



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16098.000070/2009-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-006.665 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** VISTEON SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/09/2004 a 30/11/2004

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.  
APLICABILIDADE.**

Nos termos do art. 74, §5º da Lei nº 9.430/96, opera-se a homologação tácita da compensação declarada pelo sujeito passivo se decorridos 5 (cinco) anos da data da entrega da declaração de compensação sem ter havido manifestação da Autoridade Fazendária.

Aplica-se a homologação tácita também aos pedidos de compensação entregues em data anterior à 31 de outubro de 2003 e que se encontravam pendentes de apreciação à época, data da entrada em vigor da Medida Provisória nº 135/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafetá Reis, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-006.665 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16098.000070/2009-11

## Relatório

O presente procedimento administrativa fiscal tem como objeto o julgamento do Recurso Voluntário de fls. 3352 apresentado em face da decisão de primeira instância, proferida no âmbito da DRJ/SP de fls. 3314, que negou provimento à Manifestação de Inconformidade de fls. 3279, apresentada em face do Despacho Decisório de fls. 22, que indeferiu o direito creditório.

Por bem descrever os fatos, matérias e trâmite dos autos, transcreve-se o relatório apresentado na decisão de primeira instância:

“Cuida o presente processo da análise do direito creditório da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS, originário da sistemática da não cumulatividade, relativo ao período de apuração de setembro a novembro de 2004, no valor de R\$ 1.335.517,62.

O presente processo origina-se de desmembramento do processo de n.º 10875.004363/2004-11, para que aqui fosse tratado exclusivamente o crédito de COFINS.

O Seort da DRF em Guarulhos exarou o Despacho Decisório n.º 534/2009 de fls. eletrônicas 27/31, indeferindo o pedido de ressarcimento da contribuinte e não homologando as compensações declaradas, sob a alegação de que a documentação básica que evidenciasse o direito deveria compor os autos desde o seu protocolo.

Argumentou ainda que como não se trata de pedido eletrônico, em que a documentação seria fornecida em momento posterior pelo contribuinte, o presente pedido protocolado em formulário deveria estar plenamente instruído com os elementos que demonstrassem o crédito pleiteado.

Afirmou ainda que já premida pelo prazo de apreciação, a autoridade teria que intimar a contribuinte para apresentar aquilo que já deveria ter acompanhado o pedido desde o início, e que, este fato seria o mesmo que transferir ao Fisco o ônus probatório que cabe exclusivamente à interessada.

Cientificada do Despacho Decisório em 15/12/2009, em 14/01/2010 a contribuinte protocolou sua manifestação de inconformidade de e-fls. 35/51, e documentos de folhas seguintes, alegando em síntese, que:

no presente caso, não havia obrigação legal de que a Manifestante apresentasse qualquer outro documento conjuntamente com o formulário de Declaração de Compensação e respectivos formulários de detalhamento de crédito, uma vez que a IN SRF 460/04 somente exigia como condição que o DACON fosse conhecido pelas autoridades fiscais quando da apreciação do pedido de ressarcimento – o que de fato ocorreu.

17. Portanto, o que resta demonstrado é que, não obstante o artigo 26, §1º da IN SRF 460/04 exigisse que o contribuinte que utilizasse o formulário Declaração de Compensação anexasse a ele "os documentos comprobatórios de seu direito creditório", no presente caso, em virtude do tratamento específico conferido pela IN SRF 460/04 aos créditos de PIS/COFINS não cumulativos vinculados a receitas de exportação, tais documentos se resumiam à transmissão eletrônica prévia às autoridades fiscais do DACON, requisito este que foi corretamente atendido pela Manifestante no presente caso.

17.1. Com efeito, ainda de acordo com o tratamento específico dado pela IN SRF 460/04 ao crédito em questão, caso alguma dúvida adicional acerca do direito creditório devidamente informado no DACON surgisse às autoridades fiscais, caberia a elas requerer a apresentação de documentos adicionais ou, então, determinar a realização de

diligência fiscal à sede da empresa (conforme artigo 24 da IN SRF 460/04), não podendo tal obrigação ser agora imposta à Manifestante como pressuposto original à homologação da compensação, como pretendeu fazer a DRF- Guarulhos em seu Despacho Decisório.

18. Registre-se que a concessão de um tratamento próprio e específico aos créditos de PIS/COFINS não cumulativos em questão não é uma invenção da Manifestante, mas sim uma opção do legislador e das autoridades fiscais, que por meio da legislação aplicável e das normas infra-legais, criaram trâmites e exigências especiais para o ressarcimento e compensação de créditos dessa natureza.

18.1. O fato é que tal tratamento específico não foi respeitado pela DRF- Guarulhos, o que culminou na emissão do Despacho Decisório ora atacado sob a improcedente alegação de que caberia à Manifestante no presente caso ter anexado desde o início à DCOMP transmitida, desde o início, provas de seu direito creditório.

18.2. É por esse total desrespeito às regras aplicáveis por parte da DRF- Guarulhos - se terá a sua verdadeira causa revelada no tópico a seguir - que não merece prosperar o Despacho Decisório em questão, uma vez que ele se furto à análise do mérito, se limitando a alegar indevidamente que não houve a apresentação de qualquer documento pela Manifestante, o que não é procedente, já que antes da transmissão da DCOMP o respectivo DACON já estava à sua disposição para verificação da efetividade do direito creditório em questão.

**DO VERDADEIRO MOTIVO PARA A EMISSÃO DO DESPACHO DECISÓRIO EM QUESTÃO SEM QUALQUER ANÁLISE DE MÉRITO DO DIREITO CREDITÓRIO** 19. Outro ponto que merece grande atenção por parte dessa E. Turma de Julgamento, já que deixa transparecer o verdadeiro motivo pelo qual foi proferido um Despacho Decisório tão simplório e insubsistente pela DRF- Guarulhos, diz respeito à data em que foi dada ciência à Manifestante do Despacho Decisório. Vejamos.

20. Como visto inicialmente, a Declaração de Compensação ora analisada foi protocolada junto à DRF- Guarulhos em 22/12/2004, ao passo que a ciência do Despacho Decisório ora combatido foi dada à Manifestante apenas em 15/12/2009, ou seja, apenas uma semana antes do prazo final de que dispunham as autoridades fiscais para se oporem legalmente à compensação realizada.

21. Com efeito, é evidente no presente caso que o que houve foi uma total e completa desatenção por parte da DRF- Guarulhos quanto à compensação realizada pela Manifestante em 22/12/2004, a qual restou esquecida durante os quase cinco anos que se passaram desde a data de seu protocolo.

21.1. Foi então que, praticamente na véspera do prazo para a ocorrência da homologação tácita de tal compensação, despertaram as autoridades fiscais para o fato de que estava para ser convalidada definitivamente a DCOMP apresentada e, não restando mais qualquer prazo para que fossem requeridos os documentos necessários para a verificação do direito creditório em questão ou, então, para ser realizada uma diligência fiscal na sede da Manifestante, optou a DRF- Guarulhos por seguir o caminho mais fácil, qual seja, proferir um despacho simplório, sem adentrar ao mérito do caso, tão somente alegando que caberia à Manifestante ter apresentado os documentos relativos a seu crédito.

...

24. Portanto, tem-se no presente tópico a devida revelação do motivo que fez com que a DRF- Guarulhos procurasse um argumento tão desesperado para subsidiar seu Despacho Decisório - qual seja, o de evitar a homologação tácita de uma Declaração de Compensação com relação à qual ela não teve o cuidado de se dispor a analisar durante todo o prazo de cinco anos que teve para tanto.

...

**DA COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL DO DIREITO CREDITÓRIO JÁ INFORMADO NO DACON** 26. Por fim, apenas para evitar qualquer alegação no

sentido da preclusão de seu direito a apresentar uma documentação que a Manifestante entende não estar obrigada a apresentar - haja vista já ter feito a correta e tempestiva entrega do seu DACON (cabendo às autoridades fiscais tê-la requerido antes da prolação do Despacho Decisório ora combatido, caso assim julgassem necessário) -, a Manifestante anexa à presente cópia dos documentos que comprovam a efetividade do direito creditório informado na DCOMP ora em análise (docs. 04 a 11).

27. A análise de tais documentos por essa c. Turma Julgadora revelará que a Manifestante possui um completo e perfeito controle dos créditos em questão, decorrendo o presente Despacho Decisório, como já amplamente demonstrado nos tópicos anteriores, da simples falta de atenção das autoridades fiscais com relação ao vencimento do prazo de cinco anos para que requeressem documentos adicionais a fim de subsidiar a análise do crédito conjuntamente com o DACON.

28. Assim, encontram-se anexas planilhas demonstrativas de cada uma das rubricas informadas no DACON (bens utilizados como insumo, aluguéis, fretes, etc), as quais são ora apresentadas com a finalidade de dar suporte ao DACON transmitido pela Manifestante, no qual desde sempre constou a devida informação da composição do crédito utilizado na DCOMP ora em discussão.

28.1 Registre-se que tais planilhas foram devidamente elaboradas com base nos livros contábeis e documentos fiscais constantes dos arquivos da Manifestante, os quais permaneceram à total disposição da DRF/GUA durante todos os anos que se passaram desde a data da transmissão do DACON e da DCOMP até o momento da ciência do Despacho Decisório ora combatido.

...

29. Com base na documentação anexa - somada a todos os esclarecimentos feitos nos tópicos anteriores relacionados ao tratamento específico do ressarcimento/compensação de créditos de PIS/COFINS não cumulativos vinculados a receitas de exportação conferido pela IN SRF 460/04, bem como à desídia das autoridades fiscais em requerer documentos adicionais caso a análise do DACON transmitido tempestivamente gerasse dúvidas -, entende a Manifestante que já é possível a essa d. DRJ formar o convencimento necessário de que no presente caso o crédito utilizado na DCOMP é totalmente procedente.

29.1. Contudo, em respeito ao princípio do livre convencimento do julgador, caso esta d.

DRJ entenda que seria necessária a verificação de todas as notas fiscais relacionadas, bem como de qualquer outro documento adicional relativo ao crédito utilizado na DCOMP, desde já requer seja determinada a conversão do julgamento do presente processo em diligência, a fim de suprir a omissão da DRF- Guarulhos em determinar tal providência antes da emissão do Despacho Decisório.

29.2. E para tanto, em atenção à determinação contida no Decreto 70.235/72, a Manifestante formula os seguintes quesitos a serem respondidos ao final da referida diligência fiscal, resguardando o seu direito de complementá-los oportunamente se assim se fizer necessário:

(i) Os documentos fiscais e contábeis da Requerente estão em conformidade com os valores de créditos por ela informados no DACON relativo ao 4º trimestre de 2004?

(ii) O detalhamento do crédito informado nos formulários "Créditos do PIS/COFINS" anexos à DCOMP estão de acordo com a efetiva utilização do crédito feita pela Manifestante nos meses de setembro a novembro de 2004?

(iii) É procedente o crédito de PIS/COFINS utilizado na DCOMP analisada no presente processo?

30. Tendo em vista a documentação ora anexada, feita com a finalidade única de evitar a preclusão de seu direito, a Manifestante entende ter afastado qualquer dúvida que ainda pudesse remanescer no tocante à procedência de seu direito creditório, motivo pelo qual deve ser reformado o Despacho Decisório ora atacado.

DO PEDIDO 31. Diante do exposto nos tópicos anteriores, a Manifestante requer o acolhimento da presente Manifestação de Inconformidade para o fim de que o Despacho Decisório ora atacado seja considerado insubsistente, reconhecendo-se o seu direito creditório e, conseqüentemente, homologando-se integralmente a Declaração de Compensação transmitida.

A Manifestação de Inconformidade foi objeto de exame por esta Turma de Julgamento que proferiu o Acórdão n.º 29.085, de 14 de junho de 2010, e-fls. 466/476, acatando em parte as razões da interessada para afastar os fundamentos do Despacho Decisório para não homologar as compensações declaradas e, diante dos documentos apresentados, determinando a volta dos autos à autoridade jurisdicionante para a continuidade do exame do crédito utilizado. A conclusão do voto condutor foi vazada nos seguintes termos:

diante do exposto, voto pelo deferimento em parte da solicitação contida na manifestação de inconformidade, para afastar a falta de apresentação de documentação comprobatória como fundamento da decisão atacada, determinando o retorno dos autos à unidade de jurisdição para que esta prossiga na análise do direito creditório.

Recebidos os autos na autoridade jurisdicionante, esta promoveu a intimação da interessada para que apresentasse documentação fiscal e demonstrativos referentes aos créditos da COFINS apurados nos meses de outubro e novembro de 2004 e que compuseram o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais do período. A autoridade fez ainda constar a instrução de que as declarações, demonstrativos e relações requisitados deveriam ser assinados pelo representante legal da empresa e as cópias dos documentos vistados.

Tendo examinado a documentação apresentada, a autoridade jurisdicionante emitiu Despacho Decisório n.º 142/2011, e-fls. 3.248/3.259 no qual negou reconhecimento aos créditos e homologação às compensações.

Em seu relato dos fatos, diz a autoridade:

Em atendimento da intimação, que foi feita de forma parcial, a contribuinte apresentou papéis, nos quais estavam incluídas diversas planilhas contendo relações de notas fiscais de insumos e exportação, cópias de Balancetes Analíticos dos meses em pauta, cujos papéis verificou-se a ausência de identificação de sua autoria, tais como: papel com timbre da empresa, nome completo, cargo e assinatura de quem as confeccionou.

Na análise do mérito dos créditos, fundamenta:

No que se refere às exportações, o interessado não apresentou toda documentação solicitada nas intimações. Foram apresentadas algumas planilhas onde relacionam informações referentes às exportações, sem a identificação de sua autoria.

A amostragem de notas fiscais de exportação apresentada (fls. 2088 a 2458), não atende o solicitado, pois diversas notas fiscais estão desacompanhadas das respectivas telas do sistema SISCOMEX e Contratos de Câmbio, que comprovariam a efetiva exportação dos produtos fabricados.

Desse modo, por se tratar de papéis sem a devida identificação de sua autoria, foram considerados documentos de origem duvidosa, passível de não comprovação dos créditos pleiteados.

...

Bens para Revenda :

A interessada, embora regularmente intimada (vide fls. 290 - item 3 e 292) não logrou apresentar a documentação comprobatória dos valores lançados na linha 1 do DACON "Bens para Revenda", utilizados para apuração de créditos da COFINS pleiteado.

Com isso, foram glosados os créditos da COFINS referente aos meses de outubro e novembro de 2004.

Bens utilizados como insumos :

Aproveitamento de Créditos - base legal: Lei n.º 10.833/2003, art. 3.º .

A interessada apresentou planilhas de "Bens utilizados como insumos" que seriam referentes aos meses de Outubro e Novembro/2004, sem a identificação de sua autoria, (fls. 319 a 1136).

Convém observar que, devido à expressiva quantidade de notas fiscais de insumos, com vistas a uma melhor análise documental e validação dos créditos, foi feita uma seleção de notas fiscais, em base de amostragem, sendo esta solicitada através das Intimações n.ºs. 1257/2010 e 216/2011.

A contribuinte, após o prazo concedido e amplamente dilatado, o qual foi feito em atendimento a seus vários pedidos verbais, não logrou apresentá-las em sua plenitude, comprometendo a amostragem solicitadas, o que ocasionou a aceitação dos créditos da COFINS - Não Cumulativo - Exportação somente das notas fiscais devidamente comprovadas (fls. 438 a 752, e 873 a 1136) apurandose o crédito conforme indicado abaixo:

[segue demonstrativos dos créditos solicitados e reconhecidos] Serviços utilizados como insumos:

A interessada apresentou planilhas de 'Serviços utilizados como insumos' que seriam referentes aos meses de outubro e novembro /2004, sem a identificação de sua autoria, (fls. 1176 a 1279).

Anexa a planilha citada, a empresa apresentou a relação 'notas fiscais apresentadas para análise' referente aos meses de Outubro e Novembro de 2004, acompanhada de cópias das mesmas, o que ocasionou a aceitação dos créditos da COFINS – Não Cumulativa – Exportação somente das notas fiscais devidamente comprovadas, que foram totalizadas apurando-se o crédito conforme indicado abaixo:

[segue demonstrativos dos créditos solicitados e reconhecidos] Da Relação apresentada, foram glosadas algumas notas fiscais por não se tratarem de serviços diretamente ligados à produção dos produtos fabricados, conforme fls. 1236 e 1279.

Despesas de energia elétrica :

Aproveitamento de Crédito - Base Legal: art. 3º , inciso III, da Lei n.º 10.833/2003.

Foram comprovados através de Notas Fiscais de energia elétrica, relativo ao período de apuração de 01/10/2004 a 31/10/2004 (fls.1353 a 1361) os totais de R\$ 139.142,19, inferior ao informado no DACON que foi de R\$ 249.690,79. Não foram apresentadas notas fiscais relativas ao mês de Novembro/2004. As demais notas apresentadas não foram consideradas, pois não são Faturas de consumo de energia elétrica utilizada como insumo na fabricação de produtos. Com isso, recompomos a linha corresponde do DACON :

[segue demonstrativos dos créditos solicitados e reconhecidos] Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos :

A previsão legal de desconto de créditos referente a este item está prevista no art.

3º , inciso IV da Lei n.º 10.833/2003.

Pelos documentos apresentados (fls.1362 a 1369), apurou-se que das notas apresentadas, apenas a nota fiscal n.º 5051, (fl. 1369) não se caracteriza como locação de máquinas e equipamentos, pois no corpo da nota diz tratar-se de prestação de serviços de telefonia. Assim, a linha do DACON referente a este item, após as glosas, passou a ser a seguinte:

[segue demonstrativos dos créditos solicitados e reconhecidos] Despesas de Armazenagem e Fretes sobre vendas:

De acordo com o artigo 3º, inciso IX, da Lei n.º 10.833/2003, as despesas realizadas com fretes contratados para entrega de mercadorias diretamente aos clientes/adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela vendedora, teria direito ao crédito a ser descontado e aproveitado da COFINS.

O que acontece no presente caso é que a contribuinte, embora devidamente intimada por diversas vezes, apresentou planilha de 'Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda' relativo somente ao mês de outubro/2004, no valor de R\$ 298.278,55, acompanhado de diversas cópias de papéis.

Esses papéis representam 4,17% (...) do montante pleiteado (...).

Convém ressaltar que esses papéis, da forma que se encontram, não identificam com clareza e individualização, se os serviços contratados se referem a fretes de vendas, fretes de aquisição de insumo e/ou transferências de mercadorias dos estabelecimentos industriais para os estabelecimentos distribuidores.

...

Assim sendo, devido ao valor irrisório dos papéis apresentados e, levando-se em conta que não foi possível identificar a operação de venda, compra e/ou transferência, resta INDEFERIR em sua totalidade os créditos pleiteados, a título de despesas com fretes e armazenagem, sob o argumento que estes não encontram respaldo legal para o seu aproveitamento.

COFINS a descontar sobre importação (...)

Através do item 9 da Intimação n.º 1257/2010 e item 7 da Intimação n.º 216/2011 (fls. 290 e 292), a contribuinte foi intimada a apresentar demonstrativos dos créditos a descontar sobre COFINS importação, por mês, acompanhados das respectivas cópias dos comprovantes de pagamento. Embora regularmente intimado a empresa não logrou apresentá-los, deixando de comprovar as operações de importação e os respectivos recolhimentos lançados no DACON como créditos a descontar da COFINS pago.

Pela falta de comprovação das operações de importação, não foram reconhecidos os créditos referentes a esses valores lançados no DACON.

Após as glosas efetuadas, foram refeitos os cálculos dos créditos a descontar do DACON referente aos meses de outubro e novembro/2004, considerando os percentuais de rateio de exportação conforme demonstrativos apresentados pela empresa (fls. 91 a 92) (...).

Como os créditos apurados da COFINS - Não Cumulativo - Exportação se restringem tão-somente ao excedente, a contribuinte ao comprovar os documentos parcialmente, foram considerados nos cálculos do CRÉDITO TOTAL APURADO NO MÊS os valores devidamente comprovados, resultandose em CRÉDITO EXCEDENTE = ZERO nos meses de Outubro e Novembro/2004, razão pela qual foi constatada a insubsistência do crédito pleiteado através de PER/DCOMP.

Concluimos que, devido à insuficiência de crédito para as compensações efetuadas pela contribuinte, impõe-se à cobrança dos débitos indevidamente compensados.

Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade que inicia relatando os fatos que culminaram com a emissão do Acórdão n.º 29.085, de 14 de junho de 2010, por esta Turma de Julgamento. Passa, então a tratar do prosseguimento do exame dos créditos:

Esse novo procedimento fiscal foi conduzido ao longo de aproximadamente um ano, durante os quais a Manifestante sempre atendeu ao quanto solicitado pela DRF-Guarulhos, seja apresentando cópia de documentos, vias originais de outros documentos, esclarecimentos, planilhas, enfim, tudo o quanto lhe era solicitado pelos agentes fiscais responsáveis pela análise do direito creditório.

6. Contudo, não obstante os seus esforços em demonstrar a total procedência do crédito discutido no presente caso, a DRF-Guarulhos emitiu um novo Despacho Decisório, igualmente desarrazoado, o qual denota a sua completa má-vontade em proceder à análise correta dos elementos que lhe foram devidamente disponibilizados pela Manifestante.

6.1. Com efeito, não obstante tenham sido entregues todos os documentos solicitados no curso do novo procedimento fiscal, os agentes fiscais da DRF/Guarulhos, que desde a

primeira intimação fiscal solicitaram a apresentação dos documentos tendentes a comprovar cada uma das rubricas que compõem o direito creditório em questão por meio de amostragem, simplesmente consideraram, quando da emissão do Despacho Decisório ora questionado, que tais documentos corresponderiam a prova taxativa realizada pela Manifestante, o que resultou em que eles apenas reconhecessem a procedência dos créditos de PIS e de COFINS com relação aos valores para os quais houve a apresentação exhaustiva de documentos.

7. Contudo, conforme será demonstrado a seguir, em momento algum foi solicitada pela DRF-Guarulhos a comprovação 'nota a nota' dos créditos, inclusive porque, conforme amplamente alertado pela Manifestante desde o início da ação fiscal original, em razão do enorme número de documentos necessários para a realização desse tipo de comprovação, seria necessária uma diligência dos agentes fiscais a sua sede - procedimento esse que a DRFGuarulhos nunca se propôs a fazer!

...

II - MATÉRIA PRELIMINAR: DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DA DCOMP 10. Conforme visto inicialmente nos fatos relatados no item I acima, a prolação do primeiro Despacho Decisório pela DRF-Guarulhos no presente caso ocorreu praticamente na véspera do prazo de cinco anos previsto no artigo 74, § 5º, da Lei 9.430/96 (e posteriores alterações) para a homologação tácita da compensação realizada pelo contribuinte.

10.1. Com efeito, a DCOMP ora em discussão foi protocolada pela Manifestante em 22/12/2004, ao passo que a ciência do primeiro Despacho Decisório proferido pela DRF-Guarulhos foi dada à Manifestante apenas em 15/12/2009, ou seja, uma semana antes do final do prazo fatal de que dispunham as autoridades fiscais para se oporem legalmente à compensação realizada.

10.2. Tal fato, aliado à correta conclusão a que chegou esta d. DRJ/CPS de que houve total falta de fundamentação dos Despachos Decisórios originais em razão da não intimação da Manifestante à época para a apresentação de qualquer documento relacionado ao seu direito creditório, deixa evidenciado que o objetivo da DRF-Guarulhos com tais Despachos Decisórios foi simplesmente o de evitar a homologação tácita da DCOMP, buscando, com isso, tentar escapar dos efeitos de sua desídia em proceder uma análise para a qual dispôs ela do período de cinco anos compreendido entre 22/12/2004 e 15/12/2009.

11. Ocorre, contudo, que no momento em que essa d. DRJ/CPS acertadamente fulminou esses Despachos Decisórios, determinando o seu cancelamento e o retorno dos autos dos processos para continuação da análise do direito creditório, houve essa d. Delegacia, por bem, afastar a frustrada tentativa da DRF-Guarulhos de tentar escapar dos efeitos de sua desídia inicial, qual seja, a ocorrência da homologação tácita da DCOMP.

11.1. Isso porque, com o cancelamento dos Despachos Decisórios e determinação do "prosseguimento da análise do crédito creditório e da compensação", essa d. DRJ/CPS confirmou não terem sido tais despachos válidos para nenhum fim de direito, o que significa que eles não produziram qualquer efeito no presente caso, inclusive o de impedir a ocorrência da homologação tácita da DCOMP a qual se operou em 22/11/2009.

...

12.1. Assim, tem-se que, a partir do momento em que esta d. DRJ/CPS cancelou os Despachos Decisórios inicialmente expedidos, determinando o retorno dos autos à DRF-Guarulhos para que ela analisasse de fato a materialidade do direito creditório e, então sim, expedisse novos despachos decisórios se assim entendesse necessário, ocorreu a homologação tácita da DCOMP em questão, pois contados cinco anos da data da sua entrega inicial à DRF-Guarulhos - o que correu em 22/12/2004 - e a data em que a Manifestante foi intimada do Despacho Decisório ora contestado - o que ocorreu em 09/05/2011 - transcorreram-se bem mais do que cinco anos!

...

14. Na prática, portanto, o que se tem é que, uma vez extraídos do ordenamento jurídico os Despachos Decisórios originais por esta d. DRJ/CPS, deixaram eles de serem válidos para qualquer fim de direito, sendo o novo Despacho Decisório ora combatido o único válido e apto a gerar efeitos. E um dos efeitos desse despacho é exatamente o de marcar a data em que ocorreu a análise do direito creditório pelas autoridades fiscais, sendo que, no presente caso, tal análise extrapolou o prazo legal previsto no artigo 74, § 5º, da Lei 9.430/96, já que a sua ciência foi dada à Manifestante apenas em 09/05/2011.

...

16. No presente caso, portanto, o que se verifica é que a DRF-Guarulhos, após ter tido frustrada a sua tentativa de escapar dos efeitos da homologação tácita no presente caso mediante a emissão de Despachos Decisórios totalmente insubsistentes em 15/12/2009, deveria, ao ter tido ciência dos Acórdãos proferidos por esta d. DRJ/CPS cancelando tais despachos, ter simplesmente reconhecido a ocorrência da homologação tácita e a conseqüente extinção dos débitos compensados, nos termos do artigo 156, II, do CTN.

16.1. Ao deixar de agir dessa forma e emitir o novo Despacho Decisório ora combatido, a DRF-Guarulhos obrigou a Manifestante a apresentar esta nova Manifestação de Inconformidade e, conseqüentemente, fazer com que o processo fosse novamente encaminhado a esta d. DRJ/CPS, dessa vez para que os Srs.

Julgadores reconheçam não mais a insubsistência do Despacho Decisório, mas sim a ocorrência da homologação tácita da DCOMP - sendo isso o que ora requer a Manifestante.

### III - DO DIREITO...

111.1. DAS ALEGAÇÕES DA DRF-GUARULHOS PARA O INDEFERIMENTO DO RESSARCIMENTO DOS CRÉDITOS DE PIS/COFINS - EXPORTAÇÃO 18. Conforme informado no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) transmitido pela Manifestante à Receita Federal do Brasil (RFB), os créditos de COFINS apurados nos meses de outubro e novembro de 2004 relativos às receitas decorrentes de exportação têm a seguinte composição:

[segue demonstrativo] 18.1. Do crédito total apurado nos meses em questão, parte dele foi utilizado para deduzir o valor da contribuição devida nos próprios meses, sendo outra parcela utilizada na presente DCOMP, permanecendo o valor remanescente disponível para futuras compensações. Todas essas alocações do crédito foram devidamente identificadas no formulário "Créditos da COFINS" que acompanhou a DCOMP (docs. já juntados anteriormente aos autos), cujo resumo preparado pela Manifestante segue abaixo:

<i>Detalhamento do Crédito de COFINS</i>	<i>Outubro</i>	<i>Novembro</i>
<i>Crédito total apurado</i>	<i>1.444.245,13</i>	<i>1.240.483,10</i>
<i>Parcela utilizada na dedução do PIS devido no mês</i>	<i>122.307,96</i>	<i>-</i>
<i>Saldo Disponível para Compensação</i>	<i>1.321.937,17</i>	<i>1.240.483,10</i>
<b><i>SALDO TOTAL DISPONÍVEL PARA COMPENSAÇÃO</i></b>	<b><i>2.562.420,27</i></b>	

18.2. E foi exatamente este saldo total disponível nesses dois meses (outubro e novembro) que foi objeto de indeferimento pela DRF-Guarulhos no presente processo, novamente sob a improcedente alegação de falta de comprovação por meio das necessárias provas documentais.

19. Com efeito, em seu novo Despacho Decisório, a DRF-Guarulhos basicamente transcreveu os artigos da legislação do PIS e da COFINS relativos ao creditamento dessas contribuições, limitando-se a poucos comentários efetivamente relacionados ao mérito de cada rubrica do direito creditório.

19.1. O que mais se destaca do despacho decisório é que a DRFGuarulhos reconheceu pelo menos uma parte de cada rubrica do crédito, o que de plano já demonstra o reconhecimento expresso das autoridades fiscais de que a Manifestante (i) efetivamente auferiu receitas de exportação no período, (ii) que ela incorreu em gastos/despesas creditáveis nos termos da legislação de regência dessas contribuições e que (iii) os documentos apresentados no curso da ação fiscal foram considerados hábeis e idôneos pela d. fiscalização para realizar a prova do crédito creditório em questão.

20. Ou seja, o que se verifica é que, quando a DRF-Guarulhos deixou a inércia de lado e analisou de fato os documentos que lhe foram apresentados, houve o reconhecimento do direito creditório em questão.

20.1. A problemática toda relacionada a esse novo Despacho Decisório, contudo, recai novamente no mau proceder dos agentes fiscais da DRFGuarulhos, os quais, na intenção de não reconhecer a integralidade do direito creditório pleiteado pela Manifestante, alteraram a valoração dada à comprovação por eles solicitada e devidamente apresentada pela Manifestante, passando a considerá-la, de uma hora para outra, sem qualquer prévia comunicação ou justificativa para tanto, de taxativa ao invés de por amostragem.

21. Essa alteração repentina e arbitrária dada pela DRF-Guarulhos à comprovação apresentada até então no curso do novo procedimento fiscal, fez com que apenas uma pequena parcela de cada rubrica do crédito fosse considerada comprovada, (exatamente a parcela relativa à amostra de documentos devidamente entregue pela Manifestante), remanescendo aparentemente "sem a comprovação necessária" as demais parcelas de cada rubrica do crédito em questão.

22. Contudo, não pode a d. fiscalização simplesmente atribuir outro tratamento aos documentos apresentados pela Manifestante a seu bel prazer, pois está ela vinculada aos princípios da moralidade administrativa, bem como da boa-fé, conforme se verá a seguir.

III.2. DO TRATAMENTO DE 'AMOSTRAGEM' ATRIBUÍDO DESDE O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL AOS DOCUMENTOS SOLICITADOS À MANIFESTANTE 23. A Manifestante é uma empresa de grande porte que realiza milhares de operações comerciais por mês e, conseqüentemente, gera um volume enorme de documentos fiscais/contábeis, os quais são devidamente mantidos em seus arquivos internos pelo prazo exigido na legislação.

23.1. Ocorre, contudo, que exatamente em razão desse grande volume de operações diárias, sempre foi informado às autoridades fiscais não ser possível à Manifestante apresentar cópia de todos os seus documentos relativos à comprovação do crédito discutido no presente processo, os quais, todavia, estão e sempre estiveram em boa guarda na sede da Manifestante.

24. Com efeito, em suas primeiras Manifestações de Inconformidade, a Manifestante anexou aos autos planilhas demonstrativas da composição de cada uma das rubricas que integram os créditos de COFINS não cumulativos vinculados às suas receitas de exportação dos meses de outubro e novembro de 2004 (docs. 04 a 10 da primeira Manifestação de Inconformidade que consta nos autos).

24.1. Tais planilhas foram devidamente elaboradas com base nos livros contábeis e documentos fiscais constantes dos arquivos da Manifestante, os quais permaneceram à total disposição da DRF-Guarulhos durante os cinco anos que se passaram desde a data da transmissão do DICON e da DCOMP até o momento da ciência do primeiro Despacho Decisório cancelado por essa d.

DRJ/CPS, bem como durante o período de quase um ano que durou o segundo procedimento fiscal realizado recentemente pelas autoridades fiscais.

25. Desde sempre, portanto, nota-se que, tanto em suas Manifestações de Inconformidade iniciais quanto nos entendimentos verbais e escritos mantidos com a d. fiscalização da DRF-Guarulhos, a Manifestante deixou claro que o número total de notas fiscais de suporte a tais planilhas, em especial as notas relativas à rubrica do

direito creditório denominada "Bens Utilizados como Insumos", era enorme, o que inviabilizava a sua juntada integral aos autos do presente processo (bem como a entrega em cópia integral às autoridades fiscais).

25.1. Em vista disso, já em sua primeira Manifestação de Inconformidade, a Manifestante anexou a cada uma das planilhas acima referidas, uma amostra das notas fiscais nelas mencionadas ou, a depender da rubrica do crédito, uma amostra dos DARFs comprobatórios do recolhimento das contribuições incidentes na importação, o que o fez exatamente para demonstrar que os dados contidos nessas planilhas estavam em perfeita conformidade com os seus documentos fiscais.

25.2. Com base nas referidas planilhas e nos respectivos documentos de suporte a ela anexados por amostragem, foi possível, por exemplo, demonstrar a essa d.

DRJ/CPS, quando da apreciação da primeira Manifestação de Inconformidade, que a Manifestante possui total controle de seu direito creditório, o qual tem sua origem devidamente identificada e suportada pelos documentos fiscais e livros contábeis mantidos em sua sede.

26. Quando do retorno dos presentes autos à DRF-Guarulhos para a realização de nova diligência fiscal a pedido desta d. DRJ/CPS, estava certa a Manifestante que, em razão da informação expressamente consignada nas suas primeira Manifestação de Inconformidade, no sentido de que todas as notas fiscais relacionadas às planilhas anexadas, bem como qualquer outro documento adicional relativo ao crédito utilizado na DCOMP poderiam ser consultados na sede da Manifestante, os agentes fiscais da DRF-Guarulhos certamente iriam visitá-la, a fim de proceder à análise de tais documentos.

26.1. Ocorre, todavia, que não foi isso o que ocorreu. Com efeito, a DRFGuarulhos apenas expediu intimações exigindo a apresentação de diversos documentos pela Manifestante, sem nunca fazer qualquer menção a comparecer a sua sede, não obstante seus constantes pedidos nesse sentido.

26.2. E registre-se que foram várias as solicitações feitas pela Manifestante, sempre tentando conscientizar a d. fiscalização de que era impossível a apresentação de cópia exaustiva de todos os documentos relativos ao crédito em questão, mas que todos esses documentos estavam e sempre estiveram em sua sede à disposição do agente fiscal responsável pelo caso, sendo certo que a realização de uma diligência colocaria de vez um ponto final na discussão tratava no presente caso.

27. Contudo, por algum motivo que escapa à capacidade de compreensão da Manifestante, o seu apelo pela realização de uma diligência à sua sede não foi atendido, tendo a d. fiscalização, ao constatar a enormidade de documentos relacionados ao crédito em questão, definido que faria a sua conferência por amostragem, vale dizer, mediante a análise de apenas uma amostra dos documentos que suportam cada rubrica do direito creditório, a fim de verificar se os mesmos eram hábeis e idôneos. A depender do resultado da análise dessas amostras, ou toda a rubrica seria aceita ou toda a rubrica seria glosada.

27.1. Note-se que a aplicação da análise por amostragem foi definida pela própria DRF-Guarulhos, que já em sua primeira intimação enviada à Manifestante em 21/09/2010 (Intimação n.º 1.257/2010 (...)).

27.2. Como consequência direta da exigência feita pela d. fiscalização, a Manifestante atendeu à Intimação acima referida exatamente da forma como solicitado, ou seja, apresentando apenas a amostragem de notas fiscais requerida, o que o fez por meio de petições, nas quais, acompanhando a amostra das notas fiscais solicitadas, sempre disponibilizou planilhas totalizando as rubricas dos créditos que as notas entregues comprovavam.

28. O que ocorre, contudo, é que nos termos do quanto já comentado anteriormente, o número de documentos relativos ao ano-base de 2004 é gigantesco, o que tornou demorado o trabalho de localização dos documentos solicitados pela d. fiscalização.

...

28.2. De qualquer forma, todas as dificuldades enfrentadas pela Manifestante foram compartilhadas com a d. fiscalização, reiterando-se, a cada visita à repartição, a solicitação de queo agente fiscal responsável pelo caso realizasse uma simples diligência à sede da Manifestante, para que, assim, pudesse constatar visualmente a existência da documentação relativa ao ano-base 2004, o que comprovaria que a demora na apresentação da amostragem solicitada consistia em mero problema de localização física das notas fiscais requeridas nos arquivos da Manifestante.

...

29.1. (...) em 14/02/2011, por meio da Intimação 216/2011, a DRF-Guarulhos enviou à Manifestante uma requisição de documentos que, no seu entender, nada mais era do que uma reintimação para a apresentação das partes das amostragens que ainda não haviam sido entregues pela Manifestante.

29.2. Contudo, a Manifestante não podia imaginar que essa nova Intimação 216/2011 era, de fato, o ato mais arbitrário e desproporcional que poderia ter sido cometido pela DRF-Guarulhos, uma vez que, por meio dele, pretendeu ela alterar completamente o rumo de uma ação fiscal já vinha sendo conduzida há vários meses, sempre por meio da exigência de provas realizadas com base em amostragem documental!

29.3. Com efeito, apenas quando do recebimento do novo Despacho Decisório ora combatido é que a Manifestante pôde vislumbrar a real intenção da DRFGuarulhos ao expedir a intimação 216/2010, qual seja, a de passar a exigir, sem qualquer comunicação prévia ou justificativa, e de maneira totalmente arbitrária (e, portanto, ilegal), provas taxativas do direito creditório da Manifestante!

29.4. E note-se que tal procedimento foi feito de forma tão desacompanhada pela DRF-Guarulhos, que ela sequer se preocupou com o fato de registrar expressamente essa alteração arbitrária de sistemática em seu Despacho Decisório. (...)

30. Nota-se, portanto, que está confessada acima a arbitrariedade cometida pela DRF-Guarulhos no presente caso, a qual deve ser rechaçada de plano por essa d. DRJ/CPS, uma vez que, de forma alguma, pode se aceitar que o contribuinte seja informado desde o início pelas autoridades fiscais que a ação fiscal que lhe está sendo realizada terá por critério a realização de comprovação com base em amostragem e, somente ao seu final, após já apresentadas todas as amostras solicitadas, a d. fiscalização simplesmente alterar aleatoriamente o critério adotado e passar a considerar como exaustivas as provas apresentadas.

...

31. Com efeito, é inaceitável o procedimento adotado no presente caso pela DRF-Guarulhos, especialmente porque ela induziu totalmente a Manifestante em erro, uma vez que as provas solicitadas foram apresentadas exatamente da forma como exigidas pela d. fiscalização, tendo sido o critério de análise alterado apenas quando da emissão do Despacho Decisório, quando se deixou de considerá-las meras amostras para passar a lhes considerar provas taxativas do direito creditório.

31.1. Registre-se: as provas apresentadas pela Manifestante não são - e nem nunca se propuseram a ser taxativas - e isso por um único motivo: porque a d. DRF-Guarulhos nunca a intimou a apresentar provas taxativas, mas apenas por amostragem, não sendo, portanto, exigível qualquer conduta adversa por parte da Manifestante!

32. No presente caso, a DRF-Guarulhos somente poderia ter adotado uma das duas seguintes alternativas: (i) exigir desde o início do procedimento fiscal a comprovação taxativa do crédito, para o que, inevitavelmente, teria que comparecer à sede da Manifestante, em razão do enorme volume de documentos a serem analisados; ou (ii) seguir até o fim com a sistemática definida por ela mesma em sua primeira Intimação Fiscal, qual seja, a da comprovação do crédito por amostragem, o que resultaria no acolhimento total do direito creditório em análise, haja vista que o reconhecimento de uma parcela de cada rubrica do crédito com relação à qual foi apresentada

documentação por amostragem demonstra que a DRF-Guarulhos reconheceu como hábeis e idôneos os documentos entregues por amostragem no curso do procedimento fiscal.

...

34. E nem é necessário dizer que a consequência nefasta dessa alteração arbitrária de valoração das provas pela DRF-Guarulhos é o cerceamento do direito de defesa da Manifestante, que foi claramente induzida pela d.

fiscalização a reunir seus esforços e pessoal para realizar a comprovação na forma como requerida, tendo conhecimento apenas por meio do Despacho Decisório - ou seja, quando já encerrado o procedimento fiscal - que o critério utilizado pela DRF-Guarulhos havia sido aleatoriamente alterado.

...

33. Assim, deve o presente Despacho Decisório ser cancelado por essa d.

DRJ/CPS, pois o agir da DRF-Guarulhos não pode ser - em hipótese alguma - acolhido por essa d. Delegacia, haja vista atentar ele contra todos os princípios informadores do processo administrativo federal, em especial ao da moralidade administrativa e ao da boa-fé, resultando em amplo cerceamento do direito de defesa da Manifestante.

III.3. DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA 36. Por fim, apenas para a remota hipótese de essa d. DRJ/CPS vir a entender não ter ocorrido a homologação tácita da DCOMP ora em debate, bem como que estaria sim em consonância com os princípios constitucionais e a legislação o procedimento adotado pela DRF-Guarulhos de alterar a sistemática por ela mesma definida para a realização da prova exigida no presente caso (amostragem), não resta outra alternativa senão solicitar a conversão do presente julgamento em diligência para determinar à DRF-Guarulhos que finalmente compareça pessoalmente, por meio de seus agentes fiscais, à sede da Manifestante, a fim de verificar a totalidade dos documentos que comprovam o crédito COFINS discutido no presente processo, os quais sempre estiveram em boa guarda e à disposição da DRF-Guarulhos durante todos esses anos.

...

36.2. Assim, não estão sendo juntados novos documentos à presente Manifestação de Inconformidade, pois as planilhas e amostras já apresentadas quando da primeira Manifestação de Inconformidade fazem a prova suficiente - por amostragem - da integralidade do direito creditório pleiteado.

V - DO PEDIDO 45. Diante do exposto nos tópicos anteriores, a Manifestante requer o acolhimento da presente Manifestação de Inconformidade para o fim de:

(i)preliminarmente, reconhecer a ocorrência da homologação tácita da DCOMP discutida no presente processo, haja vista sua entrega às autoridades fiscais ter sido realizada em 22/12/2004 e a ciência do Despacho Decisório ora contestado ter ocorrido apenas em 09/05/2011; ou (ii) no mérito, declarar a insubsistência do Despacho Decisório em razão das ilegalidades cometidas pela d. DRF-Guarulhos no curso do novo procedimento fiscal por ela realizado, reconhecendo-se conseqüentemente o direito creditório da Manifestante e homologando-se integralmente a DCOMP objeto da presente discussão; ou ainda (iii) na hipótese de se entender que o Despacho Decisório não seria imprestável, determinar a conversão do presente julgamento em diligência, exigindo-se expressamente que os agentes fiscais da DRF-Guarulhos compareçam pessoalmente à sede da Manifestante para analisar toda a documentação comprobatória do direito creditório ora em discussão.

A contribuinte apresentou questionamentos direcionados a pontos específicos do Despacho Decisório os quais, para melhor organização, serão tratados no Voto que se segue.”

A Ementa da decisão de primeira instância foi publicada com o seguinte conteúdo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2004 a 30/11/2004

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. COMPROVAÇÃO.

Compete ao contribuinte a apresentação de livros de escrituração comercial e fiscal ou de documentos hábeis e idôneos à comprovação do alegado sob pena de acatamento do ato administrativo realizado.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

Para a homologação da DCOMP transmitida pelo sujeito passivo, é necessária a demonstração da liquidez e certeza do crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

Em Recurso o contribuinte reforçou os argumentos apresentados anteriormente.

Em seguida, os autos foram distribuídos e pautados nos moldes determinados pelo regimento interno deste Conselho.

Relatório proferido.

## Voto

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

O processo de n.º 10875.004363/200411, conexo ao presente, foi julgado na câmara superior deste Conselho e, naquela ocasião, a homologação tácita foi aplicada.

Não somente pelo princípio da segurança jurídica e da coesão entre decisões que tratam de tributos semelhantes e do mesmo período, que foram objeto do mesmo Despacho Decisório, mas também pela coerência e observância à legislação, o brilhante voto da nobre Conselheira Vanessa Marini Ceconello no Acórdão CSRF n.º 9303007.815 deve ser adotado neste voto e reproduzido parcialmente a seguir:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/09/2004

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

APLICABILIDADE.

Nos termos do art. 74, §5º da Lei nº 9.430/96, operase a homologação tácita da compensação declarada pelo sujeito passivo se decorridos 5 (cinco) anos da data da entrega da declaração de compensação sem ter havido manifestação da Autoridade Fazendária.

Aplicase a homologação tácita também aos pedidos de compensação entregues em data anterior à 31 de outubro de 2003 e que se encontravam pendentes de apreciação à época, data da entrada em vigor da Medida Provisória nº 135/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833/2003.

(...)

A controvérsia dos presentes autos centrarse em definir se as compensações efetuadas pela Contribuinte encontravamse homologadas tacitamente à época da prolação do despacho decisório pela Autoridade Preparadora, pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos previsto no art. 74, §5º da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

A possibilidade de compensação de tributos encontrase prevista no art. 170 do Código Tributário Nacional, segundo o qual "a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública".

Para sua regulamentação, sobreveio a Lei nº 8.383/91, que inicialmente permitia a compensação entre tributos da mesma espécie. Posteriormente, com a edição da Lei nº 9.430/96, foi permitida a compensação entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, inicialmente, por meio de requerimento à Autoridade Fiscal e, após a Lei nº 10.637/02, por iniciativa do Contribuinte, mediante declaração de compensação, com o efeito de extinguir o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizálo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

**§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)**

[...](grifouse)”

Portanto, depreende-se da leitura do preceito legal dispor a Fazenda Pública do prazo de 5 (cinco) anos para homologação da compensação declarada pelo Sujeito Passivo, contados da data da entrega da declaração.

A norma inserta no art. 74, §5º da Lei nº. 9.430/96, pela Medida Provisória nº 135/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833/2003, tem caráter processual, aplicandose imediatamente aos pedidos de compensação que se encontravam em trâmite no âmbito da Secretaria da Receita Federal à época de sua entrada em vigor. Portanto, também devem ser regidos pelo prazo de 5 (cinco) anos para homologação aquelas declarações de compensação pendentes de apreciação em 30/10/2003, independente da data de entrega.

No caso dos autos, discute-se a ocorrência da homologação tácita considerandose a declaração de nulidade do primeiro despacho decisório proferido nos autos, e cuja ciência ocorreu em 15/12/2009, com a prolação de um novo ato decisório após transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos de que dispõe a Administração Tributária para análise do pedido de compensação. O desenrolar dos fatos até a prolação do segundo despacho decisório deuse nos seguintes termos:

A empresa protocolou pedido de compensação em 22/12/2004 (efls. 03 a 09);

O Seort da DRF em Guarulhos exarou o Despacho Decisório nº 533/2009 (efls.

30 a 34), indeferindo o pedido de ressarcimento da contribuinte e não homologando as compensações declaradas, sob a alegação de que a documentação básica que evidenciasse o direito deveria compor os autos desde o seu protocolo; Cientificada do Despacho Decisório em 15/12/2009, a contribuinte protocolou sua manifestação de inconformidade (efls.

38 a 53) e documentos; A Manifestação de Inconformidade foi julgada procedente em parte, nos termos do Acórdão nº 28.816, de 17 de maio de 2010, que determinou a volta dos autos à autoridade jurisdicionante para a continuidade do exame do crédito utilizado; Retornados os autos a autoridade jurisdicionante, foi intimada a interessada para que apresentasse documentação fiscal e demonstrativos referentes aos créditos do PIS apurados nos meses de outubro e novembro de 2004 e que compuseram o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais do período; Após exame dos documentos, foi emitido novo Despacho Decisório (efls.

2.001 a 2.011), em 23 de fevereiro de 2011, negando o reconhecimento aos créditos e não homologando as compensações. Desse despacho decisório, a Contribuinte foi intimada em 09/05/2011 (efls.

2.012 a 2.014), fora do prazo de 5 anos estabelecido no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Depreende-se que, como asseverado no voto vencedor do acórdão recorrido, houve a declaração de nulidade do primeiro despacho decisório, fato que não acarreta a interrupção ou suspensão do prazo quinquenal, consumandose a homologação tácita antes da prolação do segundo despacho decisório. Transcreve-se trecho do julgado recorrido, que passa a integrar a fundamentação desse decisum:

[...]No caso em tela, ao determinar no dispositivo do primeiro acórdão (fls.

409/419), o afastamento da fundamentação do primeiro Despacho Decisório e o retorno dos autos à unidade da Receita Federal da jurisdição do contribuinte, para que esta prolatasse nova decisão, abrindo ao contribuinte a oportunidade de instruir o pleito com o conjunto probatório até então ainda não solicitado, a Turma de Julgamento a quo, de forma implícita, declarou a nulidade do primeiro Despacho Decisório, que, em face dessa circunstância, deixou de existir legitimamente no mundo jurídico. Para afastar qualquer dúvida a respeito, reproduz a seguir o dispositivo do referido julgado, in verbis:

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo, acordam os julgadores da 3ª Turma da DRJ em Campinas, por unanimidade de votos, deferir em parte a manifestação de inconformidade para afastar o fundamento para a não homologação por conta da falta de apresentação de documentação comprobatória, determinando o retorno dos autos à unidade de jurisdição para que esta prolate nova decisão, abrindo ao contribuinte a oportunidade de instruir o pleito com o conjunto probatório até aqui não solicitado. (grifos não originais)

Em decorrência dessa decisão e com a prolação do segundo Despacho Decisório, a verificação do cumprimento do prazo quinquenal, para a realização da homologação expressa das referidas compensações, indubitavelmente, passou a ser a data da ciência deste último Despacho Decisório, que ocorreu no dia 9/5/2011, quando já havia se consumado a homologação tácita do procedimento compensatório em questão.

Não se pode olvidar que, em face da nulidade do primeiro Despacho Decisório, por falta de previsão legal, a fluência do prazo quinquenal, estabelecido no art. 74, § 5º, da Lei 9.43/1996, não pode ser suspenso nem interrompido, portanto, uma vez que a DComp em apreço (fls. 3/9) foi apresentada no dia 22/12/2004, a homologação tácita se consumou no dia 22/12/2009, portanto, antes da conclusão do segundo do Despacho Decisório, objeto do presente julgamento.

Enfim, cabe ainda consignar que, diferentemente do que alegou nobre Relator do voto condutor do primeiro acórdão da Turma de Julgamento de primeira instância, este Redator entende que o referido Colegiado tinha sim competência para analisar as provas coligidas aos autos pela recorrente, na fase de manifestação de inconformidade, conforme previsto no art. 15 do Decreto 70.235/1972, que trata da impugnação, mas que, no âmbito do processo de compensação, sabidamente, equivale à manifestação de inconformidade.

Ora, se no caso de os elementos probatórios apresentados na fase de manifestação de inconformidade não serem suficientes para a formação da convicção do Colegiado de julgamento a quo, há autorização que o julgamento seja convertido em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/1972, para que a autoridade fiscal da unidade da Receita Federal de origem tragam aos autos novas provas consideradas necessárias ao esclarecimento das questões fáticas, com muito mais razão o referido Colegiado detinha competência para analisar todas as provas já colacionadas aos autos pela recorrente com a manifestação de inconformidade.

Logo, fica evidenciado que não havia justificativa jurídica plausível para que fosse afastada a motivação apresentada no primeiro Despacho Decisório, até porque o motivo nele consignado estava devidamente demonstrado nos autos.

No entanto, com a prolação do novo Despacho Decisório, em cumprimento ao que fora determinado na primeira decisão de primeiro grau, indubitavelmente, o primeiro Despacho Decisório foi substituído e, juridicamente, deixou de existir.

Enfim, ao afastar a única motivação consignada no primeiro Despacho Decisório para não homologar as compensações declaradas, de fato e de forma implícita, a Turma de Julgamento de primeiro grau decretou a nulidade ou insubsistência jurídica do primeiro Despacho Decisório, em decorrência, como a prolação do segundo Despacho Decisório foi cientificado à recorrente após o prazo quinquenal, fixado no art. 74, § 5º, da Lei 9.430/1996, a não homologação expressa da compensação nele determinada não produz qualquer efeito jurídico em relação à decisão quanto ao mérito das compensações em

tela, uma vez que já se encontrava consumada a homologação tácita das citadas compensações.

[...] (grifouse)

De outro lado, há de se considerar que a compensação encontrase prevista no Código Tributário Nacional como forma de extinção do crédito tributário (art. 156, inciso II),

sujeita à sua ulterior homologação pelo Fisco, com observância do prazo de 5 (cinco) anos do art. 150, §4º do mesmo diploma legal, in verbis:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]II a compensação; [...]Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considerase homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, a Medida Provisória n.º 135/2003, convertida da Lei n.º 10.833/2003, apenas tornou explícito na Lei n.º 9.430/96, que rege as compensações perante a Administração Tributária Federal, prazo de 5 (cinco) anos para homologação já previsto no Código Tributário Nacional e ao qual se encontrava sujeito o Fisco.

Para reforçar a argumentação aqui expendida, cumpre mencionar que em caso similar ao presente, decidiu o Superior Tribunal de Justiça por aplicar o prazo de 5 (cinco) anos para homologação de pedido de compensação apresentada em período anterior a 31/10/2003, sujeita, portanto, à redação original do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, cuja ementa segue abaixo transcrita:

**TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO INFORMADA EM DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS DCTF E PRETENDIDA EM PEDIDO DE COMPENSAÇÃO ATRELADO A PEDIDO DE RESSARCIMENTO. IMPRESCINDIBILIDADE DE LANÇAMENTO DOS DÉBITOS OBJETO DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA DECLARADA EM DCTF ENTREGUE ANTES DE 31.10.2003. CONVERSÃO DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PENDENTE EM 01.10.2002 EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DCOMP.**

**CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E EXTINÇÃO SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. PRAZO DECADENCIAL PARA HOMOLOGAÇÃO.**

1. Antes de 31.10.2003 havia a necessidade de lançamento de ofício para se cobrar a diferença do "débito apurado" em DCTF decorrente de compensação indevida. Interpretação do art. 5º do DecretoLei n.º 2.124/84, art. 2º, da Instrução Normativa SRF n. 45, de 1998, art. 7º, da Instrução Normativa SRF n. 126, de 1998, art. 90, da Medida Provisória n. 2.15835, de 2001, art. 3º da Medida Provisória n. 75, de 2002, e art. 8º, da Instrução Normativa SRF n. 255, de 2002.

2. De 31.10.2003 em diante (eficácia do art. 18, da MP n. 135/2003, convertida na Lei n. 10.833/2003) o lançamento de ofício deixou de ser necessário para a hipótese, no entanto, o encaminhamento do "débito apurado" em DCTF decorrente de compensação indevida para inscrição em dívida ativa passou a ser precedido de notificação ao sujeito passivo para pagar ou apresentar manifestação de inconformidade, recurso este que suspende a exigibilidade do crédito tributário na forma do art. 151, III, do CTN (art. 74, §11, da Lei n. 9.430/96).

3. Desse modo, no que diz respeito à DCTF apresentada em 25/05/1998, onde foi apontada compensação indevida, havia a necessidade de lançamento de ofício para ser cobrada a diferença do "débito apurado", a teor da jurisprudência deste STJ, o que não

ocorreu, de modo que inevitável a decadência do crédito tributário, nessa primeira linha de pensar.

4. No entanto, no caso em apreço não houve apenas DCTF. Há também pedido de compensação formulado pelo contribuinte datado de 01.12.1997 (Pedido de Compensação n. 10305.001728/9701)

atrelado a pedido de ressarcimento (Pedido de ressarcimento n. 13888.000209/9639) que recebeu julgamento em 27/09/2001.

5. Os Pedidos de Compensação pendentes em 01.10.2002 (vigência estabelecida pelo art. 63, I, da Medida Provisória n. 66/2002) foram convertidos em DCOMP, desde o seu protocolo, constituindo o crédito tributário definitivamente, em analogia com a Súmula n. 436/STJ ("A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco") e extinguindo esse mesmo crédito na data de sua entrega/protocolo, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pelo fisco, que poderia se dar no prazo decadencial de 5 (cinco) anos (art. 150, §4º, do CTN, e art. 74, §§ 2º, 4º e 5º, da Lei n. 9.430/96).

6. No caso concreto, o Pedido de Compensação n. 10305.001728/9701 estava pendente em 01.10.2002. Sendo assim, foi convertido em DCOMP desde o seu protocolo (01.12.1997). Da data desse protocolo a Secretaria da Receita Federal dispunha de 5 (cinco) anos para efetuar a homologação da compensação, coisa que fez somente em 23/06/2004, conforme a carta de cobrança constante das eSTJ fl. 79/81. Portanto, fora do lustro do prazo decadencial que se findaria em 01.12.2002. Irrelevante o julgamento do Pedido de ressarcimento n. 13888.000209/9639 em 27/09/2001, pois imprescindível a decisão nos autos do pedido de compensação. Nessa segunda linha de pensar, também inevitável a decadência do crédito tributário.

7. Recurso especial provido.

(REsp 1240110/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/02/2012, DJe 27/06/2012) (grifouse)

Diante do exposto, negase provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o Voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Ceconello”

Em que pese existir uma evolução específica da legislação neste caso, a legislação vigente é clara em determinar que o Poder Público possui somente 5 (cinco) anos para revisar, analisar, lançar ou homologar ou não os pedidos de créditos dos contribuinte. Superado esse prazo, o pedido é homologado tacitamente.

Em outros precedentes, esta Turma de julgamento já aplicou este mesmo entendimento.

Por fim, a anulação do primeiro despacho decisório o retirou do mundo jurídico, pois anulado. Esse é o principal efeito da anulação: retirar validade jurídica de determinado ato. Um ato sem validade jurídica, por sua vez, não pode ser usado como base, como fundamento nem mesmo como referência para nada que diga respeito à solução da presente lide administrativa fiscal.

Portanto, para todos os efeitos, o Poder Público agiu somente após 5 (cinco) anos do pedido de reconhecimento do crédito do contribuinte.

Diante do exposto, vota-se para que seja **DADO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para aplicar o instituto da homologação tácita.

Voto proferido.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima