



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.905115/2011-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-009.472 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2020
Recorrente COMPANHIA NACIONAL DE ALCOOL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

COMPENSAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO NÃO-HOMOLOGATÓRIO.

CIÊNCIA NO PRAZO DE CINCO ANOS DO ENVIO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ALEGAÇÃO DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPROCEDÊNCIA.

É improcedente a alegação de homologação tácita quando está comprovado que a contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório não-homologatório da compensação no prazo de cinco anos do envio da correspondente Declaração de Compensação.

CRÉDITO. INEXISTÊNCIA DE GLOSAS. DISCUSSÃO DO DIREITO MATERIAL AO CREDITAMENTO, DO PRAZO E DA FORMA PARA FORMALIZAÇÃO DE GLOSAS. FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL.

Inexistindo glosa de créditos apurados pela contribuinte no Pedido de Ressarcimento, falta interesse processual à discussão das alegações relacionadas ao direito material à apuração do crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-009.472 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13896.905115/2011-68

Relatório

Trimestre-Calendário: 2º Trimestre	Ano: 2006
Estabelecimento tinha condição de Matriz perante o CNPJ no P.A. do Crédito: SIM	
Matriz Contribuinte do IPI no Trimestre-Calendário do Crédito: SIM	
Empresa Não Optante pelo Simples no Trimestre-Calendário do Crédito: SIM	
O Contribuinte Não está Litigando em Processo Judicial ou Administrativo sobre Matéria que possa Alterar o Valor a ser Ressarcido: SIM	
Apuração Decendial do IPI no Trimestre-Calendário do Crédito: SIM	
Apuração Mensal do IPI no Trimestre-Calendário do Crédito: Não	
Microempresa ou EPP desenhadrada no Trimestre-Calendário: NÃO	
Saldo Credor RAIPI Ajustado	341.261,00
Saldo Credor de IPI Passível de Ressarcimento	341.261,00
Menor Saldo Credor Ajustado	367.308,88
Valor Passível de Ressarcimento	341.261,00
Valor do Pedido de Ressarcimento	341.261,00

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade, fls. 02/13, protocolizada aos 17/08/2011 em face de Despacho Decisório eletronicamente emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Barueri/SP, fl. 28, do qual a contribuinte tomou ciência aos 18/07/2011, fl. 27, que deferiu, integralmente, o Pedido de Ressarcimento - PER de saldo credor do ipi, no suposto valor de R\$ 341.261,00 e relativo ao 2º trimestre do ano de 2006, mas, apesar disto, homologou, em parte, a compensação objeto da Declaração de Compensação - DCOMP em que referido crédito foi utilizado, pois “O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo”.

No recurso interposto, a manifestante, após historiar o contexto do Despacho Decisório, diz ter ocorrido homologação tácita da compensação, pois “o pedido de compensação objeto do presente processo foi transmitido no ano de 2006”, tendo sido “TOTALMENTE DEFERIDO, tendo em vista que o valor de crédito solicitado/utilizado e o reconhecido é no montante de R\$ 341.261,00, remanescendo crédito tributário histórico de R\$ 1.893,19 através de decisão exarada em 05 de julho de 2011; com notificação de cobrança datada de 18 de julho de 2011, o que vale dizer, tal decisão só se realizou após 05 anos das datas de efetiva compensação”, razão por que teria ocorrido a “homologação tácita dos citados pedidos de compensação, que confere segurança absoluta no que diz respeito à constituição do crédito compensável, relativamente aos valores declarados pelo contribuinte, sem impedir”.

Avante, articula que “estão sendo glosados os eventos tributários ocorridos entre o período de apuração do 2º trimestre de 2.006”, sendo “certo que os lançamentos fiscais glosados são constituídos pelo ‘lançamento por homologação’, isso que dizer, o sujeito passivo tem o dever de antecipar o lançamento do benefício, mesmo sem a prévia anuência do sujeito ativo respectivo, sendo que este, em seguida, tem o dever de implementar a expressa ou tácita homologação, conforme disposto no art. 150 do CTN”.

Sustenta que “o ato homologatório do lançamento do crédito tributário, como também dos benefícios de dedução, deve ser realizado pelo seu sujeito ativo no prazo máximo de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do respectivo fato gerador, conforme disposição do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN” e que “a decisão, por ser um verdadeiro ato constitutivo de créditos tributários, mediante a glosa de créditos compensáveis, sujeitas ao lançamento por homologação, só poderia tratar de Declarações de Compensações realizadas após o dia 17 de JULHO de 2006, visto a extinção da possibilidade de

indeferimento dos lançamentos ocorridos em datas anteriores, antes as disposições do inciso V do art. 156 do Código Tributário Nacional”.

Para corroborar a linha de defesa acima, colaciona ementas de diversos julgados administrativos e excerto de opinião doutrinária.

Na seqüência, a recorrente, depois de afirmar que “adquire matérias-primas, materiais secundários e insumos, sem tributação, isento, não tributados ou ainda reduzidos à alíquota zero, mas com saída tributada”, passar a defende possuir créditos compensáveis que estariam amparados no art. 11, da Lei n.º 9.779/99, o qual, segundo inicialmente diz, reconhece “o direito o crédito (sic), exclusivamente nos casos em que a pessoa jurídica paga o IPI nas aquisições e vendas”.

Após tecer considerações sobre o princípio da não-cumulatividade do IPI, passa a asseverar que o art. 11, da Lei n.º 9.779/99: (i) “reconhece o direito ao crédito de IPI pago na venda dos produtos isentos do tributo, assim como o direito à manutenção do respectivo crédito de insumos aplicados em produtos sujeitos à alíquota zero”; (ii) “estabelece que se o IPI gerado por insumos isentos aplicados em produtos tributados ou por insumos tributados aplicados em produtos isento, não puder ser utilizado na forma da sistemática do IPI (...) o respectivo saldo credor poderá ainda ser compensado com outro tributo administrado pela Receita Federal”.

Externa, outrossim, que “Embora o direito de crédito decorra de previsão constitucional, somente com a entrada em vigor da Lei n.º 9.779, é que as autoridades administrativas passaram a reconhecer o direito de crédito de IPI pago nas aquisições, independentemente da entrada dos produtos ser tributada”. E, no intuito de respaldar suas alegações, transcreve ementas de decisões proferidas no ano de 2000 em quatro processos de consulta à legislação tributária.

Diz que “O único motivo justo para a exigência do tributo seria a ocorrências (sic) de falta ou insuficiência do mesmo. Todavia, de acordo com os documentos em anexos (sic) restam (sic) provado que o Impugnante procedeu todos (sic) os recolhimentos e/ou compensações a que está sujeito”.

Alfim, pugnou pelo “acolhimento da presente Manifestação de Inconformismo, mantendo-se a compensação na forma como foi apresentada no Per/Dcomp e, em especial, para que tenha efeito de extinção do débito fiscal relativo ao período de apuração de 2º Trimestre de 2006. Protesta pela juntada de novas provas que comprovem as alegações apresentadas na presente Manifestação de Inconformidade”.

O presente processo administrativo foi encaminhado a esta DRJ para julgamento, haja vista a determinação contida na Portaria RFB/Sutri n.º 2.440, de 30/11/2012, após o que este Relator anexou aos presentes autos uma via da DCOMP aqui tratada (fls. 195/199).

Em 28 de março de 2013, através do Acórdão n.º 11-40.308, a 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Recife/PE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

A empresa foi intimada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 04 de junho de 2013, às e-folhas 207.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 01 de julho 2013, às e-folhas 208, de e-folhas 209 à 222.

Foi alegado:

- PRELIMINARES: a) compensação - homologação tácita;
- PRELIMINARES: b) decadência;
- DO DIREITO: da existência do crédito compensável.

DO PEDIDO

Diante do exposto, requer a Recorrente sejam acatadas as razões apresentadas e seja o Auto de Infração julgado TOTALMENTE IMPROCEDENTE com a consequente anulação do débito fiscal, bem como seus corolários, nos termos da presente defesa. A Recorrente protesta pela produção de SUSTENTAÇÃO ORAL, pedindo sua intimação nos termos da lei.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 04 de junho de 2013, às e-folhas 207.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 01 de julho 2013, às e-folhas 208.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

Foram alegadas as seguintes questões:

- PRELIMINARES: compensação - homologação tácita;
- PRELIMINARES: decadência;
- DO DIREITO: da existência do crédito compensável.

Passa-se à análise.

A Recorrente solicitou pedido de compensação cumulado com ressarcimento de IPI, no valor total de R\$ 341.261,00, relativos ao 2º Trimestre do ano de 2006, invocando a base legal consubstanciada no Art. 11 da Lei 9.779/99 de 19/01/99.

Despacho Decisório não homologou a totalidade do pedido de compensação, tendo uma parte de seu crédito glosado no montante de 1.893,19.

Segundo o Despacho Decisório o PER foi parcialmente deferido não por glosas de créditos calculados pelo contribuinte, mas porque constatado que “o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao solicitado pelo contribuinte”.

- PRELIMINARES: a) compensação - homologação tácita.

É alegado às folhas 03 do Recurso Voluntário:

1. Conforme se depreende do relatório de folhas, o pedido de Compensação objeto do presente Processo, foi transmitido no ano de 2006.

Portanto, para todos os fins e efeitos, devem ser considerados, como dias de nascimento dos autos lançamentos que dão origem ao presente processo.

É certo que o respectivo pedido foi TOTALMENTE ÔFERIOO, tendo em vista que o **valor de crédito solicitado/utilizado e o reconhecido é no montante de R\$ 341.261,00**, remanescendo o crédito tributário histórico de R\$ 1.893,19 através de decisão exarada em 05 de julho de 2011; com notificação de cobrança datada de 18 de julho de 2011, o que vale dizer, tal decisão só se realizou após 05 anos das datas da efetiva compensação.

2. Com efeito, a decisão do processo administrativo em tela, foi exarada após o prazo de homologação tácita da compensação realizada pela Impugnante.

Em virtude de abordar precisamente os elementos fáticos e pelo seu didatismo, adoto as razões de decidir da decisão recorrida, com fulcro nos seguintes dispositivos: artigo 50, § 1º da Lei 9.784 e artigo 57, § 3º do RICARF, folhas 03 daquele documento:

17. Prosseguindo, constato, no Demonstrativo de Compensação de fl. 34 e na cópia da DCOMP às fls. 195/199, que a Declaração de Compensação aqui tratada foi enviada aos 20/09/2010 - e não no ano de 2006, como afirmado na Manifestação de Inconformidade. Portanto, uma vez que, como aqui incontroverso, ainda no ano de 2011 a contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório que homologou parcialmente a compensação declarada, é evidente não ter sido vencido o prazo de 5 (cinco) anos, a contar da transmissão da DCOMP, de que dispunha a Administração Tributária para analisar a compensação (§5º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, na redação dada pelo art. 17, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003); logo, afasto a alegação de ocorrência de homologação tácita.

- PRELIMINARES: b) decadência.

É alegado às folhas 04 e 05 do Recurso Voluntário:

1. Conforme se depreende da decisão ora impugnada, e como já indicado acima, estão sendo glosados os eventos tributários ocorridos entre o período de apuração do 2º Trimestre de 2.006.

2. E certo que os lançamentos fiscais glosados, são constituídos pela modalidade de "lançamento por homologação", isso quer dizer, o sujeito passivo tem o dever de antecipar o lançamento do benefício, mesmo que sem a prévia anuência do sujeito ativo respectivo, sendo que este, em seguida, tem o dever de implementar a expressa ou a tácita homologação, conforme disposto no "caput" do artigo 150 do CTN, que diz:

(...)

3. Já o ato homologatório de lançamento do crédito tributário, como também dos benefícios de dedução, deve ser realizado pelo seu sujeito ativo no prazo máximo de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do respectivo fato gerador, conforme disposição do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, que diz:

(...)

4. Ora, sendo assim, forçoso verificar-se que a decisão, por ser um verdadeiro ato constitutivo de créditos tributários, mediante a glosa de créditos compensáveis, sujeitas ao lançamento por homologação, só poderia tratar de Declarações de Compensação realizadas após o dia 17 de JULHO de 2.006, visto a extinção da possibilidade de indeferimento dos lançamentos ocorridos em datas anteriores, ante as disposições constantes do inciso V do artigo 156 do Código Tributário Nacional.

Tomando por esteio os ensinamentos do Conselheiro Vinícius Guimarães, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

Primeiramente, veja-se que o caso dos autos não versa sobre constituição do crédito tributário, mas de análise de direito creditório e de compensações realizadas no bojo de pedidos de restituição/ressarcimento e declarações de compensação - PER/DCOMP: a estes casos, não há que se falar nos prazos decadenciais previstos no art. 150, caput, § 4º, e no art. 173, I, ambos do CTN, uma vez que aqueles limites temporais se aplicam **exclusivamente aos casos de lançamento tributário**.

É da natureza dos processos de restituição, ressarcimento e compensação, a análise, por parte do Fisco, da existência e extensão dos créditos postulados, atividade absolutamente distinta daquela do lançamento de ofício.

Neste contexto, diversamente do que entende a recorrente, os prazos decadenciais previstos no art. 150, §4º e art. 173, I, ambos do CTN, não são aplicáveis ao procedimento de verificação do direito creditório nos pedidos de restituição, ressarcimento e declarações de compensação: tal atividade de verificação não implica lançamento de ofício, ainda que dela decorra o não reconhecimento de créditos não comprovados.

Em casos como o presente, deve-se aplicar regramento próprio, dado pelo art. 74 da Lei nº. 9.430/96, o qual tem, como fundamento, os arts. 165 e 170 do CTN. Em outras palavras, aplica-se, ao caso concreto, o prazo de cinco anos, contados da transmissão dos pedidos de restituição, ressarcimento e declarações de compensação, para que o Fisco analise a legitimidade dos procedimentos efetuados pelo sujeito passivo.

Observe-se que há normas claras que distinguem os institutos do lançamento e da análise de créditos, no âmbito dos processos de restituição, ressarcimento e compensação. Tal arcabouço normativo traz regimes jurídicos próprios a tais institutos, estabelecendo, de forma explícita, quais prazos devem ser aplicados a cada um.

Nessa linha de entendimento, vejam-se, por exemplo, os Acórdãos n.ºs. 9303.005.788 e 9303.008.224, cujas ementas seguem transcritas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. CERTEZA/LIQUIDEZ. MONTANTE. APURAÇÃO. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

É dever da autoridade administrativa verificar o cumprimento das obrigações tributárias, por parte do contribuinte, mediante análise da escrituração fiscal e contábil, para apurar o saldo credor passível de repetição/compensação pleiteado por ele, não havendo necessidade de se lançar de ofício os créditos aproveitados indevidamente, assim como não há que se falar na decadência do direito de a Fazenda Nacional deduzir tais créditos.

(Acórdão n.º. 9303.005.788, julgado em 21 de setembro de 2017, Relator Demes Brito, voto vencedor Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2003

PIS. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. APURAÇÃO. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

A compensação e a restituição submetem-se a regramento próprio, dado pelo artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, que tem como fundamento os artigos 165 e 170 do CTN.

É dever da autoridade administrativa verificar o cumprimento das obrigações tributárias, por parte do contribuinte, mediante análise da escrituração fiscal e contábil, para apurar o saldo credor passível de repetição/compensação pleiteado por ele, não havendo necessidade de se lançar de ofício os créditos aproveitados indevidamente, assim como não há que se falar na decadência do direito de a Fazenda Nacional deduzir tais créditos.

(Acórdão n.º. 9303.008.224, julgado em 19 de março de 2019, Relator Demes Brito, votação unânime)

Como se constata, as análises de direito creditório no contexto de pedidos de restituição, ressarcimento e declarações de compensação sujeitam-se a regramento próprio, dado pelo artigo 74 da Lei 9.430/96, sendo inaplicáveis, nesses exames, os prazos decadenciais previstos no artigo 150, parágrafo 4º, e no artigo 173, ambos do CTN.

Naturalmente, na análise das declarações de compensação, o Fisco estará sujeito ao prazo previsto no art. 74, § 5º da Lei da Lei n.º 9.430/96. Se, dentro dos cinco anos contados da apresentação da declaração de compensação, não houver uma decisão administrativa, a declaração será homologada tacitamente com extinção definitiva do débito compensado.

Saliente-se que, no âmbito de pedidos de restituição, ressarcimento e declarações de compensação, é dever da autoridade tributária a apuração da certeza e liquidez do crédito pleiteado, lançando mão, para tanto, **da análise de todos os elementos necessários**, incluindo documentação contábil-fiscal do sujeito passivo, a fim de apurar, pela contraposição de débitos e créditos, o saldo credor passível de reconhecimento.

Nesses casos, é da própria natureza da análise fiscal do direito creditório o confronto de débitos e créditos, em determinado período, para se aferir a existência e a extensão do crédito postulado. Naturalmente, tal exame de débitos e créditos não implica a constituição do crédito tributário pelo lançamento, representando, tão somente, mera apuração do direito creditório postulado pelo sujeito passivo: sem a necessária análise de débitos e créditos, não há

como apurar a certeza e a liquidez do crédito deduzido, desnaturando a própria natureza da apreciação administrativa das compensações declaradas pelos sujeitos passivos, fato que implicaria sérias distorções na prática.

Relevante assinalar, ainda, que na sistemática analisada, o sujeito passivo procede à extinção do crédito tributário sob condição resolutória de sua posterior homologação, consequentemente, sem prévio exame da autoridade administrativa. Caso a autoridade administrativa não faça a análise das compensações no prazo de 5 anos contados a partir da transmissão da Dcomp, as compensações estarão tacitamente homologadas e os débitos nela declarados definitivamente extintos.

É o que determina o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Observe-se ainda que, na análise das declarações de compensação, o Fisco estará sujeito unicamente ao prazo previsto no art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/96, qual seja, o prazo de cinco anos da transmissão do PER/DCOMP. Dentro desses cinco anos, deverá a autoridade tributária proceder à **apuração da certeza e liquidez do crédito pleiteado**, lançando mão, para tanto, da análise de todos os elementos necessários, incluindo documentação contábil-fiscal do sujeito passivo.

Nesses casos, é da própria natureza da análise fiscal o confronto de débitos e créditos, em determinado período, para se aferir a existência e a extensão do crédito postulado. Naturalmente, tal exame de débitos e créditos não implica a constituição do crédito tributário pelo lançamento, representando, tão somente, a própria apuração do direito creditório postulado pelo sujeito passivo: sem a necessária análise de débitos e créditos, não há como apurar a certeza e a liquidez do crédito deduzido, desnaturando a própria natureza da apreciação administrativa das compensações declaradas pelos sujeitos passivos, fato que implicaria sérias distorções na prática.

Imagine-se, por exemplo, uma situação em que o sujeito passivo apresentasse declaração de compensação em data próxima ao fim do prazo de cinco anos da apuração do crédito. Nesse caso, o sujeito passivo teria praticamente garantida a homologação do seu crédito, haja vista a exiguidade de tempo que o fisco teria para verificar a existência e extensão do direito creditório.

- DO DIREITO: da existência do crédito compensável.

É alegado às folhas 09 do Recurso Voluntário:

A Recorrente adquire matérias-primas, materiais secundários e insumos, sem tributação, isentos, não tributadas e ainda reduzidas à alíquota zero, mas com a saída tributada.

A Lei nº 9.779/99, por meio de seu art. 11, veio reconhecer o direito o crédito, exclusivamente nos casos em que a pessoa jurídica paga o IPI nas aquisições e vendas.

A incidência do IPI encontra-se prevista no artigo 1º do Decreto 2.637/98, obedecidas as especificações constantes da respectiva tabela de incidência (Lei 4.502/64, art. 1º e Decreto-lei nº 3.466, art. 1º). Sob o prisma constitucional, o IPI é regido pelo princípio da não-cumulatividade, devendo o tributo incidir somente sobre o valor agregado ao produto com a sua industrialização.

Com base nesse princípio constitucional da não cumulatividade, os contribuintes se creditam do IPI devido nas aquisições de matérias-primas, materiais de embalagens,

insumos, mesmo que as saídas dos produtos industrializados se dêem sob a forma de isenção, não tributação ou com alíquota zero.

O IPI encontra amparo no C.T.N. (Lei 5.172/66), em seus artigos 46 à 51, em substituição ao Imposto sobre consumo, das quais se destaca o artigo 49, que cuida da não-cumulatividade do imposto.

Não tendo ocorrido glosa de créditos, falece interesse processual ao debate suscitado pela recorrente em torno do direito material ao creditamento de IPI, que a manifestante fundamenta no princípio da não-cumulatividade do imposto e na disposição contida no art. 11, da Lei n.º 9.779/99.

Igualmente, o fato de não ter havido glosa de créditos torna sem interesse processual a análise do prazo e da forma que a glosa deveria ter sido formalizada.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.