



**Processo nº** 18186.723920/2016-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3201-007.228 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 23 de setembro de 2020  
**Recorrente** SANTA RITA COMÉRCIO INDÚSTRIA E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO. PRESCRIÇÃO. REGRA INSTITUÍDA POR INSTRUÇÃO NORMATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

De acordo com a Constituição Federal de 1988, as normas relativas à prescrição tributária devem ser estabelecidas em lei complementar, inexistindo previsão constitucional ou infraconstitucional autorizando sua instituição por meio de instrução normativa.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

ANULAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AFASTAMENTO DA PREJUDICIAL DE PRESCRIÇÃO. ENFRENTAMENTO DO MÉRITO. NOVA DECISÃO.

Uma vez afastada a prejudicial de prescrição, o mérito da controvérsia deve ser enfrentado em nova decisão de primeira instância, considerando-se as apurações já presentes nos autos e sem prejuízo da realização de novas diligências que se mostrarem necessárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para, afastando-se a prejudicial de prescrição, anular o acórdão da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte/MG, determinando-se a prolação de nova decisão, com enfrentamento do mérito, tendo-se em conta as apurações realizadas pela Fiscalização, identificadas no Relatório de Diligência Fiscal, e sem prejuízo da realização de novas diligências que se mostrarem necessárias, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

**Hélcio Lafetá Reis - Relator**

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis (Relator), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Paulo Robson Duarte Moreira (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição ao acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada pelo contribuinte acima identificado em decorrência da prolação, pela repartição de origem, de despacho decisório em que se indeferiu o pedido de resarcimento de crédito presumido da contribuição para o PIS, referente à produção e comercialização de leite, disciplinado pelo art. 9º-A da Lei 10.925/2004.

Originalmente, a repartição de origem havia decidido contrariamente ao pleito do interessado em razão do transcurso do prazo de cinco anos para se pleitear o resarcimento, prazo esse previsto no § 2º do art. 29-E da IN RFB nº 1.300/2012, com redação dada pela IN RFB nº 1.593/2015, tendo sido registrado no relatório fiscal que o contribuinte não respondera às intimações para a apresentação de provas nos prazos estipulados, fato esse tido por relevante dado o prazo de 30 dias determinado pelo juízo, em decisão proferida em mandado de segurança, para se apreciar o pleito.

Em face dessa decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade e requereu o reconhecimento integral do crédito ou a conversão do julgamento em diligência, alegando (i) inocorrência da decadência e (ii) violação dos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da legalidade e da verdade material.

Paralelamente, o contribuinte impetrhou novo mandado de segurança, pleiteando a anulação do despacho decisório, vindo a obter decisão parcialmente favorável, em que se determinou a prolação de novo despacho decisório, observando-se as provas então apresentadas, com os créditos deferidos sendo corrigidos pela taxa Selic.

No Relatório de Diligência Fiscal, exarado a partir da decisão judicial, manteve-se a decisão original quanto ao prazo para se pleitear o resarcimento e, no mérito, reconheceu parte do crédito presumido pleiteado, sendo negado o crédito em relação às aquisições em que não se observaram as exigências acessórias da legislação quanto à suspensão da exigibilidade da contribuição.

No novo despacho decisório, fundamentado no referido Relatório de Diligência Fiscal, a autoridade administrativa indeferiu o resarcimento em razão de sua intempestividade, restando, por prejudicadas, as demais apurações efetuadas pela Fiscalização.

Em nova Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o deferimento integral do seu pleito, repisando os argumentos encetados na primeira petição, sendo alegado também, após discorrer longamente sobre o conceito de insumos no contexto da não cumulatividade das contribuições PIS/Cofins e sobre a extensão da previsão legal acerca do

ressarcimento do crédito presumido, que as razões apresentadas no Relatório de Diligência Fiscal, para além do prazo prescricional, se fundaram em exigências acessórias não previstas em lei.

O acórdão da DRJ em que não se reconheceu o direito creditório restou ementado da seguinte forma:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

REGIME NÃO CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. LEITE. SALDO DE CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N.º 13.137/2015. PRAZO DE UTILIZAÇÃO.

O pedido de resarcimento dos saldos de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art. 9º-A da Lei n.º 10.925/2004 poderá ser efetuado somente para créditos apurados até 5 (cinco) anos anteriores, contados da data do pedido.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2011

AUTORIDADES JULGADORAS DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. VINCULAÇÃO. COMPETÊNCIA.

Pelo caráter vinculado de sua atuação, a competência das autoridades julgadoras de primeira instância administrativa restringe-se a examinar a conformidade dos atos praticados às leis e atos normativos vigentes à época dos fatos controvertidos, sendo incompetentes para apreciar argüições que impliquem, ainda que indiretamente, na constitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais validamente editados.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Destacou o julgador de piso que o contribuinte impetrara mandado de segurança requerendo ao juízo a determinação direcionada à autoridade administrativa para que os processos pendentes relativos ao resarcimento do crédito presumido fossem analisados imediatamente e para se cancelarem os despachos decisórios por falta de análise da documentação apresentada, não tendo por objeto, por conseguinte, a análise de mérito.

Quanto ao prazo para se pleitear o resarcimento, o julgador manteve o despacho decisório com base no § 2º do art. 29-E da IN RFB n.º 1.300/2012, bem como no art. 1º do Decreto n.º 20/910/1932, sendo registrado no voto condutor do acórdão o seguinte:

Desta forma, considerando-se os fundamentos e a motivação do Despacho Decisório 1556 – DRF/BHE, o presente julgado estará adstrito, no caso dos créditos presumidos apurados no Primeiro Trimestre de 2011, à análise da ocorrência (ou não) de prescrição. (fl. 1040 – g.n.)

(...)

Quando se trata de **restituição de tributo pago indevidamente** ou a maior, ou quando o direito decorre de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória no âmbito administrativo, o prazo prescricional sujeita-se ao regramento do art. 168 do Código Tributário Nacional (CTN).

Por outro lado, o ressarcimento de créditos escriturais enquadra-se na categoria residual de direito de qualquer natureza contra a Fazenda Pública, tratada pelo **art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932**, razão pela qual aplica-se o prazo prescricional quinquenal previsto naquele artigo (fl. 1044 – g.n.)

(...)

Assim, em cumprimento às disposições contidas nas instruções normativas editadas pela Secretaria da Receita Federal (...), consideram-se ressarcíveis/compensáveis, nos termos do art.9º-A da Lei nº 10.925/2004, apenas os créditos presumidos apurados até 5 (cinco) anos anteriores, contados da data de formalização do pedido.

Este processo se refere a créditos presumidos apurados no período de 01/01/2011 a 31/03/2011. Portanto, o prazo para requerer o ressarcimento desses créditos expirava-se em 01/04/2016.

**Uma vez que o pedido foi formalizado apenas em 15/04/2016, forçoso reconhecer que, naquela data, os créditos pleiteados estavam prescritos, não sendo mais possível seu ressarcimento.** (fls. 1045 a 1046)

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/08/2019 (fl. 1048), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 16/09/2019 (fl. 1060) e requereu o afastamento da decadência e o reconhecimento da legitimidade dos créditos, repisando os argumentos de defesa, sendo arguido, também, violação dos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da legalidade e da verdade material.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

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

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório em que se indeferiu o pedido de ressarcimento de crédito presumido da contribuição para o PIS, referente à aquisição de leite, disciplinado pelo art. 9º- A da Lei 10.925/2004, pelo fato de que o Recorrente pleiteara tal direito após o prazo previsto na legislação, restando por prejudicadas as demais apurações efetuadas pela Fiscalização a partir da determinação judicial.

Nesse contexto, considerando que, inobstante a análise documental empreendida pela Fiscalização, tanto a autoridade administrativa de origem quanto a DRJ restringiram suas decisões de indeferimento do pedido ao prazo prescricional para se pleitear o ressarcimento do referido crédito presumido, prazo esse disciplinado nos dispositivos da legislação a seguir transcritos:

### Lei nº 10.925/2004

(...)

Art. 9º-A. A pessoa jurídica poderá utilizar o saldo de **créditos presumidos** de que trata o art. 8º apurado em relação a custos, despesas e encargos vinculados à **produção e à**

**comercialização de leite**, acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º deste artigo ou **acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário** a partir da referida data, para: (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

(...)

**II - resarcimento em dinheiro**, observada a legislação aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

§ 1º O **pedido de compensação ou de resarcimento** do saldo de créditos de que trata o caput acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º **somente poderá ser efetuado**: (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

(...)

**II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016**; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

(...)

§ 8º **Ato do Poder Executivo regulamentará o disposto neste artigo**, estabelecendo, entre outros:

(...)

#### **Decreto nº 8.533/2015**

(...)

Art. 1º - Fica instituído o **Programa Mais Leite Saudável**, que objetiva incentivar a realização de investimentos destinados a auxiliar produtores rurais de leite no desenvolvimento da qualidade e da produtividade de sua atividade, conforme estabelecido neste Decreto.

(...)

Art. 34 . A **Secretaria da Receita Federal do Brasil** e o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento **disciplinarão**, no âmbito de suas competências, **a aplicação das disposições previstas neste Decreto**.

(...)

#### **Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012**

(...)

Art. 29-E. O saldo de **créditos presumidos** apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à **produção e à comercialização de leite** e de seus derivados classificados nos códigos da NCM mencionados no caput do art. 8º dessa Lei, existente em 30 de setembro de 2015, poderá ser objeto de ressarcimento.

§ 1º O **pedido de ressarcimento dos créditos de que trata o caput somente poderá ser efetuado**:

(...)

**II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016**;

(...)

**§ 2º O ressarcimento do saldo de créditos de que trata o caput poderá ser solicitado somente para créditos apurados até 5 (cinco) anos anteriores, contados da data do pedido.**

Com base nos dispositivos supra, constata-se que a lei instituidora do crédito presumido (Lei nº 10.925/2004) estipulou que os pedidos de ressarcimento em dinheiro dos créditos apurados no ano-calendário de 2011 somente poderiam ser formulados a partir de 1º de janeiro de 2016, sendo remetido ao Poder Executivo a regulamentação da matéria.

Por meio do Decreto nº 8.533/2015, que instituiu o “Programa Mais Leite Saudável”, permitindo à pessoa jurídica beneficiária a apuração de créditos presumidos da Cofins e da contribuição para o PIS, o Poder Executivo determinou que caberia à Receita Federal e ao Ministério da Agricultura o disciplinamento de suas disposições.

Por meio da Instrução Normativa RFB nº 1.593/2015, que alterou a Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, a Receita Federal estipulou que o referido ressarcimento somente poderia ser solicitado em até 5 (cinco) anos anteriores contados da data do pedido. Contudo, a regulamentação prevista na Lei nº 10.925/2004 e no Decreto nº 8.533/2015 se referia ao disciplinamento do crédito presumido da agroindústria em relação à produção e à comercialização de leite e do “Programa Mais Leite Saudável”, não alcançando, por conseguinte, a definição de regra de prescrição ou decadência tributária, pois, conforme se verificará na sequência deste voto, trata-se de disciplinamento constitucionalmente restrinrido à lei complementar.

Por outro lado, não se pode ignorar que, enquanto a lei estipulara que o pedido de ressarcimento do crédito presumido apurado no ano-calendário de 2011 somente poderia ser formulado a partir de 01/01/2016, a instrução normativa restringiu o prazo prescricional aos cinco anos anteriores à data do pedido, situação em que, conforme apontado pelo Recorrente, teve-se uma restrição acentuada do referido prazo, pois, se somente a partir de 01/01/2016 o ressarcimento poderia ser formulado, ao interessado restaria, efetivamente, apenas o prazo efetivo de três meses, findos em 01/04/2016, para pleitear o ressarcimento do crédito apurado no 1º trimestre de 2011.

Mostra-se de todo incompatível com o regramento legal a regulamentação promovida pela Receita Federal, pois, na lei, firmou-se o termo inicial da formulação do pedido de ressarcimento em 01/01/2016, podendo-se vislumbrar a possibilidade de se instituir uma regra prescricional somente a partir dessa data, sob pena de se criar uma norma extintiva de um direito que não se conforma com o ordenamento jurídico.

Inobstante essa percepção acerca da referida regulamentação, não se pode ignorar que, de acordo com o art. 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal<sup>1</sup>, somente lei complementar pode estabelecer regras relativas à prescrição e à decadência tributárias.

O Supremo Tribunal Federal (STF), em julgamento submetido à regra da repercussão geral (RE 556.664), já firmou entendimento que, de acordo com o dispositivo

<sup>1</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

constitucional acima identificado, somente lei complementar pode dispor sobre prazos prescricionais e decadenciais tributários.

O Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com estatura de lei complementar, somente disciplina a prescrição tributária em relação à restituição de pagamento indevido de tributo<sup>2</sup>, nada dizendo sobre a prescrição referente a resarcimento de crédito presumido, do que se conclui que tal matéria não se encontra disciplinada em lei complementar, conforme exige a Constituição Federal.

A DRJ baseou sua decisão, também, no art. 1º do Decreto nº 20/910/1932, cuja redação é a seguinte:

Art. 1º - As **dívidas passivas da União**, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, **prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem**. (g.n.)

Merece registro que o decreto define como termo inicial do prazo prescricional a data do “ato ou fato” do qual se originarem as dívidas passivas da União, expressão essa de caráter indubitavelmente amplo e vago, a demandar, em sua aplicação, a interpretação do seu alcance.

A Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal (Cosit), já se manifestou que a exigência de lei complementar para se disciplinar a decadência e a prescrição tributárias somente passou a ser estabelecida pelas Constituições Federais de 1967 e de 1988, razão pela qual, por ter sido exarado em 1932, o Decreto nº 20.910 continuava sendo aplicável, alcançando qualquer dívida passiva da União diversa da repetição do indébito, esta regida pelo CTN (Nota Técnica 18 – Cosit, de 30 de julho de 2010).

Na referida Nota Técnica, a Cosit admite a aplicação do prazo de cinco anos previsto no Decreto nº 20.910 a partir do trânsito em julgado de decisão judicial em que reconhecida a existência de crédito a favor do contribuinte, interpretando, portanto, tal dispositivo no sentido de se garantir a existência de um efetivo prazo quinquenal, pois que, somente a partir da decisão judicial transitada em julgado – e não a partir da data do pagamento indevido – estaria garantido ao contribuinte o direito de formular seu pedido em prazo razoável.

Logo, mesmo se aplicando o Decreto nº 20.910, como fez a DRJ, o prazo ali referido deveria ser aplicado em consonância com o “fato” específico sob análise, qual seja, o termo inicial do pedido de resarcimento do crédito presumido apurado em 2011 foi definido pela Lei nº 10.925/2004 como sendo 01/01/2016, não se vislumbrando possibilidade de se mesclarem a regra do decreto com a regra do CTN, esta, conforme já dito, restrita à repetição de indébito, para se chegar a um prazo fictício de três ou quatro meses, incompatível com a normatização presente no sistema jurídico.

---

<sup>2</sup> Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:  
I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

No entanto, o Despacho Decisório nº 1556 – DRF/BHE (fls. 954 a 956) e o Relatório de Diligência Fiscal (fls. 942 a 953) fundamentaram o reconhecimento da prescrição somente no § 2º do art. 29-E da Instrução Normativa RFB 1.300/2012, com base, portanto, em uma regra que veio a ser instituída apenas em 2015, após a promulgação da Constituição Federal de 1988, em desacordo com a regra insculpida no art. 146, inciso III, alínea “b” da Carta Magna, em que se exige a edição de lei complementar para se disciplinar a prescrição ou a decadência tributária.

Nesse contexto, mostra-se de todo inaplicável a regra prescricional prevista somente em instrução normativa, com definições contraditórias e demasiadamente restritivas em relação ao disciplinamento presente na lei, razão pela qual, vota-se por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para, afastando-se a prejudicial de prescrição, anular o acórdão da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte/MG, determinando-se a prolação de nova decisão, com enfrentamento do mérito, tendo-se em conta as apurações realizadas pela Fiscalização, identificadas no Relatório de Diligência Fiscal, e sem prejuízo da realização de novas diligências que se mostrarem necessárias, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis