



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13671.720295/2013-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-011.354 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2022
Recorrente COOPERATIVA AGROPECUARIA DE BOM DESPACHO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

COFINS NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO. RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. DECRETO N. 20.910/1932.

Nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, o prazo para se pleitear o ressarcimento de crédito da Cofins não cumulativa é de cinco anos, contados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da sua apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 81 a 90) interposto em 19/08/2020 contra decisão proferida no Acórdão 02-99.934 - 1ª Turma da DRJ/BHE, de 28 de abril de 2020 (e-fls. 72 a 76), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Os fatos iniciais constam do relatório do referido Acórdão, que reproduzo a seguir:

DO DESPACHO DECISÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos da Cofins, regime não cumulativo, vinculados às receitas não tributadas no mercado interno, auferidas no Terceiro Trimestre de 2008.

O pedido foi apresentado em formulário papel, em 31/10/2013, sob a justificativa de que teria havido o bloqueio indevido da transmissão via PER/Dcomp.

Conforme Despacho Decisório Saort/DRF/DIV nº 995, de 11 de dezembro de 2014 (fls. 63/64), a autoridade administrativa indeferiu sumariamente o pedido, sustentando, como causas de indeferimento, a prescrição do crédito alegado e a não utilização do programa PER/DCOMP para requerer o crédito.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada do despacho decisório, a Interessada apresentou, em 05/01/2015, manifestação de inconformidade para alegar, em síntese, o seguinte:

- O Dacon, que é o instrumento de apuração das contribuições para o PIS e da Cofins, deve ser entregue até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de referência.
- Assim, para o Terceiro Trimestre de 2008, uma vez que o Dacon poderia ser entregue até 07/11/2008, o direito ao aproveitamento dos respectivos créditos findar-se-ia em 01/12/2013, e não em 30/09/2013 como alega a fiscalização.
- Segundo a Solução de Divergência Cosit nº 11, de 29/07/2011, o termo de início para contagem do prazo prescricional relativo a direitos creditórios é o primeiro dia do mês subsequente à sua apuração. No caso, como a apuração dos créditos é feita unicamente pelo Dacon – que tinha prazo final de entrega em 07/11/2008 – o prazo prescricional finalizou em 01/12/2013, data posterior à entrega deste pedido de ressarcimento.
- Por tais razões, requer o cancelamento do despacho decisório e o deferimento integral do pedido de ressarcimento.

O julgamento em primeira instância, formalizado no Acórdão 02-99.934 - 1ª Turma da DRJ/BHE, resultou em uma decisão de improcedência da Manifestação de Inconformidade, tendo a referida decisão se ancorado nos seguintes fundamentos: (a) que o cerne do litígio consiste em avaliar a ocorrência, ou não, da prescrição do crédito vindicado; (b) que a própria Solução de Divergência nº 21, invocada na Manifestação de Inconformidade, esclarece que, quando se trata dos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, considera-se o último dia do mês de apuração dos créditos como a data do fato ou do ato que lhes deu origem, tendo-se como marco inicial de prescrição o primeiro dia do mês subsequente; (c) que a apuração das Contribuições não cumulativas não se dá com a entrega do Dacon; (d) que o início do prazo prescricional não coincide com o fim do prazo de entrega do Dacon; (e) que o Dacon configura apenas uma obrigação acessória; (f) que o fato gerador das Contribuições, assim como o fato gerador dos respectivos direitos creditórios, é de natureza complexiva e ocorre ao longo de cada mês, pela soma de diversos fatos contábeis; (g) que no último dia de cada mês, aperfeiçoa-se o fato gerador e, através de informações obtidas da contabilidade, os contribuintes realizam a apuração das contribuições devidas, seus créditos e eventuais saldos a recolher; (h) que caso sejam apurados saldos de contribuições a recolher, o prazo legal para recolhimento vence, regra geral, no mês seguinte ao de apuração o que, por si só, já evidencia a improcedência da tese esposada, já que o prazo de entrega do Dacon expira em data posterior, mais precisamente no quinto dia útil do segundo mês subsequente ao de apuração; (i) que considerando como data de origem do direito creditório em questão o dia 30/09/2008 –

último dia do último mês do Terceiro Trimestre de 2008 – o termo final para requerer eventual ressarcimento de crédito relativo a esse trimestre era 30/09/2013; e (j) que como o pedido de ressarcimento foi apresentado em 31/10/2013, os créditos pleiteados estavam fulminados pela prescrição.

Cientificada da decisão da DRJ em 21/07/2020 (Aviso de Recebimento dos Correios na e-fl. 78), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 19/08/2020 (Termo de Solicitação de Juntada na e-fl. 79), argumentando, em síntese, que o prazo prescricional para a solicitação dos créditos das Contribuições, previsto no art. 1º do Decreto 20.910, de 1932, tem como termo inicial o primeiro dia do mês subsequente àquele em que o Dacon deveria ter sido enviado. Em outras palavras, para o terceiro trimestre de 2008, que se encerrou em 30/09/2008, a recorrente teria até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao final do trimestre (07/11/2008) para o envio do Dacon, e o prazo prescricional para a apresentação do pedido de ressarcimento começaria a correr em 01/12/2008, o que permitiria a apresentação do pedido até o dia 01/12/2013.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

Da prescrição do direito ao ressarcimento

Conforme se depreende do que foi relatado, a única matéria que cabe a este Colegiado decidir é se o direito creditório relativo ao terceiro trimestre de 2008, pleiteado pela recorrente em 31/10/2013 por meio da apresentação de pedido de ressarcimento em formulário papel, teria ou não sido fulminado pelo instituto da prescrição.

