



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.728155/2015-96
ACÓRDÃO	3202-003.410 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUJIOKA ELETRO IMAGEM S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2012

PIS. RESSARCIMENTO. PER/DCOMP. OBRIGATORIEDADE.

De acordo com o art. 32, caput, da Instrução Normativa RFB n. 1.300, de 2012, o pedido de ressarcimento deverá ser efetuado por meio do programa PER/DCOMP, salvo, na excepcional impossibilidade de sua utilização, mediante formulário em papel.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em afastar a preliminar de nulidade do despacho decisório, para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra indeferimento de pedido de ressarcimento veiculado por meio do formulário. O direito creditório alegado, no montante de R\$ 33.872.141,24, a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), que remontaria ao período compreendido entre janeiro de 2008 e dezembro de 2012.

Ao indeferir o pleito, consigna a autoridade fiscal, uma vez não verificada a impossibilidade de utilização do programa gerador próprio (Per/Dcomp), que deveria tal pretensão ter sido veiculado por intermédio do preferido programa, no lugar do formulário de que teria lançado mão o contribuinte.

Notificado, a Recorrente apresentou defesa administrativa, a qual foi julgada improcedente pela 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Belém/PA, formalizada através do acórdão 01-34.891, assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL- COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2012

PIS. RESSARCIMENTO. PER/DCOMP. OBRIGATORIEDADE.

De acordo com o art. 32, *caput*, da Instrução Normativa RFB n. 1.300, de 2012, o pedido de ressarcimento deverá ser efetuado por meio do programa PER/DCOMP, salvo, na excepcional impossibilidade de sua utilização, mediante formulário em papel.

PIS. RESSARCIMENTO. PER/DCOMP. TRIMESTRE-CALENDÁRIO ÚNICO.

Consoante art. 32, §2o, da Instrução Normativa RFB n. 1.300, de 2012, cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário, como também ser efetuado pelo saldo credor remanescente no referido trimestre, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. DESCONTO. SALÁRIOS. PREVISÃO LEGAL. AUSÊNCIA.

O legislador, por meio do art. 3o da Lei n. 10.637, de 2002, optou por oferecer relação exaustiva quanto às possibilidades de desconto do montante apurado a título de Pis. Não configura fonte de geração de crédito, destarte, a chamada “folha de salário”, porquanto inexistente previsão legal.

AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. ATIVIDADE VINCULADA. ATOS NORMATIVOS. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E DE CONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa exerce atividade plenamente vinculada, encontrando-se limitada ao estrito cumprimento da legislação tributária, expressão que, consoante art. 96 do Código Tributário Nacional (CTN), compreende leis, tratados, convenções internacionais, decretos e normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Mais, aos agentes administrativos não é dado apreciar questões que importem na negação da eficácia de preceitos normativos em face da consonância com a Constituição da República. Gozando os atos normativos de presunção de legalidade e de constitucionalidade, resta à autoridade fiscal aplicá-los, salvo, à evidência, quando haja, em benefício do interessado, decisão judicial em sentido diverso, ou nas hipóteses previstas nos §§4o, 5o e 7o ao art. 19 da Lei n. 10.522, de 2002. A interpretação assim qualificada, por excelência, compete ao Poder Judiciário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário do CARF, no qual pugna pela homologação do crédito vindicado.

É o que havia a ser relatado.

VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a existência da arguição de preliminares, passo a analisá-las.

I- DAS PRELIMINARES

1.1- Da obrigatoriedade da utilização de programa eletrônico de pedido de restituição/ressarcimento

Pugna a Recorrente pelo reconhecimento de nulidade do despacho decisório ante a obrigatoriedade da utilização de programa eletrônico de pedido de restituição/ressarcimento.

De início, observa-se que, somente, duas são as espécies de irregularidades, elencadas nos incisos do artigo 59 do PAF a ensejar nulidade “ab initio” as peças que o compõem: a incompetência do prolator do ato administrativo (ato, decisão ou despacho) e a preterição do direito de defesa.

Primeiro, de acordo com Decreto nº 70.235, 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Para arrematar, o ato ou despacho administrativo foi emitido por servidor competente, arrolando claramente todas as razões de fato e de direito que ensejaram o indeferimento do crédito vindicado.

Segundo, a recorrente confunde preliminar com mérito, pois quanto à obrigatoriedade da utilização de programa eletrônico de pedido de restituição/ressarcimento trata-se de matéria de mérito que será tratada oportunamente neste Voto.

Daí, a suscitada nulidade da decisão recorrida é equivocada, não encontrando amparo legal.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a

nulidade, pois não existem erros no tocante à descrição dos fatos capazes de trazer prejuízos ao exercício de defesa da Recorrente.

Sendo assim, rejeito a preliminar arguida.

II- DO MÉRITO

Conforme relatado acima, a matéria controvertida neste feito é concernente à possibilidade de entrega de Pedido de Ressarcimento e Declaração de Compensação em formulário em papel após entrarem em vigor as alterações promovidas pela Lei nº 10.637/2002 no artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

Destaco os dispositivos do texto normativo relevantes para o deslinde da controvérsia:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1o A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pela sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

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

[...]

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Do parágrafo 14 extrai-se que o legislador autorizou a Secretaria da Receita Federal a regulamentar o disposto no artigo. A autorização legal diz respeito às obrigações acessórias necessárias para a operacionalização dos pedidos de ressarcimento e as declarações de compensação. Tais obrigações acessórias, ao contrário do que entende a recorrente, não foram reservadas à lei em sentido estrito pelo artigo 97 do CTN.

Assim, é cristalino que estava no âmbito da atribuição da administração tributária regulamentar os procedimentos necessários para a viabilização dos pedidos de ressarcimento e as declarações de compensação.

Entretanto, ao contrário do que defende a contribuinte, a decisão não afronta qualquer dispositivo da Constituição Federal ou mesmo a legislação de regência, que remete a regulamentação da matéria à Receita Federal, segundo o § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996:

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

[...]

§ 14. A Secretaria da Receita Federal SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

A partir dessa alteração na Lei nº 9.430/96, a Receita Federal editou sucessivas INs que passaram a instituir regramentos nos moldes expressamente autorizado, mormente no que tange à forma de apresentação do requerimento (por meio do programa PER/DCOMP).

Dessa forma, a exigência de que seja utilizado o meio eletrônico, não é mera formalidade da Administração, mas sobretudo a implementação de praticidade tributária na solução célere dos pleitos dos administrados, em cumprimento ao princípio da eficiência administrativa.

Nesse sentido, na IN SRF nº 460, de 17/10/2004, surgiu a regulamentação e a vedação da interposição de manifestação de inconformidade em face de se considerar não formulado pedido de restituição/ressarcimento e não declarada a compensação, por inobservância da utilização do PER/DCOMP eletrônico, conforme seus artigos 31, caput, § 2º e 482

Antes dessa data, na vigência da IN SRF 323/2003, considerava-se o pedido em papel não formulado e a compensação não declarada, mas inexistia previsão de vedação dos instrumentos de defesa administrativa do contribuinte.

Sendo que, é importante mencionar que o contribuinte não trouxe aos autos qualquer elemento de prova ou alegação no sentido de que seu Pedido de Restituição deveria ser feito por meio de petição, sem sequer apresentar o formulário em via física em razão de alguma impossibilidade de solicitar pelo sistema PER/DCOMP devido à ausência de previsão de hipótese de ressarcimento ou por qualquer inviabilidade de acesso ao sistema.

Pois bem.

No momento da entrega do Pedido de Restituição em formulário em papel, a regulamentação administrativa em vigor era veiculada por meio da Instrução Normativa 1.300, de 2012, art. 32, vigente à época da apresentação do formulário em testilha à administração tributária:

Art. 32 . O pedido de ressarcimento a que se referem os arts. 27 a 30 será efetuado mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante formulário acompanhado de documentação comprobatória do direito creditório.

A IN RFB n. 1.717, de 2017, sucessora da retro citada IN RFB n. 1.300, de 2012, não dispõe de forma diferente:

Art. 56. O pedido de ressarcimento e a declaração de compensação devem ser efetuados mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I desta Instrução Normativa, ou mediante o formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa.

Merece destaque o disposto no artigo 3º da IN SRF nº 600/2005:

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou

II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF).

§ 1º A restituição de que trata o inciso I será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição constante do Anexo I, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 2º Na hipótese de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo, o requerente deverá apresentar à SRF procuração conferida por instrumento público ou por instrumento particular com firma reconhecida, termo de tutela ou curatela ou, quando for o caso, alvará ou decisão judicial que o autorize a requerer a quantia.

§ 3º Tratando-se de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo mediante utilização do Programa PER/DCOMP, os documentos a que se refere o § 2º serão apresentados à SRF após intimação da autoridade competente para decidir sobre o pedido.

§ 4º A restituição do imposto de renda apurada na DIRPF rege-se-á pelos atos normativos da SRF que tratam especificamente da matéria, ressalvado o disposto nos arts. 9º, 11 e 12.

De fato, o procedimento exigido para pedido de ressarcimento e/ou compensação exigia, portanto, que o contribuinte requeresse seu direito por meio do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP). Somente no caso de ser impossível a utilização do programa é que o sujeito passivo estaria autorizado a utilizar o formulário em papel.

A determinação da utilização do sistema informatizado do PER/DCOMP não é sem razão. A Lei nº 10.637/2002 trouxe forte alteração na sistemática de ressarcimentos/restituições e compensações, pois passou a permitir que os sujeitos passivos apurassem seus créditos dos diversos tributos e os compensassem com tributos distintos, ampliando fortemente o aproveitamento dos créditos a que estes faziam jus. A apuração dos créditos e sua utilização em compensações não dependeriam mais de uma apreciação prévia por parte da administração.

Destarte, o tratamento administrativo da matéria deveria ser massivo. Tal tarefa somente poderia ser desempenhada por meio de sistema informatizado. Daí a exigência da utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP). A exceção para a utilização do formulário em papel, quando a utilização do programa do PER/DCOMP fosse impossível, foi tratada no artigo 76 da Instrução Normativa citada abaixo:

Art. 76. Ficam aprovados os formulários Pedido de Restituição, Pedido de Cancelamento ou de Retificação de Declaração de Importação e Reconhecimento de Direito de Crédito, Pedido de Ressarcimento de IPI - Missões Diplomáticas e Repartições Consulares, Declaração de Compensação e Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado constantes, respectivamente, dos Anexos I, II, III, IV e V.

§ 1º A SRF disponibilizará, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, os formulários a que se refere o caput.

§ 2º Os formulários a que se refere o caput somente poderão ser utilizados pelo sujeito passivo nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento ou

a compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional não possa ser requerida ou declarada eletronicamente à SRF mediante utilização do Programa PER/DCOMP.

§ 3º A SRF caracterizará como impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP, para fins do disposto no § 2º, no § 1º do art. 3º, no § 3º do art. 16, no § 1º do art. 22 e no § 1º do art. 26, a ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento ou de compensação no aludido Programa, bem como a existência de falha no Programa que impeça a geração do Pedido Eletrônico de Restituição, do Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou da Declaração de Compensação.

§ 4º A falha a que se refere o § 3º deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo à SRF no momento da entrega do formulário, sob pena do enquadramento do documento por ele apresentado no disposto no art. 31.

Merece destaque que incumbe ao sujeito passivo comprovar a impossibilidade de utilização do sistema informatizado para ter direito à entrega de Pedido de Ressarcimento em formulário em papel.

É oportuno ressaltar que o pedido de restituição e a declaração de compensação são dois atos distintos, que produzem efeitos próprios na esfera do patrimônio dos sujeitos ativo e passivo. No primeiro, o sujeito passivo formaliza um crédito perante o sujeito ativo (no caso, a União). No segundo, utiliza o crédito para extinguir sob condição resolutória um débito de sua responsabilidade perante o sujeito ativo. Portanto, a norma administrativa, ao considerar como não formulado o pedido em papel feito em desacordo com o previsto no artigo 76 da IN SRF nº 600/2005, determina que a autoridade administrativa não reconheça o crédito pedido. Não se está a ampliar as hipóteses de compensação não declarada do parágrafo 12 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 simplesmente porque o efeito é impedir o surgimento do crédito e não a compensação propriamente dita.

A consideração de compensação não declarada é apenas uma decorrência lógica da ausência de pedido de ressarcimento.

Assim, entendo que o acórdão recorrido não merece reparos.

2.1- Da folha de salários como insumos

Ante todo alegado no tópico anterior, todavia, a evitar a oposição de eventual embargos de declaração, adianto-me para defender que entendo ser descabida analisar a essencialidade e relevância dos itens glosados pela fiscalização por terem sido aproveitados pela Recorrente como insumos- da folha de salários como insumos, pois do texto legal, resta que não

existe amparo legal para tomada de créditos de folha de salários como insumos como defende a Recorrente.

Nos termos da sistemática de créditos de PIS/COFINS, no inciso II, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, trata-se de rol taxativo e não exemplificativo como entende a recorrente.

De certo, a dar efetividade ao princípio da não cumulatividade, o legislador ordinário poderia não ter apresentado restrições ao direito de tomada de créditos a legitimar a creditamento de todas as despesas incorridas na atividade empresarial para auferir a receita (fato tributado pelas contribuições). Todavia, assim não ocorrera, pois a legislação do PIS e da COFINS ao apresentar um rol taxativo de direito de crédito, indubitavelmente, imputou o efeito cumulativo à algumas atividades.

Existem limites legais impostos pela legislação vigente ao apresentar um rol taxativo de despesas passíveis de creditamento, bem como, exigindo que, para o creditamento com fulcro no art. 3º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, o insumo seja utilizado "na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda".

Assim, considerando a seara administrativa na qual se insere essa discussão, não posso me desvincular dos termos da lei, na forma exigida pelo Regimento Interno deste Conselho.

Ao contrário do que pretende a Recorrente, o julgamento do recurso repetitivo n.º 1.221.170 pelo Superior Tribunal de Justiça não reconheceu que o rol trazido pelas leis referenciadas não seria taxativo, não ampliando o rol de hipóteses passíveis de creditamento. O que aquele julgado buscou identificar é qual o conceito de insumo que deve ser considerado por aquelas pessoas jurídicas prestadoras de serviço e produtoras/fabricantes.

Ressalte-se que não há previsão legal da tomada de créditos das despesas com salários e folha de pagamento como insumos, logo não há sequer que se aferir relevância ou essencialidade de tais dispêndios. Contudo, por ausência de previsão legal, mantenho as glosas com dispêndios com salários e folha de pagamento.

E assim, voto por afastar a preliminar de nulidade do despacho decisório arguida no presente recurso, para no mérito, negar-lhe provimento.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima

