhecida: R\$ 12.075.928,76

Base de Cálculo Não Reconhecida: R\$ 2.575.865,54 – Motivo: Notas Fiscais 59.027, 17.368 e 19.636 extemporâneas e as demais não Localizadas no SPED FISCAL.

Nesse ponto, defende a recorrente que a obrigatoriedade da Escrituração Fiscal Digital – EFD analisada pela i. fiscalização, no que se refere à filial situada no Espírito Santo (CNPJ nº 0.966.025/0003-60), que gerou grande parte das glosas, somente ocorreu em

01/01/2013, visto que sua atividade se iniciou em 16/05/2011. Já em relação à EFD-Contribuições, a obrigatoriedade para todos os CNPJ's vinculados se iniciou com o advento da Instrução Normativa n.º 1.252/2012 para fatos geradores a partir de 01/01/2012 (art. 4º²). Contudo, por questão de espontaneidade, iniciou a entrega em 08/2011.

Afirma trata-se de *“serviços utilizados como insumos, tais como despesas portuárias, armazém, dentre outros serviços com direito a crédito”*. Ainda, aduz, que não pode prosperar a glosa dos referidos créditos devendo os autos serem baixados em diligência para que o i. Fiscal promova a análise dos documentos correlatos e validando integralmente o crédito pleiteado.

Sobre o tema, oportuna a transcrição do trecho da decisão recorrida:

DO DIREITO

A autoridade fiscal informa que *“Desde já cabe destacar que o motivo de glosa em todos os meses foi sempre o fato de a NF não ter sido localizada no SPED FISCAL da empresa transmitido à RFB, nos respectivos meses de tomada de crédito”*.

A manifestante alega que, no período em análise, não estava obrigada a apresentar a EFD-Contribuições e, portanto, segundo ela *“não pode prosperar a glosa dos referidos créditos devendo os autos serem baixados em diligência para que o i. Fiscal promova a análise no dos documentos correlatos e validando integralmente o crédito pleiteado”*.

Ora, a partir do momento que a empresa apresenta a EFD Contribuições, ainda que não obrigada a isso na época, é exigido que essa EFD esteja correta, ou seja, a alegação de que a escrituração digital apresentada não pode ser analisada pela RFB pela não obrigatoriedade de apresentação não merece acolhida.

Cumprido esclarecer que nos termos do § 4º do art. 16 do Dec. 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal (PAF) *“A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual”*. **Portanto cabe à interessada apresentar em sua peça de defesa a documentação necessária a provar o direito alegado, especialmente em casos em que o Despacho Decisório cita exaustivamente as notas fiscais que foram glosadas, cujas cópias deveriam ser apresentadas nessa manifestação de inconformidade.**

Eventual pedido de diligência se dá quando o julgador tiver dúvida quanto a documentação apresentada ou entender ser necessário comprovar sua contabilização. Em regra, o pedido de diligência não se presta a requerer novos documentos à defendente e não se destina a complementar eventual deficiência probatória. (grifou-se)

Primeiramente, oportuno ressaltar que há um arcabouço normativo, construído há décadas, que regula a utilização de sistemas eletrônicos de dados para os registros contábeis-fiscais, de negócios e de atividades dos diversos sujeitos passivos, impondo obrigações variadas aos diversos atores. Nesse contexto é que foi editada a Instrução Normativa SRF nº. 86/2001 e, ainda, o Ato Declaratório Executivo (ADE) Cofis nº 15, 2001, que continham em suas disposições a obrigatoriedade de o contribuinte, uma vez intimado para o fazer, transmitir ou apresentar, a critério do auditor fiscal, os arquivos digitais que permitissem verificar a certeza e a liquidez dos créditos de PIS e COFINS postulados pelo sujeito passivo.

² CAPÍTULO II DA OBRIGATORIEDADE E DISPENSA

Art. 4º Ficam obrigadas a adotar e escriturar a EFD-Contribuições, nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e do art. 2º do Decreto nº 6.022, de 2007:

I - em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, referentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2012, as pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real;

Já a exigência da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) – EFD-Contribuições, de fato tornou-se obrigatória com o Instrução Normativa n.º 1.252, de 01 de março de 2012. Contudo, como bem pontuou a decisão *a quo*, “*a partir do momento que a empresa apresenta a EFD Contribuições, ainda que não obrigada a isso na época, é exigido que essa EFD esteja correta*”.

No presente caso, deveria a recorrente ter demonstrado, através de documentos hábeis, tais como, notas fiscais, livros Diário e/ou Razão, e dados necessários que possibilitasse averiguar pelo menos como indícios de prova dos créditos alegados e necessários para que o julgador possa averiguar a certeza e a liquidez do direito creditório ou determinar a realização de atos complementares. Contudo, mesmo advertida pela decisão *a quo*, nada foi trazido aos autos pela interessada para comprovar suas alegações.

Nesse sentido, prevê o art. 9º, §1º do Decreto-Lei 1.598/1977, replicado no art. 967 do Decreto 9.580/2018 (RIR/2018): “*A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais*”.

É inconteste que nos pedidos de compensação ou de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação, pois “*(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato*”³, postura consentânea com o art. 36 da Lei nº 9.784/1999⁴, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. No mesmo sentido é a regra basilar extraída no inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil⁵.

Ainda, sobre o ônus da prova, transcrevo trecho do acórdão 9303-005.226, proferido pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o qual me curvo para adotá-lo neste voto:

“...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é o contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações.”

Ora, considerando que a lei prescreve a necessidade de liquidez e certeza ao crédito para sua efetiva restituição, o mínimo que se espera é que o requerente desse crédito esteja munido de provas suficientes quanto aos valores que pretende se creditar, caso contrário estaríamos diante de uma situação de insegurança, visto que os valores seriam restituídos sem a mínima apuração quanto a sua existência.

³ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

⁴ Lei nº 9.784/1999 Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei. Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

⁵ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Atentando-se para o presente caso, não se vislumbra qualquer fundamento fático ou jurídico trazido pela recorrente capaz de alterar a conclusão em torno do direito ao crédito alcançada no despacho decisório.

Por todo exposto acima, nego provimento ao recurso nesse ponto.

b) do crédito extemporâneo:

A recorrente, de forma superficial, defende o direito ao ressarcimento de saldo credor composto por créditos escriturados extemporaneamente, ou seja, fora do trimestre de referência, nos termos do § 4º do artigo 3º da Lei n. 10.637/2002, igualmente reproduzido no § 4º do artigo 3º da Lei n. 10.883/2003. Pugna pela conversão do julgamento em diligência para incluir na apuração dos créditos perquiridos a glosa indevidamente feita.

Ao passo que na visão da DRJ *“a pessoa jurídica pode apropriar extemporaneamente créditos do PIS e da Cofins, mas, ao fazê-lo, deverá recalcular os tributos devidos em cada período de apuração e retificar as respectivas declarações entregues à Receita Federal, especialmente os Demonstrativos de Apuração das Contribuições (Dacons), as Declarações de Débitos e Créditos Federais (DCTFs), devendo observar as restrições temporais e normativas impostas a essas retificações”*.

As leis que tratam do ressarcimento/compensação de PIS e Cofins sempre se referem ao saldo credor acumulado no trimestre, por exemplo, art. 5º, §2º da Lei nº 10.637/2002 e art. 6º, §2º da Lei nº 10.833/2003⁶, além do caput do art. 16 da Lei nº 11.116/2005⁷. Contudo, não há nesses dispositivos qualquer vedação a que créditos extemporâneos não utilizados no período de competência, possam ser apropriados em período posterior, compondo o saldo credor desse trimestre posterior, conforme previsão do §4º do artigo 3º das Leis nºs. 10/637/2002 e 10.833/2003, o qual prevê que *“o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”*.

No entanto, a apropriação extemporânea de créditos exige, em contrapartida, além da observância da prescrição, a retificação das declarações a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (SC Cosit nº 54/2021⁸). E de outra forma não poderia ser, sob pena de inviabilizar a correta e oportuna apuração e utilização dos créditos pelo contribuinte, na forma ditada por lei, bem como seu controle e fiscalização pela RFB. E não é por outro motivo que existia a previsão de retificação do Dacon e da DCTF, nos termos do art. 10, caput e §5º, da Instrução Normativa RFB nº 1.015/2010, vigente à época dos fatos aqui tratados.”

Art. 10. A alteração das informações prestadas em Dacon, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador, elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

(...)

⁶ § 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

⁷ Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

⁸ A apropriação extemporânea de créditos exige, em contrapartida, a retificação das declarações a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Cofins.

§ 5º A pessoa jurídica que entregar Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora.

Ressalta-se, entretanto, que esta regra é flexibilizada, desde que haja prova inequívoca de sua não utilização em períodos anteriores, de modo a não dar ensejo a duplo aproveitamento, ou a irregularidades decorrentes. Nesse sentido, cito os Acórdão deste Conselho:

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

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DESNECESSIDADE DE PRÉVIA RETIFICAÇÃO DO DACTON. Desde que desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado no regime da não cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia de retificação do Dacon por parte do contribuinte. Dessa forma, conclui-se que a Recorrente faz jus ao crédito extemporâneo desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo e **comprovada a existência desse crédito**.

(Acórdão nº 9303-013.757 – CSRF / 3ª Turma, Processo nº 11080.904334/2013-51, Rel. Conselheiro Valcir Gassen, Sessão de 15 de março de 2023). (grifou-se)

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

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACTON E DCTF. Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, **ou apresentação de outra prova inequívoca da sua não utilização**.

(Acórdão nº 3302-008.832 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Processo nº 11080.725582/2010-94, Rel. Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Sessão de 29 de julho de 2020). (grifou-se)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

(...)

PIS NÃO CUMULATIVO. INSUMO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACTON E DCTF **OU APRESENTAÇÃO DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO E DA NÃO UTILIZAÇÃO PRÉVIA DO CRÉDITO**.

Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra **prova inequívoca da existência do crédito e de sua não utilização prévia**.

(Acórdão nº 3201-010.784 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Processo nº 10925.906138/2011-15, Rel. Conselheira Ana Paula Pedrosa Giglio, Sessão de 27 de julho de 2023). (grifou-se)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008

COFINS. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RETIFICAÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, **ou apresentação de outra prova inequívoca da não utilização.**

(Acórdão nº 3403-002.717 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, Processo nº 10380.733020/2011-58, Rel. Conselheiro Rosaldo Trevisan, Sessão de 29 de janeiro de 2014). Grifou-se)

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

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. **OBRIGATORIEDADE DE RETIFICAÇÃO**
DA CON **AFASTADA**. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO **NÃO PROVADA**.

As leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 autorizam o aproveitamento do crédito apurado em outros períodos, se não utilizados no mês, não fixando condicionante. Logo, exigir do contribuinte reparos nas obrigações acessórias (DCTF e DA CON), colide com os comandos legais, tolhendo legítimo direito.

PER/DCOMP. NECESSIDADE DE PROVAS DA HIGIDEZ DO CRÉDITO APURADO.

Em processos de PER/DCOMP, a viabilidade do crédito depende de elementos circunstanciais de que o crédito extemporâneo apurado não foi aproveitado em períodos diversos como, ainda, de que detém de liquidez e certeza. (Acórdão nº 3301-013.421 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Processo nº 10920.003592/2010-73, Rel. Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Sessão de 26 de setembro de 2023). (grifou-se)

Dos julgados destacados acima, resta evidente o entendimento de que caso não tenha sido cumprida esta obrigação acessória, é no mínimo necessário que seja feita a apresentação de alguma outra prova inequívoca da existência do crédito pleiteado e de sua não utilização. Seria possível, portanto, flexibilizar a formalidade de retificação das declarações, mas unicamente nos casos em que o contribuinte demonstre claramente a existência do crédito e da ausência de utilização deste crédito extemporaneamente registrado

No presente caso posto em julgamento, além da ausência de prova de sua não utilização em período anteriores, não foi revelada nos autos nenhuma informação a respeito da natureza, da liquidez e certeza dos créditos extemporâneos, e se não analisada a natureza do crédito e sua pertinência com o processo produtivo, como se exige na legislação e da jurisprudência consolidada pelo STJ – REsp nº 1221170/PR, este conselho poderia cometer grave equívoco de reconhecer crédito que não estão previstos na legislação ou que sejam até mesmo vedados, como os créditos sobre os insumos com alíquota zero.

No que diz respeito ao ônus da prova na relação processual tributária, além do que foi dito acima, é imperioso ressaltar que a ideia de *onus probandi* não significa, propriamente, a obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar, tratando-se antes de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível se obter o êxito na causa.

Portanto, considerando que não houve retificação do DICON, tampouco prova de não utilização do crédito pleiteado, e sequer a natureza do crédito, a manutenção da glosa é medida que se impõe.

No tocante ao pedido de diligência, há que se lembrar que a recorrente teve todas as oportunidades, no curso do contencioso administrativo, para trazer os elementos suficientes e necessários para comprovar seu direito creditório, sobretudo sua completa escrituração contábil fiscal e os documentos que a lastreiam, não se justificando, no presente caso, a realização de diligência para suprir carência probatória - uma vez que a diligência não se afigura como remédio processual para suprir injustificada omissão probatória, especialmente de provas documentais que já poderiam ter sido juntadas aos autos.

c) Do direito à atualização dos créditos pleiteados:

Em relação ao direito à atualização monetária do crédito pleiteado pela recorrente, ressalta-se que nos pedidos de ressarcimento da Cofins e da contribuição para o PIS no regime da não cumulatividade, os créditos gerados pelos referidos tributos são escriturais, e com isso não resultam em dívida, nem mora do Fisco com o contribuinte, dessa forma não sofrem correção monetária ou juros, nos termos dos arts. 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833/2003 e inc. I, do § 5º, do art. 72, da IN SRF nº 900/2008, nesses termos foi editada a Súmula CARF nº 125.

No entanto, posteriormente à data da emissão e aprovação daquela súmula, em 03/09/2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento dos REsp nºs 1.767.945, 1.768.060 e 1.768.415, decidiu sob a sistemática de recursos repetitivos, que é devida a correção monetária sobre o ressarcimento de saldos credores de créditos escriturais, quando há resistência do Fisco em deferir o pedido.

A decisão no REsp nº 1.767.945, transitou em julgado na data de 28 de maio de 2020, cuja ementa assim dispõe:

TRIBUTÁRIO. REPETITIVO. TEMA 1.003/STJ. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS/COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. APROVEITAMENTO ALEGADAMENTE OBSTACULIZADO PELO FISCO. SÚMULA 411/STJ. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL. DIA SEGUINTE AO EXAURIMENTO DO PRAZO DE 360 DIAS A QUE ALUDE O ART. 24 DA LEI N.11.457/07. RECURSO JULGADO PELO RITO DOS ARTS. 1.036 E SEQUENTES DO CPC/2015.

1. A Primeira Seção desta Corte Superior, a respeito de créditos escriturais, derivados do princípio da não cumulatividade, firmou as seguintes diretrizes: (a) "A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal" (REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 03/08/2009 – Tema 164/STJ); (b) "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco" (Súmula 411/STJ); e (c) "Tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07)" (REsp 1.138.206/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 01/09/2010 - Temas 269 e 270/STJ).

2. Consoante decisão de afetação ao rito dos repetitivos, a presente controvérsia cinge-se à "Definição do termo inicial da incidência de correção monetária no ressarcimento de créditos tributários escriturais: a data do protocolo do requerimento administrativo do contribuinte ou o dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei n. 11.457/2007".

3. A atualização monetária, nos pedidos de ressarcimento, não poderá ter por termo inicial data anterior ao término do prazo de 360 dias, lapso legalmente concedido ao Fisco para a apreciação e análise da postulação administrativa do contribuinte. Efetivamente, não se configuraria adequado admitir que a Fazenda, já no dia seguinte à apresentação do pleito, ou seja, sem o mais mínimo traço de mora, devesse arcar com a incidência da correção monetária, sob o argumento de estar opondo "resistência ilegítima" (a que alude a Súmula 411/STJ). Ora, nenhuma oposição ilegítima se poderá identificar na conduta do Fisco em servir-se, na integralidade, do interregno de 360 dias para apreciar a pretensão ressarcitória do contribuinte.

4. Assim, o termo inicial da correção monetária do pleito de ressarcimento de crédito escritural excedente tem lugar somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

5. Precedentes: REsp 1.461.607/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Rel. p/Acórdão Ministro Sérgio Kukina, Primeira Seção, DJe 1º/10/2018; AgInt no REsp 1.239.682/RS, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 13/12/2018; AgInt no REsp 1.737.910/PR, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 28/11/2018; AgRg no REsp 1.282.563/PR, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 16/11/2018; AgInt no REsp 1.724.876/PR, Rel. Ministra Regina Helena.

Essa mesma ementa foi utilizada nas decisões dos REsp nºs 1.768.060 e 1.768.415 que foram julgados no mesmo dia. Ambos os julgamentos trataram de pedidos de ressarcimento de créditos presumidos do PIS e da Cofins da agroindústria, assim ementados:

“6. TESE FIRMADA: "O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)”

Ainda a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) levando em conta as decisões do STJ e o Parecer PGFN/CAT nº 3.686, de 17 de junho 2021, já atualizou o SIEF para aplicar os juros compensatórios, à taxa Selic, sobre os pedidos de ressarcimento do PIS e da Cofins depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias contados da data de protocolo do respectivo pedido, nos termos da Nota Técnica Codar nº 22/2021, data de 30/06/2021.

Para incidência de SELIC deve haver mora da Fazenda Pública, configurada somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco, nos termos do art. 24 da Lei n. 11.457/2007. Aplicação do o art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF.

No caso em análise, a controvérsia se refere ao pedido de Ressarcimento formalizado na data de 25/10/2012 (fls.108/111) relativo ao crédito de Cofins formalizado no PER 20434.30188.251012.1.1.09-3646, deferido parcialmente pela Unidade de Origem conforme Despacho Decisório data em 04/04/2018 (fl.191). Portanto, a oposição ilegítima restou configurada, visto que ultrapassou o prazo de 360 dias para a análise do pleito da contribuinte, conforme determina o art. 24 de Lei nº 11.457/07, nos termos do REsp nº 1.767.945/PR.

III – Do dispositivo:

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para afastar a preliminar de nulidade do Despacho Decisório arguida, bem como a homologação tácita. No mérito, dou parcial provimento ao recurso para admitir incidência da atualização monetária pela Selic no montante do direito creditório reconhecido nos autos, a partir do término do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias contados da apresentação do pedido de ressarcimento, nos termos do REsp nº 1.767.945/PR.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green