As partes estão alinhadas quanto à aplicação do disposto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, mas divergem, fundamentalmente, no que diz respeito ao prazo inicial de contagem do prazo prescricional.

Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

Enquanto a fiscalização e a DRJ sustentam que o fato gerador do direito creditório relativo às Contribuições não cumulativas, por ter natureza complexiva, deve ser considerado como ocorrido no último dia do mês de apuração dos créditos, iniciando-se a contagem do prazo prescricional no primeiro dia do mês subsequente, a recorrente defende que deve ser considerado como termo inicial o primeiro dia do mês subsequente àquele em que o Dacon deveria ter sido enviado.

Assim, a fiscalização entende que o direito de pleitear o crédito das Contribuições relativo ao terceiro trimestre de 2008 (01/07/2008 a 30/09/2008) se extinguiu em 30/09/2013 e a recorrente entende que o direito subsistiria até 01/12/2013.

Na defesa de sua tese, a recorrente traz os seguintes argumentos em sede recursal:

- Que nos termos do art. 2º da IN SRF nº 590, de 2005, o Dacon passou a ser de apresentação obrigatória para a apuração das Contribuições não cumulativas;
- Que o prazo para a apresentação do Dacon era até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de referência;
- Que os créditos das Contribuições apurados no terceiro trimestre de 2008 poderiam ser entregues via Dacon até o dia 07/11/2008;
- Que o Dacon era o instrumento hábil para demonstrar a apuração das Contribuições incidentes sobre a receita, bem como para efetivamente apurar os créditos da não cumulatividade passíveis de ressarcimento;
- Que é a apresentação do Dacon que configura o fato gerador creditório abarcado pela norma da não cumulatividade;
- Que o direito creditório da recorrente se originou em 31/10/2008, data de entrega do Dacon relativo ao terceiro trimestre de 2008;
- Que o art. 27 da IN RFB nº 1.300, de 2012, impôs ao contribuinte a necessidade de transmitir o pedido de ressarcimento somente após a conclusão do trimestre-calendário, sendo impossível a transmissão do pedido segregado por mês;
- Que é imprescindível aguardar a conclusão da apuração a competência para que seja possível transmitir o pedido de ressarcimento abrangendo o saldo credor apurado em todos os meses integrantes de trimestre-calendário;
- Que em razão da sistemática de apuração e exercício do direito ao ressarcimento dos créditos acumulados, o termo inicial do prazo prescricional de 5 anos corresponde ao dia subsequente ao último dia do trimestre a que se refere o saldo credor pleiteado;
- Que o prazo prescricional a ser considerado é aquele previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932;
- Que os créditos ressarcíveis das Contribuições apurados no terceiro trimestre de 2008, cujo Dacon poderia ter sido entregue até o dia 07/11/2008, teriam até 01/12/2013 para serem requeridos;

- Que como enviou seu último Dacon do terceiro trimestre de 2008 em 31/10/2008, o pedido de ressarcimento poderia ter sido feito até 31/10/2013, como de fato ocorreu;
- Que o art. 27 da IN RFB nº 1.300, de 2012, estabelece o marco inicial para que o contribuinte possa transmitir os pedidos de ressarcimento referentes aos créditos das Contribuições, e que este marco é contado somente depois do encerramento do trimestre-calendário, que se dá a partir do envio do último Dacon do trimestre;
- Que não poderia ter transmitido os pedidos de ressarcimento antes de informar os créditos no Dacon, sob pena de ter os créditos glosados; e
- Que não há que se cogitar que durante o tempo em que sequer poderia exercer o direito (período para transmissão do Dacon) tenha começado a fluir qualquer prazo de decadência desse direito.

Em que pese a originalidade da tese defendida pela recorrente, razão não lhe assiste.

O art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, é por demais claro ao dispor que o termo inicial para a contagem do prazo prescricional é a “**data do ato ou fato do qual se originarem**” “as dívidas passivas da União (...), bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal (...), seja qual for a sua natureza”.

E, no caso das Contribuições não cumulativas, o ato ou fato que dá origem ao direito creditório, conforme expresso no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, é a aquisição de determinados bens e serviços, é a despesa incorrida com determinados itens e é o encargo de depreciação e amortização de determinados bens.

Por isso está completamente equivocada a recorrente quando afirma que “é a apresentação do DACION, portanto, que configura o fato gerador creditório abarcado pela norma da não cumulatividade”.

