MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10880.915877/2013-15**
ACÓRDÃO	3102-003.840 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NOVA MIX INDUSTRIAL E COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não se aplica a Prescrição Intercorrente ao Processo Administrativo Fiscal, Súmula CARF nº 11.

GLOSAS NA ANÁLISE DE CRÉDITOS EM PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. DECADÊNCIA.

A análise de créditos do regime não cumulativo que resulte em glosas de créditos elegíveis ao ressarcimento não se confunde com o lançamento tributário, esse sim, sujeito à decadência, por não se constituir crédito tributário. Súmula CARF nº 159.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. Não cabe a pretensão de ato de ofício para sanear ausência ou deficiência de provas que deveriam ser trazidas ao processo pelo pleiteante do direito.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

AQUISIÇÃO DE LEITE IN NATURA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS. UTILIZAÇÃO.

A aquisição de leite in natura adquirido de pessoa jurídica que exerce cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, permite a apuração de créditos presumidos das contribuições ao PIS /COFINS. A utilização, no entanto, está sujeita a

DOCUMENTO VALIDADO

critérios legais, sendo que apenas aqueles créditos vinculados às receitas de exportação são passíveis de compensação e/ou ressarcimento.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO DEVOLUÇÃO DE VENDAS. RATEIO PROPORCIONAL. MERCADO INTERNO E EXTERNO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS COMUNS.

A devolução de venda não se caracteriza como um custo, despesa ou encargo comum ao mercado interno e externo, de forma que não deve ser incluída no cálculo do rateio proporcional uma vez que se refere somente a vendas tributadas no mercado interno.

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. DESPESAS COM COMISSÕES DE VENDA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do regime não cumulativo, as despesas com comissões vinculadas às vendas, incorridas após a conclusão do processo produtivo, não geram crédito do PIS e da Cofins, pois não integram o conceito de insumo de produção, nem há previsão legal para a utilização de crédito concernente a tais despesas.

COFINS E PIS/PASEP NÃO-CUMULATIVOS. CRÉDITOS. ROYALTIES. VEDAÇÃO.

Os gastos com royalties não podem ser aproveitados como crédito no regime de incidência não-cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins por falta de previsão legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em votar da seguinte forma: i) por unanimidade de votos, em afastar as preliminares de nulidade e prescrição intercorrente, e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário. A conselheira Sabrina Coutinho Barbosa manifestou intenção em fazer declaração de voto; e ii) por maioria de votos, para afastar a ocorrência de decadência, manter as glosas sobre comissões e royalties. Vencida a conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, que entendia pela ocorrência de decadência e revertia as referidas glosas.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 108-007.730, proferido pela 31ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 08, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por bem retratar os fatos, reproduzo o relatório do voto da Primeira Instância.

> *Trata-se de Pedido Eletrônico de Ressarcimento, de nº 12931.06710.290711.1.5.11-8506, relativos a créditos de Cofins, apurados no período de 01/01/2010 a 31/03/2010, vinculados a receitas não tributadas no mercado interno, no valor de R$ 948.521,73, utilizado em compensação declarada nas Dcomp de nºs 07327.89206.300710.1.3.11-2494 e 12158.79936.290111.1.3.11-9787.*
> *A análise dos créditos relativos ao PER supracitado é detalhada na Informação Fiscal presente nas fls. 168/180 dos Autos. Nela, a autoridade fiscal relata:*
>
> > *Consoante Termo de Intimação Fiscal de fls. 14 a 18, o contribuinte foi intimado a apresentar a seguinte documentação: arquivos digitais com informações contábeis (2010 a setembro de 2012) e fiscais (2009 e 2010), conforme ADE nº 15/2001 e alterações; memorial de cálculo (2009 a 2012), com os valores dos créditos apurados mensalmente no DACON, detalhamento das operações de frete, crédito presumido, outras operações com direito a crédito, Contrato Social e/ou Estatuto Social, Procuração, descrição do processo produtivo da empresa, relação de produtos fabricados, tabela de insumos. Além dessas informações foram solicitadas notas fiscais por amostragem (fls. 135), conforme Termo de Intimação de fls. 27/36. Em resposta à intimação apresentou a maioria das informações requeridas.*
>
> *Após fundamentar sua atuação, a fiscalização inicia a análise dos créditos da não-cumulatividade, pelo cotejo da aquisição de leite fresco in natura, informando que a contribuinte apurou créditos básicos sobre tais insumos, para utilização na industrialização de laticínios que compõem a sua carteira de produtos, nos seguintes termos:*
>
> > *Vale lembrar que a aquisição de leite fresco in natura, NCM 04011090, por pessoa jurídica que, cumulativamente, apure o imposto de renda com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido como insumo na fabricação das mercadorias de origem animal previstas na legislação tributária, entre as quais encontram-se os derivados de leite, classificados no capítulo 4 da TIPI, é operação sujeita à apuração de créditos presumidos, nos termos do art. 8º, caput, e parágrafos, da Lei nº 10.925, de 2004.*
> >
> > *Vale lembrar que a apuração do crédito presumido, nas hipóteses em que é aplicável, é obrigatória e não opcional para o sujeito passivo, de modo que os lançamentos referentes a essas operações obrigatoriamente devem ser realocados para a rubrica correspondente.*
> >
> > *Já as aquisições de leite in natura feitas de outra pessoa jurídica que exerça a atividade de indústria de laticínios não geram direito ao crédito presumido em questão, nem pode ser evocada nessas aquisições a suspensão da Cofins e do PIS/PASEP, nos termos da Lei nº 10.925/2004. No entanto, essas mesmas aquisições, considerando que o leite adquirido será empregado pela consulente como matéria-prima para fabricação de outros produtos destinados a venda, podem gerar créditos das contribuições nos termos do art. 3°, II, "b", das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002.*
> >
> > *Isso ocorreu nas compras de leite efetuadas das empresas Cemil, Latico e Biolac. Nesse caso, se o contribuinte adquire leite in natura como matéria-prima, pode apurar créditos nos moldes do art. 3º, II, "b", das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002.*
> >
> > *A fiscalização prossegue, desta feita, analisando as devoluções de vendas registradas pela contribuinte:*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> *Conforme verifica-se no arquivo "Ano – 2010 – DACON – Final (fls. 124)", na "Planilha Auxiliar Impostos a Recuperar", o contribuinte apurou créditos de devoluções de mercadorias tributadas, porém efetuou a alocação de tais devoluções de forma equivocada, utilizando o método do rateio das receitas. Distribuiu as devoluções de vendas nas colunas de "mercadoria tributada no mercado interno" e "mercadoria não tributada no mercado interno", quando na verdade deveriam ser alocadas integralmente na coluna de "mercadorias tributadas no mercado interno". A exceção ocorre na devolução de venda de receita não tributada a qual não gera direito a qualquer tipo de crédito. Com base nisso, procedeu mais uma vez à realocação de créditos, para a coluna mercadoria tributada no mercado interno.*

Passa então a analisar as outras operações com direito a crédito, mencionando que a contribuinte alocou na rubrica "outras operações com direito a crédito", despesas de comissões, royalties e arrendamento, sendo este último realocado para a coluna correta do DACON.

Quanto às comissões e royalties, ressalta a autoridade fiscal não haver previsão legal para o creditamento, pois

> *O pagamento de comissões a pessoas jurídicas que atuam como representantes comerciais, efetuando a colocação de produtos no mercado, não gera direito a crédito, pois tal serviço não preenche a definição de insumo. Do mesmo modo, não há possibilidade de apuração de créditos relativos a pagamentos de royalties. Para efeito da apuração de créditos de PIS e COFINS, são considerados insumos os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Assim, o pagamento de royalties, não se amolda no conceito de insumos, visto que não se refere à aquisição de Bens e nem a utilização de serviços.*

Por fim, a fiscalização realiza nova apuração de créditos, inclusive realizando novo rateio entre os créditos vinculados à receita tributada no mercado interno e não tributada, além de segregação entre créditos básicos e não presumidos. Finaliza seu trabalho com informação dos valores de crédito reconhecidos, para todo o período verificado em Ação Fiscal.

No Despacho Decisório proferido pela Derat/SP, a autoridade administrativa, após a finalização do trabalho constante na Informação Fiscal acima relatada, deferiu o direito creditório de modo parcial, no valor de R$ 883.078,52.

(...)

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância assim decidiu em seu julgamento:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE

É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa não tem competência para apreciar alegação, ainda que indireta, de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

O transcurso do prazo decadencial de cinco anos previsto no § 4º do art. 150 do CTN impossibilita o lançamento de eventuais diferenças devidas, mas não impede a correta análise de pedido de ressarcimento, a qual se impõe como dever de ofício da administração pública, decorrente dos princípios da verdade material, da indisponibilidade do crédito tributário e da supremacia do interesse público.

FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCABIMENTO.

É infundada a arguição de nulidade/cancelamento do Despacho Decisório, por cerceamento do direito de defesa, se os dispositivos legais que os fundamentaram bem como o motivo da decisão do indeferimento do pedido de ressarcimento e da não homologação da compensação encontram-se descritos no Despacho Decisório.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

AQUISIÇÃO DE LEITE IN NATURA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS. UTILIZAÇÃO.

A aquisição de leite in natura adquirido de pessoa jurídica que exerce cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, permite a apuração de créditos

DOCUMENTO VALIDADO

Original

presumidos das contribuições ao pis e à cofins. A utilização, no entanto está sujeita a critérios legais, sendo que apenas aqueles créditos vinculados às receitas de exportação são passíveis de compensação e/ou ressarcimento.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO DEVOLUÇÃO DE VENDAS. RATEIO PROPORCIONAL. MERCADO INTERNO E EXTERNO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS COMUNS.

A devolução de venda não se caracteriza como um custo, despesa ou encargo comum ao mercado interno e externo, de forma que não deve ser incluída no cálculo do rateio proporcional uma vez que se refere somente a vendas tributadas no mercado interno.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica. Somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros. Excluem-se do conceito de insumo: itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil etc.; itens relacionados à atividade de revenda de bens; itens utilizados posteriormente à finalização dos processos de produção de bens e de prestação de serviços, salvo exceções justificadas; itens utilizados em atividades que não gerem esforço bem sucedido, como em pesquisas, projetos abandonados, projetos infrutíferos, produtos acabados e furtados ou sinistrados etc; itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida etc, ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades. Nas hipóteses em que for possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras, é necessário que a pessoa jurídica realize rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, a teor de rateio já previsto na legislação antes mesmo da ampliação do conceito de insumos trazido pelo julgamento do STJ.

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. DESPESAS COM COMISSÕES DE VENDA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do regime não cumulativo, as despesas com comissões vinculadas às vendas, incorridas após a conclusão do processo produtivo, não geram crédito do PIS e da Cofins, pois não integram o conceito de insumo de produção, nem há previsão legal para a utilização de crédito concernente a tais despesas.

COFINS E PIS/PASEP NÃO-CUMULATIVOS. CRÉDITOS. ROYALTIES. VEDAÇÃO.

Os gastos com royalties não podem ser aproveitados como crédito no regime de incidência não-cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins por falta de previsão legal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente tomou ciência do Recurso Voluntário no dia 06 de maio de 2021, e apresentou Recurso Voluntário no dia 28 de janeiro de 2021.

Em seu Recurso Voluntário argui o seguinte:

I. Nulidade da Decisão de Primeira Instância por cerceamento do direito de defesa, em razão de não ter apreciado especificamente argumentos da Recorrente.

II. Prescrição Intercorrente.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

III. Decadência – tomou ciência de Despacho Decisório em 20 de julho de 2015, e os fatos geradores das glosas efetuadas seriam relativos ao 1º Trimestre de 2010, sendo os prazos para a entrega dos DACON destes meses seriam 05/03, 05/04 e 05/05/2010.

IV. Falta de fundamentação do Despacho Decisório – há fundamentação apenas em outro documento denominado "Informação Fiscal", todas baseadas em meras presunções.

V. Insumos – aquisição de leite in natura – fundamentação obscura e arguição pelo despacho decisório de custos comuns a outras atividades para afastar o seu aproveitamento como insumo.

VI. Devolução de Vendas – não deixa claro se trata-se de uma glosa, a realocação efetuada.

VII. Despesas de arrendamento que teriam sido realocadas, o que não pode gerar glosas.

VIII. Reduziu os créditos na aquisição de lenha de 60% para 35%(presumida) sem, contudo, evidenciar nos quadros resumo do despacho decisório o efeito desta reduções, tornando a autuação inepta.

IX. Despesas de fretes, comissões e royalties – faz jus a estes créditos pelo princípio da não cumulatividade.

X. Indevida restrição ao conceito de insumo – uso das IN SRF nº 247/2002 e 404/2004.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

Ante ao exposto, pede a Recorrente que o presente Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente, visto a total inconsistência de seus termos, com a determinação de arquivamento do processo e anulação da respectiva cobrança.
Protesta a Recorrente pela posterior juntada de quaisquer outros documentos que se fizerem necessários para a perfeita análise deste.
A Recorrente protesta pela SUSTENTAÇÃO ORAL das razões recursais, requerendo sua intimação nos termos da lei.
Nestes termos, pede DEFERIMENTO.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

Nulidade do Despacho Decisório

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Alega a Recorrente que falta fundamentação ao Despacho Decisório.

Neste caso, a Autoridade Tributária teria fundamentado sua análise no documento "Informação Fiscal", às e.fls. 168 a 180. Neste documento que possui a introdução abaixo reproduzida, a Autoridade Tributária detalha a motivação para toda a sua análise.

> *Trata a presente Informação Fiscal do resultado da análise manual dos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento (PER) e das Declarações de Compensação (DCOMP) a eles vinculadas, por meio dos quais o interessado pretende ressarcir e compensar, neste último caso, créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e da Contribuição para o Pis/Pasep vinculados a receitas tributadas à alíquota 0 (zero) no Mercado Interno.*

É prática comum que a Autoridade Tributária redija relatórios mais detalhados em documentos apartados dos Despachos Decisórios, ou Autos de Infração, de forma que o documento de formalização do crédito tributário, ou como no caso concreto, da análise da pretensão de créditos e de compensações, seja o mais objetivo e claro possível, não resultando em nenhum prejuízo à defesa da Recorrente, desde que esteja presente aos autos, que contenha a devida motivação dos atos praticados e seja permitido o acesso à Recorrente.

A Recorrente argumenta que o Despacho Decisório não traria a fundamentação para as glosas procedidas, e que esta motivação estaria presente apenas no documento – Informação Fiscal, o qual condensa dois processos diferentes, o que teria impossibilitado a Recorrente sobre quais glosas seriam relativas ao presente processo.

O Despacho Decisório está juntado às e.fls. 181 a 183. Do relatório deste documento, extraímos o seguinte trecho:

> *Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal de Diligência (MPF-D) nº 08.1.80.00-2013-00013-9, posteriormente substituído pelo de nº 08.1.80.00-2015-0056-0, cujo código de acesso é 21343955, que ampara a presente diligência, concluímos a análise manual do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) nº 12931.06710.290711.1.5.11-8506 e das DCOMP eletrônicas n° 07327.89206.300710.1.3.11-2494 e 12158.79936.290111.1.3.11-9787, utilizando créditos de COFINS auferidos durante o 1º trimestre de 2010, vinculados a receitas não tributadas no mercado interno e que, segundo o contribuinte, montam em R$ 948.521,73(novecentos e quarenta e oito mil, quinhentos e vinte e um reais e setenta e três centavos) na data do pedido.*
> *A análise dos créditos relativos aos documentos supramencionados é detalhada na Informação Fiscal presente no documento de nome "Informação Fiscal", às fls. 168/180 deste processo.*
> *As planilhas geradas pela Fiscalização com os Valores Admitidos e a recomposição de créditos do DACON, bem como a apuração do PIS e da COFINS do período, se encontram no processo às fls. 166 e 167, além das demais planilhas informativas presentes na Informação Fiscal.*

Inicialmente vale destacar que o Despacho Decisório não é um termo de constituição de crédito tributário, sujeito às formalidades determinadas na forma do art. 142, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o CTN. Nem, tão pouco, aqueles requisitos elencados no art. 10, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Trata-se tão somente da conclusão da análise de pedidos de ressarcimento ou de compensação e, desde que estejam fundamentados em documentos acostados aos autos e que, claramente, determinem a metodologia aplicada, os cálculos dos valores considerados e a fundamentação jurídica aplicada, não são eivados por vício insanável alcançado pela nulidade.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

No caso concreto, o referido documento – "Informação Fiscal", e. fls. 168 a 180, determina o seguinte:

I. Refere-se a dois processos de PER/DCOMP, ambos relativos a créditos apurados no 1º TRIMESTRE/2010.

II. Um dos processos citados refere-se ao PIS e o outro a COFINS.

III. Os créditos pleiteados no ressarcimento referem-se aos créditos do regime não cumulativo de PIS/COFINS referentes a vendas no mercado interno não tributadas.

IV. Fundamentação jurídica das situações fáticas que permitem ressarcimento dos créditos no regime não cumulativo do PIS/COFINS (vinculados a receitas não tributadas no mercado interno, ou receitas com exportação de bens ou serviços).

V. Condições de apuração de crédito presumido no agronegócio.

VI. Possibilidade de ressarcimento do crédito presumido previsto no § 3º, do art. 8º, da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, quando vinculados a receita de exportação.

VII. Estabeleceu que as aquisições das empresas Cemil, Latico e Biolac, somente poderiam ser aproveitados na apuração do regime não cumulativo de PIS/COFINS, não sendo elegíveis ao ressarcimento.

VIII. Verificou que a Recorrente apurou créditos de devoluções de vendas e os alocou proporcionalmente entre receitas no mercado interno tributadas e não tributadas, quando o correto seria alocá-las integralmente como receitas do mercado interno tributado, sem direito ao ressarcimento.

IX. Glosou créditos de comissões e royalties por falta de previsão legal.

X. Realocou os créditos decorrentes de arrendamentos mercantil proporcionalmente entre as operações no mercado interno tributadas e não tributadas, refazendo os cálculos da Recorrente.

XI. Glosou valores referentes aos "incentivos ao produtor de leite", por não haver previsão legal para apurar créditos do PIS/COFINS.

XII. Refez os cálculos do crédito presumido na aquisição de lenha, em razão de diferença de alíquotas.

Vemos pela descrição dos pontos de alegação do Recurso Voluntário, no relatório deste voto, e pelas alegações da Manifestação de Inconformidade que a Recorrente abordou todos os itens descritos na Informação Fiscal, de forma adequada, utilizando-se de todas as fases recursais disponíveis, além do que as informações acima foram facilmente identificadas no referido documento.

DOCUMENTO VALIDADO

Com relação à alegação do uso de meras presunções pela Autoridade Tributária, estas não podem prosperar, posto que o que existe na Informação Fiscal é uma descrição detalhada das glosas e de suas motivações, além da indicação das planilhas que serviram de base para a apuração nos termos do detalhamento da dita Informação Fiscal, de forma que não reconheço razão à Recorrente.

Não há discussões no processo sobre os valores apurados, apenas questões de direito. A alegação neste ponto é meramente formal e não gera prejuízo à defesa.

Entendo sem razão à Recorrente por não reconhecer nenhum dos requisitos de nulidade previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/1972.

Nulidade da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega o seguinte:

> *Nesta diapasão verifica-se que, a julgadora de primeira instância, na fundamentação do r.decisório nada menciona sobre os itens do mérito da manifestação de inconformidade:*
>
> *(e) DAS OUTRAS OPERAÇÕES COM DIREITO A CRÉDITO*
>
> *(f) DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS CALCULADOS SOBRE INSUMOS DE ORIGEM ANIMAL E VEGETAL*
>
> *(g) DIREITO AO CRÉDITO SOBRE AS DESPESAS COM FRETE A PESSOA FÍSICA; COMISSÕES e ROYALTIES*
>
> *Portanto, a fim de se evitar possível supressão de instância, pugna a Recorrente, inicialmente, a NULIDADE DA DECISÃO PROFERIDA e seu retorno a 1ª instância, para que as questões acima sejam expressamente enfrentadas, principalmente por se tratar de questões que poderão afetar o montante do crédito tributário.*

De fato, a Decisão de Primeira Instância não cita especificamente os itens acima referidos no Recurso Voluntário.

No entanto, a Manifestação de Inconformidade limita-se a afirmar que faz jus aos créditos e que estes decorrem do Princípio Constitucional da não cumulatividade, além de arguir apresentar uma explanação sobre o conceito de insumos, e não apresenta qualquer explicação sobre as razões pelas quais entende que a alteração das alíquotas procedida pela Autoridade Tributária teria de ser revertida, ou da falta de previsão legal para considerar créditos referentes a comissões e royalties, sendo que o frete não é matéria da Informação Fiscal.

Ao final, entendo que faltou dialeticidade à Manifestação de Inconformidade, da mesma forma que falta a este Recurso Voluntário, especialmente neste tópico, como será esclarecido mais adiante, de forma que entendo que a Decisão de Primeira Instância não deve ser anulada e que não há neste processo nenhum dos requisitos do art. 59, do Decreto nº 70.235/1972.

Prescrição Intercorrente

Alega a Recorrente que o processo passou mais de 05 (cinco) anos sem julgamento e argui que deveria ser aplicada a prescrição intercorrente.

Aplica-se a Súmula CARF nº 11.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Súmula CARF nº 11
Aprovada pelo Pleno em 2006
Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).
Acórdãos Precedentes:
Acórdão nº 103-21113, de 05/12/2002 Acórdão nº 104-19410, de 12/06/2003 Acórdão nº 104-19980, de 13/05/2004 Acórdão nº 105-15025, de 13/04/2005 Acórdão nº 107-07733, de 11/08/2004 Acórdão nº 202-07929, de 22/08/1995 Acórdão nº 203-02815, de 23/10/1996 Acórdão nº 203-04404, de 11/05/1998 Acórdão nº 201-73615, de 24/02/2000 Acórdão nº 201-76985, de 11/06/2003

Sem razão à Recorrente.

Decadência

A Recorrente alega que transcorreu o prazo decadencial entre o fato gerador, ou mesmo os prazos de apresentação de obrigação acessória (DACON) e o momento da ciência do Despacho Decisório.

Entende que a reconstituição do DACON pela Autoridade Tributária caracterizaria uma revisão do "autolançamento" realizado pelo contribuinte, e que, portanto, teria de respeitar o prazo decadencial.

Entendo que não existe o autolançamento como instituto do Direito Tributário. O lançamento do crédito tributário é competência privativa da Autoridade Tributária, nos termos do art. 142, do Código Tributário Nacional (CTN).

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Não se deve confundir a antecipação do pagamento sem prévio exame da Autoridade Tributária, no lançamento por homologação, conforme disposto no art. 150, do CTN, não se deve confundir com a constituição do crédito tributário, que somente ocorre de forma expressa ou tácita nos termos deste mesmo artigo. O contribuinte por antecipar os atos necessários à constituição ou extinção do crédito tributário não procede a um autolançamento.

Por outro lado, as glosas de créditos que foram considerados indevidos em processos de reconhecimento de créditos em pedidos de ressarcimento/compensação, também não se configuram como lançamentos de crédito tributário, como já consolidade pela Súmula CARF nº 159.

Súmula CARF nº 159
Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019
Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.
Acórdãos Precedentes:
3201-002.449, 3302-002.173, 3302-002.353, 3403-003.591 e 3302-01.170.
(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

DOCUMENTO VALIDADO

O presente processo trata de pedido de ressarcimento de créditos do regime não cumulativo de PIS/COFINS cujo reconhecimento seria utilizado na compensação de débitos de tributos (PER/DCOMP).

Ainda que a compensação tenha prazo para a sua homologação tácita de cinco anos, conforme o § 5º, do art. 74, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não existe prazo para a análise do ressarcimento que origine os créditos que compensarão dos débitos declarados em DCOMP, e isto verfica-se claramente pelos incisos VI e VII, do § 3º, deste mesmo artigo da Lei nº 9.430/1996.

Assim, os prazos transcorridos não têm relevância para determinar o limite do direito de constituição de crédito tributário, pois o procedimento da Autoridade Tributária é diverso disto. Caso houvesse a pretensão de se constituir um crédito tributário não reconhecido pelo contribuinte, aí sim, poder-se-ia considerar a decadência.

Desta forma, afasto a preliminar de decadência.

Mérito

I. Aquisição de Leite in natura.

A Recorrente alega que as afirmações da Autoridade Tributária seriam obscuras, na mesma linha do que já foi discutido na suscitação de nulidade do Despacho Decisório, já discutida anteriormente, no entanto, não traz elementos que pudessem contestar as afirmações da Informação Fiscal de que a Recorrente teria utilizado créditos do regime não cumulativo de PIS/COFINS, referentes ao 1º TRIMESTRE/2010, não elegíveis ao ressarcimento por serem decorrentes da aquisição de leite in natura de outras indústrias de laticínios e vinculados a receitas de vendas no mercado interno tributadas.

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 373, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o novo Código de Processo Civil.

> *Art. 373. O ônus da prova incumbe:*
> ***I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;***
> ***II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.***
> *§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.*
> *§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.*
> *§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:*
> *I - recair sobre direito indisponível da parte;*
> *II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.*
> *§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.A questão fundamental para se determinar o ônus da prova é a autoria da proposição da ação. É comum a afirmação de que à parte que acusa cabe a incumbência de provar suas alegações.*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

De fato, é o que ocorre no lançamento tributário, quando a autoridade tributária, quer por notificação de lançamento, quer por auto de infração, figura como autor da pretensão de direito e, portanto, precisa incumbir-se do ônus probatório. O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na medida em que expressa este conceito no seu artigo 9º, como podemos ver reproduzido a seguir:

> *"Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."*

O mesmo encontramos no Decreto nº 7.574, de 29 de dezembro de 2011, que regula a determinação e exigência de créditos tributários da União, nos seus artigos 25 e 26.

> *"Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º , com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).*
> *Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º , § 1º)*
> *Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º , § 2º)"*

Vemos ainda que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis, conforme o *caput* do artigo 26, acima, e novamente a responsabilidade de provar cabe ao autor da ação, conforme previsto no seu parágrafo único, neste caso a autoridade fiscal, quando assim se configurar.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e é de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, reproduz o mesmo conceito, como podemos notar pela reprodução dos seus artigos 36 e 37, a seguir:

> *Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*
> *Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.*

No entanto, no caso em questão não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia o ressarcimento de créditos de contribuições aos quais teria direito, neste caso, ela própria figurando como autora e, portanto, suportando o ônus da prova.

É necessário também ressaltar que, no que diz respeito a prova a favor do contribuinte, em razão da manutenção de contabilidade regular, seus registros precisam estar de acordo com os documentos fiscais comprobatórios, o que vale dizer que cabe a autoridade tributária verificar se os registros escriturais refletem adequadamente notas fiscais e outros

DOCUMENTO VALIDADO

documentos ficais, especialmente em relação aos seus montantes, aspectos formais e natureza das operações a que se refiram.

Desta forma, cabe à Recorrente demonstrar a correta constituição dos créditos pleiteados, fato este que entendo não ter ocorrido no presente processo em relação a este item, de forma que considero sem razão à Recorrente.

Sem razão à Recorrente.

II. Devolução de Vendas

Novamente alega obscuridade na Informação Fiscal. A simples leitura desta rubrica leva à conclusão de que a Autoridade Tributária realocou as devoluções de vendas como créditos não sujeitos ao ressarcimento em razão de todas elas decorrerem de operações no mercado interno tributado. Este ponto está muito claro no relatório, o que não resulta em glosa, mas sim em recálculo dos valores elegíveis ao ressarcimento.

Sem razão à Recorrente.

III. Arrendamento Mercantil

Mesma questão do tópico anterior, a Autoridade Tributária redistribuiu os créditos decorrentes de despesas de Arrendamento Mercantil entre as receitas no mercado interno tributáveis e não tributáveis, resultando em valor de ressarcimento menor do que aquele pleiteado pela Recorrente.

Por falta de dialeticidade no Recurso da Recorrente, entendo sem razão a mesma.

IV. Crédito Presumido sobre aquisição de lenha

A Recorrente alega que o quadro apresentado na Informação Fiscal, página 11 do documento, não permitem identificar o valor da glosa.

O referido quadro informa o valor resultante da base de Cálculo dos créditos de PIS/COFINS após a aplicação da alíquota que a Autoridade Tributária entendeu como correta, inferior àquela aplicada pelo contribuinte para apurar o crédito presumido.

A descrição da metodologia e motivação adotada pela Autoridade Tributária permitem facilmente que a Recorrente recalcule o valor do novo cálculo e o conteste, no entanto, não o fez, de forma que considero novamente que a Recorrente falhou com a dialeticidade em seu Recurso Voluntário.

Sem razão à Recorrente.

V. Comissões e Royalties

DOCUMENTO VALIDADO

Alega que faz jus a estes créditos com base no princípio constitucional da não cumulatividade.

Ocorre que este Princípio é operacionalizado nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, através da combinação dos seus art. 2º e 3º, em ambas as Leis, onde encontramos relações exaustivas dos créditos admissíveis à apuração não cumulativa do PIS/COFINS, não podendo apropriar-se de créditos decorrentes de despesas ou gastos não previstos nos art. 3º, destas Leis.

De fato, comissões e royalties não fazem parte do tipo de gasto que gera direito ao crédito pretendido, assim como claramente não cabe a alegação de que estes gastos seriam considerados como insumos, mesmo aplicando-se os requisitos de essencialidade ou relevância à produção de bens e serviços vendidos, pela própria natureza destes gastos e pela total falta de explicação sobre qual seria a participação destes royalties e comissões na produção da Recorrente.

Sem razão à Recorrente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, afastar as preliminares de nulidade, prescrição intercorrente e decadência e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

Durante os debates no Colegiado acerca da preliminar de decadência, manifestei a intenção de declarar meu voto, por entender que, no caso, está configurada a decadência. Assim, apresentei divergência pelas razões a seguir expostas.

Inicialmente, é importante esclarecer que a divergência não recai sobre a análise dos documentos fiscais e contábeis, tampouco sobre a recomposição da base de cálculo dos créditos para aferição da certeza e da liquidez do crédito, procedimento que, por não se sujeitar a prazo legal específico, pode alcançar período superior a cinco anos.

A divergência reside, contudo, na hipótese em que a recomposição da base de cálculo resulta na apuração de débito tributário e na sua inclusão na base de cálculo do crédito apurado, com reflexo direto no saldo credor da Recorrente. Nessa situação, a redução do saldo

DOCUMENTO VALIDADO

credor decorre da compensação de ofício realizada no encontro de contas, circunstância que, a meu ver, está sujeita a procedimento próprio.

É justamente essa a situação verificada no caso concreto. Valores que não haviam sido constituídos nem declarados em DACON foram apurados pela autoridade fiscal e incluídos na recomposição promovida, mediante a inserção de 'novos débitos'. Em consequência, houve impacto direto na composição dos saldos credor e devedor da contribuição, com reflexos na apuração do crédito pleiteado.

Além disso, os débitos acrescidos pela fiscalização foram objeto de glosa, sob o fundamento de que as respectivas despesas não se enquadrariam no conceito de insumos. Ou seja, a atuação da autoridade fiscal não se limitou à mera verificação da certeza e da liquidez do crédito ou à recomposição da base de cálculo declarada pela Recorrente, mas envolveu a apuração de débitos até então inexistentes, que passaram a integrar o encontro de contas e a influenciar diretamente o montante do saldo credor.

Isso pode ser constatado, por exemplo, na planilha de recomposição referente ao mês de janeiro. Enquanto o DACON apresentado pela Recorrente registra valor zerado para a rubrica de arrendamento mercantil, a autoridade fiscal, ao proceder à recomposição, identificou débitos relativos às operações no mercado interno e no mercado interno não tributado, reduzindo, por consequência, a base de cálculo dos créditos a serem apurados e, ao final, o saldo credor reconhecido.

Mês/Ano: **01/2010** Demonstrativo: **Retificador** Situação: **Normal** ND: **00002002011026662O3**

Ficha 06A - Apuração dos Créditos de PIS/Pasep - Aquisições no Mercado Interno
Regime Não-Cumulativo

Discriminação	Vinculados à Receita		
	Tributada no Mercado Interno	Não tributada no Mercado Interno	de Exportação
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS À ALÍQUOTA DE 1,65%			
01.Bens para Revenda	0,00	0,00	0,00
02.Bens Utilizados como Insumos	156.793,26	634.143,52	0,00
03.Serviços Utilizados como Insumos	0,00	0,00	0,00
04.Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, Inclusive sob a forma de vapor	34.030,09	97.504,72	0,00
05.Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica	5.449,56	21.614,36	0,00
06.Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica	0,00	0,00	0,00
07.Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	165.137,15	499.259,18	0,00
08.Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil	0,00	0,00	0,00
09.Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)	0,00	0,00	0,00
10.Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base no Valor de Aquisição ou de Construção)	73.462,01	210.486,99	0,00
11.Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias	0,00	0,00	0,00
12.Devoluções de Vendas Sujeitas à Alíquota de 1,65%	54.389,04	155.838,19	0,00
13.Outras Operações com Direito a Crédito	157.981,83	452.657,38	0,00
14.BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	647.242,94	2.071.504,34	0,00
15.Créditos a Descontar à Alíquota de 1,65%	10.679,51	34.179,82	0,00

DOCUMENTO VALIDADO

	JANEIRO	
Créditos Básicos	MI	MI NT
	25,87	74,13
Bens utilizados como Insumos	156.793,26	634.143,52
Energia Elétrica	34.030,09	97.504,72
Aluguéis de Prédios	5.449,56	21.614,36
Despesas de Armazenagem e Frete nas Vendas	165.137,15	499.259,18
Arrendamento Mercantil	18.885,10	54.114,90
Imobilizado	73.462,01	210.486,99
Devoluções de Vendas	210.227,23	0,00
Base de Cálculo	663.984,40	1.517.123,67
Créditos PIS	10.955,74	25.032,54
Crédito COFINS	50.462,81	115.301,40

Tal fato pode ser confirmado pela leitura do despacho decisório, como visto:

DO CRÉDITO RECONHECIDO

São parte integrante desta Informação Fiscal a planilha com a recomposição dos DACON do trimestre abrangido pelo presente procedimento fiscal (fls. 166), que deverá acompanhar, conforme o período e a natureza do crédito/tributo, o seu respectivo despacho decisório.

Nessas circunstâncias, não se está diante de mera recomposição contábil destinada à aferição da liquidez e da certeza do crédito, mas de verdadeira apuração de débitos tributários não anteriormente constituídos, com repercussão direta sobre a obrigação tributária. Por essa razão, entendo que incide a limitação imposta pelo prazo decadencial para o exercício dessa atividade fiscal.

Destaca-se, ainda, à necessidade de constituição dos débitos apurados pela fiscalização por meio do regular lançamento tributário, nos termos do art. 142 do CTN.

É firme o meu entendimento de que a fiscalização tem o dever de reconstituir a escrita fiscal e contábil do contribuinte para apurar a correta base de cálculo do crédito pleiteado em PER/DCOMP, certificando sua certeza, liquidez e higidez, à luz dos arts. 165 e 170 do CTN. Para essa atividade de verificação e recomposição da base de cálculo do crédito não há prazo decadencial.

Entretanto, situação diversa ocorre quando, no curso dessa recomposição, a autoridade fiscal identifica débitos tributários não declarados pelo contribuinte. Nessa hipótese, o exercício da competência de constituição do crédito tributário, por força do art. 142 do CTN, somente pode ser exercida mediante lançamento regularmente formalizado.

E como dito, é o que ocorre no presente caso. A autoridade fiscal apurou valores que não haviam sido declarados em DACON nem confessados pela Recorrente e os inseriu na recomposição da base de cálculo mediante a inclusão de novos débitos. Esses valores reduziram diretamente o saldo credor da contribuição, produzindo os mesmos efeitos econômicos e jurídicos da constituição de crédito tributário, porém sem a observância do procedimento legalmente previsto.

DOCUMENTO VALIDADO

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, a Administração Tributária dispõe do prazo previsto no § 4º do art. 150 ou, conforme a hipótese, no art. 173, ambos do CTN, para constituir eventual crédito tributário decorrente de valores não declarados ou recolhidos a menor. Ultrapassado esse prazo sem a formalização do lançamento, opera-se a decadência do direito de constituir o crédito tributário.

Assim, a fiscalização poderia, tão somente, recompor a base de cálculo do crédito pleiteado para verificar sua certeza, liquidez e amparo legal, promovendo, se fosse o caso, a glosa dos créditos indevidamente apropriados. Todavia, ao identificar débitos não declarados pela Recorrente, incumbia-lhe lavrar o competente Auto de Infração para constituir e exigir esses valores, observando o procedimento previsto no art. 142 do CTN. Não lhe era dado utilizar a recomposição da escrita como instrumento para, de forma indireta, constituir débitos e promover sua compensação com créditos pleiteados pela Recorrente.

Em outras palavras, a constituição do crédito tributário não se opera pela simples reconstituição da escrita fiscal ou contábil, mas exclusivamente por meio do lançamento tributário, ato administrativo vinculado e obrigatório da autoridade fiscal.

Além disso, ainda que se admitisse a possibilidade de utilização dos débitos apurados para encontro de contas, a compensação de ofício também possui disciplina legal própria e exige a observância do devido procedimento administrativo.

A Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012 estabelece expressamente que, antes da efetivação da compensação de ofício, o contribuinte deve ser intimado para manifestar sua concordância ou discordância quanto ao procedimento. Apenas na hipótese de inércia é que a compensação poderá ser automaticamente confirmada, nos termos do § 2º do art. 61 da referida Instrução Normativa, *in verbis*:

> Art. 61. A autoridade competente da RFB, antes de proceder à restituição e ao ressarcimento de tributo, deverá verificar a existência de débito em nome do sujeito passivo no âmbito da RFB e da PGFN.
>
> § 1º Existindo débito, ainda que consolidado em qualquer modalidade de parcelamento, inclusive de débito já encaminhado para inscrição em Dívida Ativa da União, de natureza tributária ou não, o valor da restituição ou do ressarcimento deverá ser utilizado para quitá-lo, mediante compensação em procedimento de ofício.
>
> § 2º Previamente à compensação de ofício, deverá ser solicitado ao sujeito passivo que se manifeste quanto ao procedimento no prazo de 15 (quinze) dias, contados do recebimento de comunicação formal enviada pela RFB, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.
>
> § 3º Na hipótese de o sujeito passivo discordar da compensação de ofício, a autoridade da RFB competente para efetuar a compensação reterá o valor da restituição ou do ressarcimento até que o débito seja liquidado.

DOCUMENTO VALIDADO

> § 4º Havendo concordância do sujeito passivo, expressa ou tácita, quanto à compensação, esta será efetuada.
>
> Art. 67. Homologada a compensação declarada, expressa ou tacitamente, ou consentida a compensação de ofício, a unidade da RFB adotará os seguintes procedimentos:
>
> I - debitará o valor bruto da restituição, acrescido de juros, se cabíveis, ou do ressarcimento, à conta do tributo respectivo;
>
> II - creditará o montante utilizado para a quitação dos débitos à conta do respectivo tributo e dos respectivos acréscimos e encargos legais, quando devidos;
>
> III - registrará a compensação nos sistemas de informação da RFB que contenham informações relativas a pagamentos e compensações;
>
> IV - certificará, se for o caso:
>
> a) no pedido de restituição ou de ressarcimento, qual o valor utilizado na quitação de débitos e, se for o caso, o saldo a ser restituído ou ressarcido;
>
> b) no processo de cobrança, qual o montante do crédito tributário extinto pela compensação e, sendo o caso, o saldo remanescente do débito; e
>
> V - expedirá aviso de cobrança, na hipótese de saldo remanescente de débito, ou ordem bancária, na hipótese de remanescer saldo a restituir ou a ressarcir depois de efetuada a compensação de ofício.

Desse modo, além da ausência de lançamento dos débitos apurados, também não foram observadas as formalidades indispensáveis para a realização da compensação de ofício. Na prática, utilizou-se a recomposição da base de cálculo para promover uma espécie de compensação de ofício sem lançamento prévio e sem oportunizar à Recorrente o exercício do contraditório previsto na própria regulamentação da Receita Federal, procedimento que não encontra amparo legal.

Por essas razões, divergi do i. Relator para acolher o pleito da Recorrente e reconhecer a decadência suscitada.

Foi o meu voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa.

DOCUMENTO VALIDADO