



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13981.000035/2006-98
Recurso nº 268.024 Voluntário
Acórdão nº **3801-00.690 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 1 de março de 2011
Matéria COFINS NÃO-CUMULATIVO
Recorrente CURTUME VIPOSA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2006 a 28/02/2006

PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO MENSAL. A apuração do PIS não-cumulativo é mensal, devendo ser considerados o faturamento do período, com as respectivas deduções e exclusões, e os créditos do mesmo período.

ATO ADMINISTRATIVO. ANULAÇÃO. Os atos administrativos, quando eivados de vício de legalidade, podem ser anulados pela autoridade competente, em procedimento de revisão de ofício, desde que devidamente fundamentado e observados os procedimentos previstos nas normas específicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, [por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.]

(assinado digitalmente)

Magda Cotta Cardozo

Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Arno Jerke Junior, Andreia Dantas Lacerda Moneta, Flávio de Castro Pontes, Maria Adelaide Carreiro Gonçalves de Aquino (suplente) e José Luiz Bordignon.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ/Florianópolis - SC, abaixo transcrito:

“Trata o presente processo de Declaração de Compensação - DCOMP, apresentada pela contribuinte com o fim de ver compensados débitos seus com créditos relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS não-cumulativa, relativos ao mês de fevereiro de 2006.

Na apreciação do pleito, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal em Joaçaba/SC pela homologação parcial das compensações intentadas (Despacho Decisório, às folhas 1650 e 1651, e Parecer Fiscal, às folhas 1642 a 1649), reduzindo o direito creditório pleiteado de R\$ 287.116,51 para R\$ 33.376,32. As razões para o deferimento apenas parcial do pleito repetitório foram (folha 1645):

(a) na apropriação dos créditos relativos a encargos com depreciação dos bens do ativo imobilizado (linha 09 da DACON), houve um creditamento indevido no valor de R\$ 20,83, referente a compra de bem não enquadrado como passível de geração de créditos; e

(b) na apropriação de "outras operações com direito a crédito" (linha 13 da DACON), houve um excesso de R\$ 3.360.081,17, relacionado este com créditos extemporâneos (relativos aos meses de fevereiro de 2004 a dezembro de 2005), cuja repetição, segundo a DRF/Joaçaba/SC, deveria compor processos separados, relativos aos períodos em que teriam sido gerados.

Antes da prolação do acima indicado despacho decisório, a DRF/Joaçaba/SC já havia prolatado um outro, constante das folhas 1627 a 1637, que acabou cancelado pelo atual (folha 1649) em razão da necessidade, exposta pela própria DRF/Joaçaba/SC, de adequar a decisão aos termos do artigo 3.º da Lei n.º 10.637/2002 (folha 1642). Deu-se a revisão de ofício por conta do entendimento da autoridade fiscal de que o despacho decisório inicial deveria ser revisto com o fim de que fossem expurgados do presente processo os créditos extemporâneos (como indicado no item "b" acima).

Irresignada com o não deferimento integral de seu pleito, encaminhou a contribuinte a manifestação de inconformidade às folhas 1655 a 1668, na qual expõe suas razões de irrisignação.

Inicialmente, contesta o cancelamento do despacho decisório inicial (de n.º 1.147/2008) pelo despacho decisório ora guerreado (de n.º 1.520/2008). Entende que houve uma mudança que, na prática, cancelou créditos que antes já haviam sido concedidos por decisão já cientificada, sem que tivesse havido prévia instauração de contraditório. Afirma que, a teor da Lei n.º 9.784/1999, somente em casos excepcionais se autoriza a tomada de decisões sem a instauração do contraditório.

Segue a contribuinte, alegando que cumpriu os ditâmes da Lei n.º 9.430/1996 e da Instrução Normativa SRF n.º 600/2005 para a formalização dos pleitos repetitórios e que o ato homologatório da compensação é um ato vinculado, só passível de revisão nos casos de presença de ilegalidade, o que não estaria presente no feito ora discutido. Entende, assim, que na falta de causa de ilegalidade, estar-se-ia diante de uma suposta revogação do despacho decisório inicial, o que demandaria, a teor do artigo 53 da Lei n.º 9.784/199, a explicitação dos motivos de tal revogação ("inconveniência ou inoportunidade do ato a ser revogado ou da situação por ele gerada"). Afirma que o requisito posto pela autoridade fiscal - "pedido a ser realizado de maneira segregada" - foi "inventado", já que não consta da legislação. Alega que o "ato pretensamente revogador não está, portanto, nem motivado, nem fundamentado, em desatenção a comandos constitucionais (art. 93, X) e legal - art. 50 da Lei 9.784/99".

Continua a contribuinte, alegando, com escudo em excerto doutrinário, que o despacho decisório inicial da DRF/Joaçaba/SC foi cancelado irregularmente, dado que aquele ato: (a) já estava exaurido (não havia mais efeitos a atingir); (b) foi prolatado no âmbito de um procedimento administrativo desencadeado por providências administrativas e participação da empresa fornecendo informações e anexando documentos; e (c) gerou um direito adquirido para a empresa. Da mesma forma, o ato homologatório da compensação, por ser um ato administrativo vinculado, seria irrevogável.

Por fim, volta a argumentar que não há na legislação tributária a exigência de que os pedidos de compensação sejam apresentados de forma segregada, o que reafirmaria a inexistência do motivo para a revogação do despacho decisório inicial."

A DRJ/Florianópolis - SC indeferiu a solicitação do contribuinte (fls. 1.674 a 1.679), conforme ementas abaixo transcritas:

ATOS ADMINISTRATIVOS EIVADOS DE VÍCIO DE ILEGALIDADE. DEVER DE A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA PROMOVER A INVALIDAÇÃO.

A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, desde que o faça dentro dos prazos legalmente previstos para tanto.

PIS E COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. PEDIDOS DE RESSARCIMENTO /COMPENSAÇÃO. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

A compensação de créditos de PIS e de Cofins, no âmbito do regime da não-cumulatividade, efetuada após o encerramento do trimestre-calendário, deverá ser precedida do pedido de ressarcimento que se refira a um único trimestre-calendário. Neste sentido, créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

O contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 1.288 a 1.294), trazendo as seguintes alegações, em síntese:

- 1. Seria necessário instaurar o contraditório em relação ao despacho decisório nº 1.147/2008, proferido anteriormente pela Administração, antes da prolação de nova decisão;*
- 2. A Lei nº 9.784/99 (art. 45) somente autoriza a tomada de decisões sem a providência do contraditório em casos excepcionais;*
- 3. Não tendo sido instaurado o contraditório, merece repúdio o despacho decisório nº 1.520/2008;*
- 4. A decisão atacada não encontra amparo na legislação, existindo, ainda, incongruência entre os fatos narrados e sua fundamentação, concluindo-se pela ofensa ao princípio da legalidade;*
- 5. A exigência do pedido segregado não consta dos fundamentos invocados pela autoridade fiscal como base para sua decisão;*
- 6. Nem as leis do PIS e da Cofins, nem a Lei nº 9.430/96 mencionam a obrigatoriedade de se efetuar o pedido de compensação de forma segregada;*
- 7. Se o fundamento para a decisão era a IN nº 600/05, como deduz a decisão recorrida, então a autoridade julgadora deveria tê-la invocado como tal e, não o fazendo, viciou o ato administrativo;*
- 8. A decisão recorrida pretende “aprimorar” o despacho decisório por meio de interpretação extensiva dos dispositivos invocados;*
- 9. Os fundamentos legais invocados pela autoridade que prolatou o despacho decisório são vinculados ao “direito de crédito” e os que agora pretende a decisão recorrida “incorporar” àquele ato são vinculados ao “procedimento formal” de solicitação de crédito, incompatíveis, portanto;*
- 10. Logo, o despacho decisório carece de fundamento legal;*

11. Os créditos foram homologados pelo despacho decisório nº 1.147/2008, não havendo qualquer problema quanto à “saúde” dos créditos;

12. O cancelamento do despacho decisório nº 1.147/2008 não se deu por ausência dos créditos, mas por uma questão de procedimento formal, o que fere o princípio da razoabilidade;

13. Conforme prevê o artigo 55 da Lei nº 9.784/99, ainda que se tenha por defeituoso o despacho decisório nº 1.147/2008, o ordenamento jurídico impõe sua manutenção (convalidação), dada a ausência de lesão ao interesse público e prejuízo a terceiros.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Magda Cotta Cardozo, Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

A recorrente pretende preliminarmente a manutenção do Despacho Decisório nº 1.147/2008, alegando que não foi instaurado o contraditório em relação a tal decisão e que seu cancelamento seu deu em razão de questões de procedimento formal, e não por ausência de crédito, ferindo o princípio da razoabilidade. Por fim, argumenta que tal decisão deveria ter sido convalidada pela autoridade administrativa.

Analisando-se os presentes autos, vê-se que, primeiramente, foi proferido o Despacho Decisório nº 1.147, de 9 de julho de 2008 (fls. 1.636/1.637), reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado, com base no parecer fiscal de fls. 1.627 a 1.635, o qual conclui que não há vedação na legislação à utilização de créditos extemporâneos, reconhecendo parcialmente os créditos apurados pelo contribuinte nessa condição.

Tal decisão foi cientificada à empresa em 22/07/2008, conforme aviso de recebimento de fl. 1.640.

Posteriormente, foi feita revisão de ofício da decisão em questão, conforme parecer fiscal de fls. 1.642 a 1.649, no qual conclui-se pela impossibilidade da utilização dos créditos extemporâneos, em sua totalidade, em razão do que dispõe a legislação aplicável ao PIS e à Cofins não-cumulativos, glosando-se o valor correspondente. Em consequência, foi proferido o Despacho Decisório nº 1.520, de 5 de setembro de 2008 (fls. 1.650/1.651), cancelando a decisão anterior e reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado, com a glosa aos créditos extemporâneos.

Trata-se aqui, pois, de revisão de ofício da decisão proferida inicialmente, realizada pela autoridade administrativa competente para decidir acerca do pleito em questão. Sobre tal questão dispõe a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

(...)

VI - decorram de reexame de ofício;

(...)

VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

(...)

Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

Vê-se, portanto, que não há qualquer irregularidade nos atos praticados pela autoridade administrativa nos presentes autos, visto que a revisão de ofício foi devidamente motivada, adotando aquela autoridade os fundamentos do parecer fiscal proferido, o qual, por sua vez, tinha por base a legislação nele citada. Desta forma, o cancelamento da decisão anterior se deu em razão de sua ilegalidade, uma vez que ia de encontro às disposições contidas na norma legal que rege a apuração da Cofins não-cumulativa. Desta forma, não há qualquer ofensa às disposições contidas na norma geral acima transcrita, não havendo que se falar, no presente caso, em direito adquirido, ou tampouco em ofensa ao princípio da razoabilidade.

Também não procede a pretensão do contribuinte de convalidar o ato anterior, visto que tal procedimento seria claramente incompatível com as normas administrativas aplicáveis, uma vez que estar-se-ia convalidando decisão contrária à lei, não se tratando aqui de mera questão formal, mas de impossibilidade de reconhecimento de parte do direito creditório pleiteado por disposição legal, fundamento da revisão de ofício.

Quanto à necessidade de instauração do contraditório relativamente à primeira decisão, não se trata aqui, por óbvio, da situação abordada no artigo 45 da Lei nº 9.784/99, uma vez que não é caso de qualquer medida acautelatória decorrente de risco iminente. Além disso, o contraditório foi instaurado relativamente à nova decisão e, conseqüentemente, também em relação à própria revisão de ofício do ato administrativo, o que, aliás, se faz por meio do presente voto, sendo, portanto, respeitado o direito do contribuinte à ampla defesa.

Pelo exposto, conclui-se que não há qualquer vício de nulidade nas decisões proferidas no presente processo.

Quanto ao mérito, inicialmente cabe ressaltar, como já o fez a decisão recorrida, que a empresa questiona, tanto na manifestação de inconformidade, como no recurso, apenas a glosa relativa ao crédito extemporâneo, nada alegando em relação à glosa dos “Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado” (fl. 1.645).

Assim, a instauração do contraditório se deu apenas em relação à glosa de créditos extemporâneos, estando a outra definitivamente mantida no âmbito destes autos.

Trata-se, portanto, de glosa efetuada pela DRF/Joaçaba – SC, relativa a crédito extemporâneo de PIS não-cumulativo (fevereiro de 2004 a dezembro de 2005), solicitado pela requerente. Tal glosa teve por fundamento o artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, entendendo aquela unidade que a análise dos referidos créditos deve ser realizada em processos que correspondam ao período de geração do crédito, e não incluídos no período fevereiro de 2006, como fez a empresa. Tal entendimento foi mantido pelo colegiado de 1ª instância, citando, ainda, a IN/SRF nº 600/2005.

A norma que rege a apuração da Cofins não-cumulativa é a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme abaixo transcreve-se:

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

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

*I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, **adquiridos no mês**;*

*II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, **incorridos no mês**;*

*III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, **incorridos no mês**;*

*IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, **devolvidos no mês**.*

Como se vê pelos trechos acima transcritos, a apuração da Cofins na sistemática da não-cumulatividade se dá no período mensal, apurando-se, inicialmente, o valor devido, com base no faturamento do mês, com as exclusões e deduções cabíveis, e, após, descontando-se os créditos, sendo estes correspondentes aos fatos ocorridos também no mês. A norma dispõe, desta forma, um encontro de contas mensal: Cofins devida x créditos, apurando-se o resultado relativo a cada período mensal.

Desta forma, correto o entendimento da decisão recorrida, devendo o contribuinte apropriar a cada período de apuração mensal os respectivos créditos, chegando ao resultado correspondente a cada mês, não sendo possível considerar no período referente ao presente processo (fevereiro de 2006) créditos relativos aos meses anteriores.

Ao contrário do que a recorrente afirma, não há qualquer ilegalidade na decisão recorrida ao citar a IN/SRF nº 600/2005, uma vez que tal decisão também se fundamenta nas leis aplicáveis à matéria, mesmo fundamento da decisão original, sendo a norma administrativa citada apenas para demonstrar o entendimento decorrente das leis, uma vez que a referida IN determina que cada pedido de ressarcimento deve referir-se a um único trimestre-calendário.

Destaque-se, por fim, que não se está aqui a negar o direito do contribuinte aos créditos em questão. Sua utilização, no entanto, deve obedecer às regras dispostas na legislação aplicável, calculando-se o resultado relativo a cada período mensal.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Magda Cotta Cardozo

Processo nº 13981.000035/2006-98
Acórdão n.º **3801-00.690**

S3-TE01
Fl. 1.710