Aliás, como bem pontuado no Acórdão recorrido, “o Dacon configura, apenas, uma obrigação acessória, criada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, para que os contribuintes do PIS e da Cofins demonstrem a apuração das contribuições devidas, nos regimes de incidência cumulativa e não cumulativa, bem como eventuais créditos que julgam deter a seu favor”.

A dúvida que poderia ser levantada é se o crédito surge na data da aquisição do bem/serviço ou da realização da despesa ou se deve ser considerado o último dia do mês, já que o § 1º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, diz que o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota sobre o valor das aquisições no mês, o valor das despesas incorridas no mês e o valor dos encargos de depreciação e amortização incorridos no mês.

Mas isso já foi respondido pela Solução de Divergência Cosit nº 21, de 2011, que entendeu que, “sendo o fato gerador daqueles direitos creditórios de natureza complexiva, deve-

se considerar o último dia do mês de apuração dos créditos como a data do fato ou ato que deram origem aos direitos creditórios em questão”:

7. Em relação à questão do termo de início da contagem do referido prazo prescricional, deve-se observar que o art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, indica que a contagem se inicia na “data do ato ou fato do qual se originarem” os respectivos direitos. Por sua vez, os incisos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2001; e seus homólogos na Lei nº 10.833, de 2003; descrevem as diversas hipóteses de fatos que geram os direitos creditórios em questão.

8. Portanto, uma leitura isolada daqueles incisos poderia conduzir a conclusões equivocadas sobre as datas dos fatos que dão origem aqueles direitos creditórios, sendo necessário considerar, também, o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2001, e no seu homólogo na Lei nº 10.833, de 2003, a partir dos quais, verifica-se que o fato gerador daqueles direitos creditórios é de natureza complexiva, pois envolve a soma de diversos fatos contábeis distintos.

9. Assim, o respectivo fato gerador do direito ao crédito pode envolver a soma de valores decorrentes:

9.1 de fatos instantâneos, como aquisições de bens para revenda ou de bens e serviços para utilização como insumo e as devoluções incorridas no mês;

9.2 do total das despesas com energia elétrica ou térmica, aluguéis, arrendamento mercantil, armazenagem e frete incorridas no mês;

9.3 dos encargos de depreciação, incorridos no mês, decorrentes de investimentos na aquisição ou fabricação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado ou em edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, tenha sido suportado pela locatária.

10. Sendo o fato gerador daqueles direitos creditórios de natureza complexiva, deve-se considerar o último dia do mês de apuração dos créditos como a data do fato ou do ato que deram origem aos direitos creditórios em questão.

11. Por conseguinte, o termo inicial da contagem do prazo prescricional relativo aos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, é o primeiro dia do mês subsequente ao da sua apuração.

Quanto ao argumento de “que, mesmo se quisesse, a Recorrente não poderia ter transmitido os Pedidos de Ressarcimento referentes aos créditos de 2008, antes de informá-los de forma devida no DICON”, sob pena de que “todos os créditos ali indicados seriam indubitavelmente glosados”, e que, por isso, “não há que se cogitar (...) que durante esse tempo em que sequer poderia exercer o seu direito, ou seja, no período em que a Recorrente detinha para transmitir o DICON, por expressa previsão legal, tenha começado a fluir qualquer prazo de decadência desse direito”, é de se destacar que o prazo para a apresentação do DICON é um prazo máximo. E a recorrente poderia ter apresentado o DICON relativo ao mês de setembro de 2008 em data anterior a esse prazo máximo, o que a habilitaria a apresentar o pedido de ressarcimento relativo ao terceiro trimestre de 2008. Em outras palavras, o direito de pleitear os créditos já estava disponível para a recorrente desde o encerramento do terceiro trimestre do ano de 2008, condicionado à apresentação do DICON.

Assim, tendo em vista que, no caso presente, deve ser considerado o dia 30/09/2008 como sendo a data do ato ou do fato que deu origem ao direito creditório da

recorrente, o termo inicial da contagem do prazo prescricional foi o dia 01/10/2008, tendo se extinguido o direito de pleitear os créditos no dia 30/09/2013.

Dessa forma, tendo em vista que o pedido de ressarcimento foi apresentado em 31/10/2013, correta a posição da fiscalização, e da DRJ, em considerar prescrito o direito da recorrente em pleitear os créditos das Contribuições relativos ao terceiro trimestre de 2008.

É nesse mesmo sentido que restou decidido no Acórdão 3201-007.443, de relatoria do i. Conselheiro Hécio Lafetá Reis, que deixou consignado em seu voto que, “seja o crédito de natureza básica ou incentivada, para fins de aferição da prescrição, aplica-se o prazo estatuído no Decreto nº 20.910/1932, razão pela qual, em 09/04/2015, data da formulação do pedido aqui controvertido, já se encontrava prescrito o direito do interessado ao ressarcimento do crédito presumido relativo ao 1º trimestre de 2010”. Eis a ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

CRÉDITO PRESUMIDO. COFINS NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO. OCORRÊNCIA.

O prazo para se pleitear o ressarcimento do crédito presumido da Cofins não cumulativa é de cinco anos contados da data do fato do qual se originara o direito.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles