



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16349.720176/2012-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.873 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente RIO PARANAPANEMA ENERGIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo o acórdão recorrido se pautado nos fatos controvertidos nos autos e na legislação tributária aplicável, afastam-se as alegações de nulidade desprovidas de fundamento.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer o despacho decisório e a decisão recorrida, devidamente fundamentados, não infirmados com documentação hábil e idônea.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. DESCONTO DE CRÉDITOS. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

O desconto de créditos na apuração das contribuições não cumulativas encontra-se disciplinado em lei, cujos contornos não albergam vias alternativas adotadas pelo sujeito passivo com base em parecer técnico desprovido de força vinculativa ou em decisão judicial não transitada em julgado.

CRÉDITO. JUROS. TAXA SELIC.

Tendo sido indeferida a totalidade do crédito pleiteado, tanto na repartição de origem, quanto na primeira e na segunda instâncias do processo administrativo fiscal, inexistente suporte à pretensão de correção monetária com base na taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Márcio Robson Costa, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá (suplente convocada) e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado em contraposição ao acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em decorrência da prolação de despacho decisório em que não se reconheceu o direito creditório relativo às contribuições PIS/Cofins e, por conseguinte, não se homologaram as compensações respectivas, por falta de comprovação do crédito.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu a declaração de nulidade do despacho decisório, por se encontrar fundamentado em dispositivo revogado (vício insanável), ou a sua reforma, sendo aduzido o seguinte:

a) trata-se de concessionária de uso de bem público de geração de energia elétrica, com oito usinas hidrelétricas ao longo do Rio Paranapanema, que se dedica, dentre outras atividades, a construir e operar sistemas de produção e comercialização de energia elétrica, resultante do aproveitamento de rios, cujos contratos de geração, transmissão e distribuição de energia são regulados pela Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel), que tem como uma de suas atribuições a determinação do valor e da forma de cálculo das tarifas incidentes no sistema de geração de energia;

b) por se tratar de concessionária de geração e comercialização de energia elétrica, o interessado é obrigado a contratar outras concessionárias para a atividade de transporte da energia até os consumidores finais;

c) com a alteração promovida pela Lei nº 10.848/2004, o art. 3º, inciso XVIII, alínea "b", da Lei nº 9.427/1996, que instituiu a Aneel e disciplinou o regime das concessões de serviços públicos de energia elétrica, passou a estabelecer que todas as tarifas remuneradoras do uso do sistema de transmissão deveriam ser fixadas com base no critério do sinal locacional, vindo a Aneel, contrariamente a referido dispositivo, a editar a Resolução Normativa nº 67/2004, por meio da qual se alterou o critério de remuneração das instalações de transmissão de tensão inferior a 230 Kv (DIT) e dos transformadores de fronteira, que integram a Rede Básica do Sistema Interligado Nacional (SIN);

d) a referida Resolução inovou ao estabelecer uma nova sistemática para a remuneração das DITs e dos transformadores de fronteira, substituindo os encargos anteriores pela Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSDg), aplicável às centrais geradoras, com efeitos retroativos a 01/07/2004, aumentando significativamente o ônus suportado para

pagamento às empresas que realizariam o transporte da energia gerada. Essa conclusão foi confirmada pelos estudos técnicos realizados pela Universidade de São Paulo (USP), em que se apurou que o valor devido a título de frete da energia gerada (TUSDg), no período de 2004 a 2008, com base na sistemática adotada pela Aneel, seria muito superior ao apurado nos termos da sistemática calculada com base no sinal locacional;

e) com base nos referidos estudos da USP, procedeu-se ao recálculo dos créditos com frete na venda da energia elétrica, apurados com base no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, reduzindo-os e, por conseguinte, aumentando-se os valores relativos aos débitos das contribuições a recolher, sendo que, por limitação do Dacon, a redução dos referidos créditos teve de ser distribuída entre os meses de setembro a novembro de 2004, enquanto que o pagamento a maior das contribuições PIS/Cofins decorrente dessa sistemática se concentrou em setembro de 2004, razão pela qual exsurgiu o crédito pleiteado nos presentes autos;

f) de posse dos mesmos estudos técnicos da USP e não se conformando com a mudança promovida pela Aneel, o interessado ingressou com a Ação Ordinária nº 2008.34.00.022036-7 para discutir a legalidade da cobrança de TUSDg nos moldes da Resolução Homologatória nº 497/2007, ação essa não relacionada com o objeto destes autos, qual seja, a restituição de PIS/Cofins, inexistindo, portanto, concomitância da discussão de matéria nas esferas judicial e administrativa;

g) o resultado da ação judicial em nada influenciará o direito creditório pleiteado, tendo em vista que os valores recolhidos a maior de PIS/Cofins em setembro de 2008 decorreram unicamente de uma exclusão extemporânea de crédito que não foi aceita pelo sistema da Receita Federal no momento do preenchimento do Dacon;

h) no despacho decisório, a autoridade administrativa fundamentou sua decisão de não homologação das compensações no art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, em que se prevê a apresentação de documentos comprobatórios como condicionantes à restituição, ao ressarcimento, ao reembolso e à compensação; dispositivo esse revogado em 21/12/2012 pela Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, razão pela qual se devia reconhecer a nulidade do despacho decisório por preterição do direito de defesa.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte carrou aos autos cópias (i) do Relatório Técnico, (ii) de peças processuais da ação ordinária, (iii) de despacho decisório proferido em outro processo administrativo, (iv) de planilhas e (v) de comprovantes de arrecadação.

A decisão da DRJ em que não se reconheceu o direito creditório restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 30/09/2008

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO E/OU A MAIOR

Nos pedidos de repetição de indébitos e de compensação é do contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Merecem registro os seguintes trechos do voto condutor do acórdão de primeira instância:

1) “a jurisprudência administrativa é farta no sentido de que eventual erro de enquadramento legal não constitui vício insanável do lançamento, quando o fato tenha sido corretamente descrito de forma a possibilitar o pleno exercício de defesa da interessada, conclusão a qual se aplica, igualmente, aos despachos decisórios que apreciam restituição e/ou compensação.” (fl. 271);

2) “não fosse essa utilização de créditos de "frete" na sistemática não cumulativa em valores inferiores àqueles que poderiam ser apurados nos termos da legislação de regência, nada haveria a ser ajustado como exclusão de créditos extemporâneos (ajuste negativo de crédito) e nenhum pagamento adicional e a maior teria sido efetuado pela contribuinte, independentemente do alegado "bloqueio nos sistemas da RFB".” (fl. 277);

3) “a utilização de créditos a título de "frete" em valores inferiores àqueles que poderiam ser apurados na sistemática não cumulativa está amparada pela ação ordinária impetrada para discutir a legalidade da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão então vigente, o que indubitavelmente afeta a certeza e liquidez exigida no art. 170 do CTN” (fl. 277);

4) “os registros contábeis e demais documentos fiscais também são indispensáveis para que se comprove a existência do direito creditório indicado nas DCOMP. Contudo, tal documentação igualmente não consta dos autos.” (fl. 279).

Cientificado do acórdão de primeira instância em 26/08/2019 (fl. 284), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 24/09/2019 (fl. 285) e requereu, em preliminar, (i) a declaração de nulidade do acórdão recorrido por não apreciação das provas até então apresentadas, especialmente o estudo técnico da USP, (ii) o afastamento do entendimento acerca da relação do presente pleito à ação judicial, ou seja, da concomitância da discussão da matéria nas esferas judicial e administrativa ou (iii) o sobrestamento do presente feito até a prolação de decisão definitiva no âmbito judicial. No mérito, requereu-se a reforma integral da decisão da DRJ e a revisão dos juros aplicados na atualização do crédito tributário, como indenização pela excessiva demora na apreciação do seu pedido, em conformidade com o REsp 1.138.206, submetido à sistemática dos recursos repetitivos.

Ressaltou o Recorrente que existia a possibilidade de a ação ordinária ser extinta sem julgamento do mérito, tendo em vista o entendimento do STJ no sentido de ser da Aneel a competência para imposição de sistemática de cálculo das Tarifas de Distribuição e Transmissão de Energia, não competindo ao Poder Judiciário julgar a esse respeito (AgRg na SS 1424).

Junto ao Recurso Voluntário, foram trazidos aos autos o extrato de andamento processual da Ação Ordinária n.º 0021948-37.2008.4.01.3400 (antigo n.º 2008.34.00.022036-7) na Justiça Federal e no TRF da 3ª Região e a cópia da sentença proferida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório em que não se reconheceu o direito creditório relativo às contribuições PIS/Cofis e, por conseguinte, não se homologaram as compensações respectivas, por falta de comprovação do crédito.

Nesta segunda instância, controverte-se sobre o seguinte:

- a) nulidade do acórdão recorrido por não apreciação das provas até então apresentadas, especialmente o estudo técnico da USP;
- b) afastamento do entendimento sobre a relação do presente pleito à ação judicial, ou seja, acerca da concomitância da discussão da matéria nas esferas judicial e administrativa;
- c) sobrestamento do presente feito até a prolação de decisão definitiva no âmbito judicial;
- d) reconhecimento do crédito;
- e) juros aplicados na atualização do crédito tributário.

I. Preliminar. Nulidade do acórdão recorrido.

O Recorrente pleiteia o reconhecimento da nulidade do acórdão recorrido em razão do fato de que, segundo ele, a prova apresentada na primeira instância, especialmente o Relatório Técnico elaborado pelo Grupo de Automação da Geração, Transmissão e Distribuição elaborado pela Escola Politécnica da USP, não foi corretamente analisada pela DRJ, em clara violação ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo, especialmente porque não se consignaram as razões pelas quais os documentos carreados aos autos não seriam hábeis a comprovar o direito creditório alegado.

Pleiteia, também, o afastamento do entendimento acerca da relação do presente pleito à ação judicial, ou seja, da concomitância da discussão da matéria nas esferas judicial e administrativa.

Sobre tais questões, constou do voto condutor do acórdão recorrido o seguinte:

Em verdade, **as divergências nas bases de cálculo das contribuições decorrem, originalmente, das alterações procedidas nos valores das deduções de créditos na sistemática não cumulativa a título de "frete"** (Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão) em montantes inferiores àqueles que poderiam ser apurados nos termos da legislação de regência, **o que foi feito pela interessada sob a tutela de estudos na USP e da ação ordinária impetrada para discutir a legalidade da referida legislação que estipula as tarifas de transmissão** (ação ordinária n.º 2008.34.00.022036-7), cujo trânsito em julgado da ação judicial ainda não se operou.

(...)

Ora, **não fosse essa utilização de créditos de "frete" na sistemática não cumulativa em valores inferiores àqueles que poderiam ser apurados nos termos da legislação de regência, nada haveria a ser ajustado como exclusão de créditos extemporâneos** (ajuste negativo de crédito) e nenhum pagamento adicional e a maior teria sido efetuado pela contribuinte, independentemente do alegado "bloqueio nos sistemas da RFB".

Desse modo, **imperioso reconhecer que a utilização de créditos a título de "frete" em valores inferiores àqueles que poderiam ser apurados na sistemática não cumulativa está amparada pela ação ordinária** impetrada para discutir a legalidade da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão então vigente, o que indubitavelmente afeta a certeza e liquidez exigida no art. 170 do CTN: (fls. 276 e 277 – g.n.)

Conforme se verifica do excerto supra, a DRJ não se aprofundou na análise do teor do Relatório Técnico elaborado pelo Grupo de Automação da Geração, Transmissão e Distribuição elaborado pela Escola Politécnica da USP em razão da constatação de que tal documento servira também de suporte ao ajuizamento da ação ordinária, em que se discute a alteração promovida pela Aneel na definição das tarifas de distribuição da energia elétrica, discussão essa que também serviu de suporte ao procedimento adotado pelo Recorrente no recálculo das contribuições, do qual se originou o crédito pleiteado nestes autos.

Constata-se que, diferentemente do alegado pelo Recorrente, o julgador de piso não afastou o direito com base na concomitância da discussão da matéria nas esferas judicial e administrativa, mas na ausência de liquidez e certeza do direito creditório (art. 170 do CTN), uma vez que a ação judicial ainda não havia transitado em julgado.

Ainda que inexistia completa concordância de objeto entre os presentes autos e a ação ordinária, na esfera judicial, o Recorrente, reafirme-se, se valeu do relatório técnico para pleitear o afastamento das medidas tomadas pela Aneel quanto à definição das tarifas de transmissão de energia, documento esse que também serviu de suporte ao procedimento por ele adotado na reapuração das contribuições não cumulativas.

Não se pode ignorar que vige no nosso País a unidade de jurisdição, situação em que, provocado o Poder Judiciário, a ele caberá a última palavra acerca da questão levada ao seu conhecimento, independentemente de ter havido uma prévia elaboração de um documento técnico por parte de uma instituição renomada, documento esse que até pode servir de base a eventuais decisões administrativas ou judiciais, mas destituído de poder regulamentador da exação tributária sob comento.

Causa espécie o fato de o Recorrente se contrapor, de forma veemente, à ocorrência de concomitância entre as esferas administrativa e judicial, mas, ao mesmo tempo, pedir o sobrestamento destes autos até decisão definitiva no Poder Judiciário, pedido esse que deita por terra sua alegação de inexistência de relação entre os dois pleitos.

Além disso, conforme apontado no Recurso Voluntário, existe a possibilidade de a ação ordinária ser extinta sem julgamento do mérito em razão do entendimento do STJ no sentido de ser a Aneel a entidade competente para impor a sistemática de cálculo das Tarifas de Distribuição e Transmissão de Energia, não competindo ao Poder Judiciário julgar a esse respeito (AgRg na SS 1424).

Como a referida ação judicial se refere somente à legalidade da cobrança de frete nos moldes defendidos pela Aneel, matéria essa que em nada afeta a matéria de mérito

controvertida nestes autos (apropriação extemporânea de créditos decorrentes de frete) em razão do fato de que questões tributárias se regem pela lei tributária, não podendo ser alterada com base em atos normativos de uma agência reguladora, não se vislumbra a ocorrência de concomitância da discussão das matérias nas esferas judicial e administrativa.

O Recorrente adotou o procedimento acima relatado por sua conta e risco, pois, para além de laudos técnicos, a apuração de tributos deve se pautar na lei instituidora da exação tributária, em prol do princípio da legalidade, tendo o art. 3º, *caput* e § 1º, da Lei nº 10.833/2003, definido que os créditos a descontar na apuração das contribuições não cumulativas devem ser calculados a partir do valor efetivo dos bens e serviços adquiridos.

Não tendo o Recorrente se restringido aos ditames legais em matéria tributária, não se vislumbra suporte a suas alegações de nulidade da decisão recorrida, em que tal questão restou devidamente apreciada.

II. Mérito. Não cumulatividade. Crédito.

Conforme já apontado, o Recorrente, com base no Relatório Técnico elaborado pelo grupo da Escola Politécnica da USP, procedera à reapuração dos créditos das contribuições não cumulativas, reduzindo-os de acordo com o pretenso entendimento de que a Aneel extrapolara seu poder regulamentador, exurgindo daí os pagamentos a maior em setembro de 2004, indébitos esses decorrentes da distribuição, dentre os meses de setembro a novembro do mesmo ano, da redução dos créditos considerada no recolhimento das contribuições realizado em setembro.

Não encontrando suporte na legislação tributária o procedimento adotado pelo Recorrente, deve-se atestar, desde logo, a concordância com a decisão de piso, inclusive no que se refere à não apresentação de prova, pois, ainda que, hipoteticamente, não houvesse dúvida quanto ao direito ao crédito, ele precisaria estar demonstrado com base na escrita fiscal e nos documentos que a lastreiam, fato esse não ocorrido nos presentes autos.

De acordo com o parágrafo único do art. 195 do CTN, os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispendo os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972 nos seguintes termos:

Art. 15. A **impugnação**, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A **impugnação mencionará**:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - **os motivos de fato e de direito em que se fundamenta**, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (g.n.)

De acordo com os dispositivos supra, o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer as decisões anteriores em razão da falta de comprovação do crédito.

Ainda que se considerasse o princípio da busca da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, no presente caso, o Recorrente não trouxe aos autos os documentos hábeis a comprovar as reapurações das contribuições por ele realizadas. Não se admite a utilização do princípio da busca pela verdade material para se inverter o ônus da prova, uma vez que, tratando-se de um direito do qual se alega ser detentor, cabe ao interessado o dever de comprová-lo, sob pena de indeferimento peremptório por falta de fundamentação.

Quanto à natureza do crédito em questão, adota-se, aqui, o entendimento de que os dispêndios com frete na distribuição de energia elétrica geram direito a crédito com base no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003,¹ podendo, inclusive, ser apropriado extemporaneamente, conforme jurisprudência, por maioria de votos, desta turma julgadora, *verbis*:

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

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

(...)

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES OU DEMONSTRATIVOS. DESNECESSIDADE.

Os créditos podem ser apropriados extemporaneamente, independentemente de retificação de declarações ou demonstrativos, mas desde que comprovada a sua não utilização em períodos anteriores. (Acórdão nº 3201-007.897, de 24/02/2021)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2012 a 30/11/2012 (...)

¹ Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

**CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO.
CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.**

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre. (Acórdão nº 3201-006.671, rel. Charles Mayer de Castro Souza, j. 17/03/2020)

No entanto, o direito creditório pleiteado nestes autos decorre de pagamento a maior da contribuição não cumulativa em setembro de 2004 em razão da redução concentrada dos créditos com frete nesse mesmo mês, créditos esses que, por restrição imposta pelo Dacon quanto ao limite de redução possível, restaram redistribuídos nos meses de setembro, outubro e novembro de 2004.

Mas tal procedimento adotado pelo Recorrente, conforme já apontado no item anterior deste voto, baseou-se em uma interpretação da matéria que, inobstante lastreada em parecer técnico sem efeito vinculativo, dependia do que viesse a ser decidido no Poder Judiciário, não encontrando, portanto, suporte na legislação tributária então vigente, tratando-se de crédito destituído de liquidez e certeza, nos termos exigidos pelos arts. 170 e 170-A do CTN.²

Por outro lado, eventual sucesso do entendimento adotado pelo Recorrente, considerando-se, hipoteticamente, que os cálculos por ele efetuados condizem com os fatos registrados em sua escrita fiscal, bem como nos documentos fiscais respectivos, acarretará, em tese, créditos de frete na venda em montante superior ao descontado, reduzindo os débitos da contribuição não cumulativa, podendo exsurgir daí pagamentos indevidos passíveis de repetição, mas desde que pela via disciplinada pela legislação e não pela via transversa por ele adotada.

Diante do exposto, nega-se provimento a esta parte do recurso.

III. Juros. Indenização.

O Recorrente pleiteia a revisão dos juros aplicados na atualização do crédito tributário, como indenização pela excessiva demora na apreciação do seu pedido, em conformidade com o REsp 1.138.206, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, já transitado em julgado, *verbis*:

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE

² Art. 170. 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.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, in verbis:

"a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."

2. A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade. (...)

3. O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo Fiscal -, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.

4. *Ad argumentandum tantum*, dadas as peculiaridades da seara fiscal, quiçá fosse possível a aplicação analógica em matéria tributária, caberia incidir à espécie o próprio Decreto 70.235/72, cujo art. 7º, § 2º, mais se aproxima do *thema judicandum*, in verbis:

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto; II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros; III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada. § 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. § 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

5. A Lei n.º 11.457/07, com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, em seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos, litteris:

"Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte."

6. Deveras, ostentando o referido dispositivo legal natureza processual fiscal, há de ser aplicado imediatamente aos pedidos, defesas ou recursos administrativos pendentes.

7. Destarte, tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07).

8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Constata-se da ementa supra que, efetivamente, o STJ determinou, no processo administrativo fiscal, a observância necessária do prazo de 360 dias para se apreciarem pedidos e recursos dos contribuintes, decisão essa que veio a ser complementada no julgamento do REsp 1.767.945/PR (tema 1.003)³, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, em que se fixou o seguinte entendimento:

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

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

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

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

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

5. (...)

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

³ Tema 1.003 - "O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo fisco (artigo 24 da Lei 11.457/2007)".

7. Resolução do caso concreto: recurso especial da Fazenda Nacional provido

O referido art. 24 da Lei nº 11.457/2007 assim dispõe:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesa ou recurso administrativo do contribuinte.

Na mesma linha da decisão do STJ, o Presidente do CARF, por meio da Portaria CARF/ME nº 8.451, de 22 de setembro de 2022, revogou a súmula CARF nº 125, que assim dispunha: “No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.”

No entanto, neste processo administrativo, até o presente momento, não se reconheceu, nem mesmo parcialmente, o direito creditório pleiteado pelo Recorrente, razão pela qual inexistente crédito a ser atualizado.

IV. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis