



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.014357/2003-97
Recurso nº 258.148 Voluntário
Acórdão nº **3803-01.764 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 1 de junho de 2011
Matéria COFINS - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente CABRAL GARÓFANO ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 30/06/2002 a 31/08/2003

PEDIDO CONSIDERADO NÃO FORMULADO. LEGALIDADE

Tem amparo legal ato da autoridade administrativa que considerou não formulado o pedido de restituição, por não atendida a sistemática vigente do meio eletrônico.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 30/06/2002 a 31/08/2003

INCIDÊNCIA DA COFINS SOBRE AS SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PROFISSÕES HABILITADAS. INEXISTÊNCIA DE INDÉBITO.

É constitucional a revogação da isenção das ditas Sociedades, prevista pela LC 70/92, pelo art. 56 da Lei nº 9.430/96. Os pagamentos efetuados sob a regência da lei revogadora não suscitam indébito tributário, passível de restituição.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 30/06/2002 a 31/08/2003

REPERCUSSÃO GERAL. DECISÃO DEFINITIVA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REPRODUÇÃO POR ESTE CONSELHO.

As decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal, enquadradas na situação prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil, devem ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do Regimento Interno.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos o relator e o Conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira. Designado para a redação do voto vencedor o Conselheiro Belchior Melo de Sousa..

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern – Presidente

(assinado digitalmente)

Juliano Eduardo Lirani – Relator

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa – Redator designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os conselheiros Hécio Lafetá Reis e Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por CABRAL GARÓFANO ADVOGADOS ASSOCIADOS S em face do Acórdão 0324.747 da 4ª Turma da DRJ/BSA, que considerou como não formulado o pedido de restituição/compensação formulado.

O recorrente, alegando que recolheu indevidamente a exação, formulou pedido de restituição/compensação de COFINS, juntando DARFs relativas aos períodos junho a outubro de 2002 e dos meses de janeiro, fevereiro, junho e dezembro de 2003, totalizando um valor, que corrigido até a data do pedido totalizava R\$ 41.046,34 (quarenta e um mil quarenta e seis reais e trinta e quatro centavos)

A DRF em Brasília, através da Divisão de Orientação e Análise Tributária considerou o pedido não formulado, pois, conforme ementa “... O pedido de restituição apresentado só pode ser apresentado em formulário, quando não for possível a utilização do programa PER/DCOMP, nas hipóteses previstas na legislação.” Referida decisão também destacou a impossibilidade de apresentação de inconformidade por parte do contribuinte, nos termos da IN SRF 600/2005.

Em recurso voluntário argumentou que a Fazenda não poderia ter aplicado ao caso a IN SRF 600/2005, pois seu pedido foi formulado em 2003 e questionou a alegada proibição de apresentar “inconformidade”, invocada pela autoridade fazendária, pois a norma invocada na decisão recorrida não veda expressamente a interposição da “manifestação de inconformidade”.

Já a 4ª Turma da DRJ/BSB proferiu o Acórdão 0324.747 entendeu não formulado o pedido de compensação realizado pelo recorrente, porém, destacou que a normativa aplicável à espécie seria a IN SRF 323 que passou a vigorar a partir de 28 de maio

de 2003, ou seja, era a norma vigente ao tempo em que o contribuinte fez o pedido (23 de dezembro de 2003, conforme protocolo de fls 4144).

A Fazenda entende que o pedido do recorrente também não estaria de acordo nem com a normativa de 2003 muito menos com a de 2005, sendo impossível a apreciação da “manifestação de inconformismo”, ante a falta de competência para apreciá-lo, vez que não haveria previsão legal de tal instituto, de forma que a competência não se presume, tem que estar expressamente prevista na lei.

À fls. 45 o recorrente foi comunicado da decisão, sendo que interpôs recurso voluntário, alegando resumidamente que: a) nulidade da intimação; b) a impossibilidade da alteração do critério jurídico utilizado por parte do Fisco; c) nulidade da decisão de primeira instância.

Este é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Juliano Lirani – Relator

A discussão versada nos presentes autos só poderá ser resolvida com o correto entendimento e a interpretação das normas aplicáveis à espécie, considerando o tempo em que o pedido de restituição/compensação foi formulado com a normativa vigente à época.

O pedido foi formulado em 23 de dezembro de 2003. Nesse ponto é correta a interpretação do recorrente no sentido de que a IN SRF 600 que é do ano de 2005 não teria aplicação ao seu caso, pois não se trata de norma interpretativa.

Nulidade da Intimação

O recorrente invoca a nulidade ante a ausência de intimação da decisão da DRJ, que segundo ele a Fazenda deixou de intimar a pessoa dos sócios com o objetivo de privá-lo do seu direito de recorrer.

Todavia, tal pedido não merece prosperar, pois a comunicação surtiu os mesmos efeitos da intimação, tanto que o contribuinte apresentou recurso tempestivamente, não havendo qualquer prejuízo.

“Segundo Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária. Título Acórdão nº 20219103 do Processo 10930003120200291 Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/08/1998 a 30/09/2001 NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE DE INTIMAÇÃO. A falta de demonstração clara do prejuízo causado descaracteriza o cerceamento do direito de defesa e impede a declaração de nulidade do ato administrativo de intimação da decisão recorrida. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO. É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a

União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic para títulos federais. (Súmula nº 3, do 2º Conselho de Contribuintes). Recurso negado”.

Assim, ante a ausência de prejuízo, não há que se declarar a nulidade do ato, considerando que por uma questão de mera formalidade o ato foi expedido como “comunicação”, quando em verdade reveste-se da função da intimação.

Possibilidade Jurídica do Recurso

Há nos autos decisão da autoridade fazendária no sentido de não admitir qualquer pedido de impugnação ou recurso por parte do contribuinte contra decisão de pedido de restituição-compensação não formulado.

Nesse ponto, entendo estar diante de um grande equívoco, causado por uma interpretação tanto da norma em si quando da aplicação da legislação tributária no tempo.

O Artigo 3º § único da IN SRF 323 de 28 de maio de 2003, diferentemente do que afirmou a autoridade fazendária, não menciona a vedação a qualquer tipo de pedido de reconsideração ou recurso, apenas dispõe que “...Na hipótese de não cumprimento do disposto no caput, considerar-se-á não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação”.

Para corroborar seu entendimento, a autoridade fazendária invoca dispositivo da IN SRF 600 de 2005, que em seu Artigo 48:

“É facultado ao sujeito passivo , em trinta dias, contados da data da ciência da decisão que indeferiu seu pedido de restituição ou ressarcimento ou, ainda, da data da ciência do despacho que não homologou a compensação por ele efetuada, apresentar manifestação de inconformidade contra o não reconhecimento do direito creditório e não homologação da compensação.”

Mesmo que fossemos partidários da tese defendida pelo fisco, no sentido de que o art. 48 da IN n.º 600/2005 veda a interposição de manifestação de inconformidade do sujeito passivo que tenha seu pedido considerado “não formulado”, tal regra não poderia ser aplicada, pois o pedido do recorrente foi formulado sob a égide da IN 210 e IN 323/2003, que não traz dispositivo semelhante.

Ademais, mesmo que o Artigo 48 da IN SRF 600/2005 fosse considerado norma interpretativa, não poderia retroagir, nos termos do Artigo 106, I do Código Tributário Nacional, pois óbice a recurso é tido como penalidade.

Assim, o recurso do contribuinte merece ser conhecido, primeiro porque a suposta norma que o vedaria não deve ser aplicada na solução da questão em comento, e segundo, porque entendo que o contribuinte não pode ter seu direito de recorrer administrativamente extirpado, vez que tal direito é inerente ao princípio da ampla defesa, consoante dispõe o art. 5.º da Constituição Federal.

Norma Aplicável

O recorrente questiona o acórdão, ao argumento de que repetiu os argumentos da primeira decisão, inovando ao mencionar a IN SRF 323/2003, pois no seu entendimento houve aqui uma alteração do critério jurídico na decisão.

Diferentemente do entendimento esposado pelo recorrente, entendo que não há modificação nos critérios jurídicos, pois a norma posterior invocada pela autoridade administrativa (IN SRF 600/2005), na parte que diz respeito a espécie, apenas reproduziu a norma vigente à época do pedido de restituição (IN SRF 323/2003).

Nesse ponto entendo que não assiste razão ao recorrente, pois quando formulou seu pedido não cumpriu os requisitos da IN SRF 323/2003 e da IN SRF 210/2002.

De todo oportuno destacar que são essas as Instruções Normativas que devem ser aqui consideradas, pois estavam vigentes ao tempo da formulação do pedido.

O Artigo 3º da IN SRF 323/2003 estabelece que:

“Os formulários a que se refere o Art. 44 da IN SRF 210/2002 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, embora admitida pela legislação federal, não possa ser requerido ou declarado a SRF medida utilização do programa PER/DCOMP, aprovado pela IN SRF 320 de 11 de abril de 2003.

Parágrafo único: Na hipótese de descumprimento no disposto no caput, considerar-se-á não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não decretada a compensação.”

O mencionado Artigo 44 da SRF 210/2002 dispõe que:

“Ficam aprovados os formulários ‘pedido de restituição’ e ‘declaração de compensação’, constantes dos Anexos I, II, III, IV, V e VI desta Instrução Normativa.”

Assim, em que pese a redação da IN n.º 320 de 2003 apregoar que a apresentação do formulário em papel somente é possível no ano de 2003 (quando do pedido), na hipótese de o contribuinte comprovar que foi impossível a utilização do programa PER/DCOMP, ou seja, que ocorreu falhas no programa, entendo que a referida instrução normativa está criando obrigação acessória não prevista em lei.

Explicando melhor !!!

No âmbito federal o pedido de restituição e compensação são regulados pelas Leis n.º 8.383/91, n.º 9.430/96 e n.º 10.637/02, além do CTN.

A Lei n.º 9.430/96, enumera no § 12 do art. 74, 16 (dezesseis) hipóteses consideradas como pedido não formulado:

“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) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

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

§ 2o A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3o Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação: (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3o Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1o: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

I o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal Refis, ou do parcelamento a ele alternativo; e (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

V o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

VI - O valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal SRF, ainda que o pedido se encontre pendente

de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

VII - Os débitos relativos a tributos e contribuições de valores originais inferiores a R\$ 500,00 (quinhentos reais);(Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

VIII - os débitos relativos ao recolhimento mensal obrigatório da pessoa física apurados na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988; e(Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

IX - os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL apurados na forma do art. 2º. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

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

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

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

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.(Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.(Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto

no 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

*§ 12. **Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:** (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

I previstas no § 3o deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1o do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei que não tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade, nem tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

g) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

1 – tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103A da Constituição Federal.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 13. O disposto nos §§ 2o e 5o a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 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)

§15.Aplica-se o disposto no §6o nos casos em que a compensação seja considerada não declarada.(Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§16.Nos casos previstos no §12, o pedido será analisado em caráter definitivo pela autoridade administrativa.(Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§17.O valor de que trata o inciso VII do §3o poderá ser reduzido ou restabelecido por ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)”

Assim, analisando cada um dos casos elencados pelo § 12 da Lei n.º 9.43096, não consegui vislumbrar a obrigação acessório de a compensação ou ressarcimento tenha necessariamente de ser formulado por meio eletrônico, nem mesmo que uma vez realizado o pedido por meio de papel que o agente fazendário estaria autorizado a considerá-lo como não formulado.

Por outro lado, é verdade que o § 14 da Lei n.º 9.43096 confere a Receita Federal a prerrogativa para que ela discipline as questões pertinentes a compensação.

Entretanto, quero crer que ao Poder Executivo não foi autorizado acrescentar, por meio de instrução normativa, as hipóteses para que o pedido formulado pelo contribuinte seja considerado não formulado.

Ora, assim a partir do momento em que a Receita Federal cria obrigação que não está prevista em lei, indubitavelmente está violando o princípio estrita da legalidade. O TRF da 1ª Região, 4ª Turma, MAS 1999.38.00.039.6402MG, Rel. Juiz Hilton Queizoz, firmou posicionamento de que somente a lei pode criar obrigação acessória e jamais a instrução normativa. Por outro lado, a instrução normativa ou decretos devem no máximo dar cumprimento das disposições da lei, mas nunca inová-la.

O TRF 3.ª Região também já se manifestou contra a tentativa do Poder Executivo em aplicar, por instrução normativa, as hipóteses previstas no art. 74 da Lei n.º 9.430/96:

*“AMS 200661260059447AMS APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA – 303543 TRF 3.ª Região. Juiz: SOUZA RIBEIRO TERCEIRA TURMA Data do Julgamento: 22/01/2009 MANDADO DE SEGURANÇA DIREITO ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO DE COMPENSAÇÃO E EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO FISCAL COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA CONSIDERADA COMO "NÃO DECLARADA" HIPÓTESES LEGAIS ARTIGO 74, § 10, DA LEI Nº 9.430/96 INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 460/04, ARTIGOS 26, § 2º E 31, COMBINADA COM O ARTIGO 2º, INCISO IV E V, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 486/2004 **DESCABIMENTO DO ATO DE CONSIDERAR COMO "NÃO DECLARADA" A COMPENSAÇÃO POR MOTIVO DE SUPOSTA DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO DOS CRÉDITOS COMPENSADOS.** I Agravo retido não conhecido, em face da não reiteração nas razões recursais. II Em se tratando de débitos objeto de pedido administrativo de compensação, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 prevê o procedimento administrativo para que o contribuinte proceda à compensação tributária mediante apresentação de declaração própria à Receita Federal, sujeito a condição resolutória de sua ulterior homologação pela autoridade fiscal competente, sendo que da eventual não homologação cabe a interposição de manifestação de inconformidade e recurso ao Conselho de Contribuintes, instrumentos que devem ser considerados como causa suspensiva da exigibilidade do crédito fiscal enquanto pendentes de julgamento definitivo, na forma do art. 151, III, do CTN, entendimento aplicável ainda que anteriormente à redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, conforme precedentes do Eg. STJ e desta Corte Regional. III Em caso de não-homologação da compensação declarada pelo contribuinte, cumpre à autoridade intimá-lo na forma do § 7º do artigo 74 da Lei n. 9.430/96, ou seja, para efetuar o pagamento no prazo de 30 dias, sob pena de inscrição em dívida ativa e execução (§ 8º), podendo o contribuinte insurgir-se contra a decisão mediante a defesa denominada de "manifestação de inconformidade" e "recurso" (§§ 9º a 11). A lei não exige, porém, que da intimação da decisão de não-homologação da compensação declarada conste a fundamentação da decisão e nem a possibilidade de interposição daquela defesa e recurso, não se inferindo daí qualquer ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, já que se trata de possibilidade prevista em lei e de conhecimento presumido por todos. IV No caso dos autos, porém, a pretensão formulada no "mandamus", em substância, é no sentido de se reconhecer a nulidade do*

processo administrativo a partir do momento em que a manifestação de inconformidade não foi conhecida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ de Campinas, SP), postulando a impetrante que seja referido recurso (manifestação de inconformidade) conhecido e processado na forma do Decreto nº 70.235/72, em consequência devendo permanecer suspensa a exigibilidade do crédito fiscal decorrente de referido processo administrativo de compensação, enquanto pender de julgamento de mérito a referida manifestação de inconformidade. **V O recurso havia sido interposto contra Processo nº 10166.014357/200397 Acórdão n.º 380301.764 S3TE03 Fl. 59 decisão da Secretaria da Receita Federal em Santo André, a qual, por sua vez, deu como "não declarada" a sua Declaração de Compensação DCOMP (apresentada em formulário impresso, no Processo Administrativo nº 10805.000024/2005/70), porque não foi apresentada no formulário eletrônico PER/DCOMP, como seria determinado no artigo 26, § 2º, da IN SRF nº 460/2005, alterada pela IN SRF nº 534/05, combinado com o artigo 2º, incisos IV e V, da IN SRF nº 486/2004, já que não demonstrada a impossibilidade de utilização do formulário eletrônico, de forma que estaria o pedido de compensação em confronto com o artigo 31 da IN SRF nº 460/04 e, ao final, assentando também que os créditos compensados eram anteriores a 5 anos e por isso já estariam alcançados pela decadência/prescrição extintiva do direito da impetrante. VI Verifica-se da regulamentação indicada na decisão administrativa proferida pela Secretaria da Receita Federal em Santo André que o caso da impetrante era de apresentação obrigatória do pedido eletrônico de compensação PER/DCOMP, cuja utilização foi restrita, porém, aos casos de créditos até 5 (cinco) anos anteriores ao pedido, conforme artigo 26, § 10, da IN SRF nº 460/04, combinado com o artigo 2º, inciso IV, da IN SRF nº 486/04, em virtude do que a impetrante resolveu ingressar com uma Declaração de Compensação em formulário plano (impresso não eletrônico), pelo que a autoridade fiscal entendeu como "não declarada" a compensação porque não utilizado o formulário PER/DCOMP.**

VII Ocorre que as situações para que a compensação seja considerada como "não declarada" são apenas aquelas discriminadas no § 9.430/96 (I previstas no § 3o deste artigo; II em que o crédito: a) seja de terceiros; b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1o do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969; c) refira-se a título público; d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal SRF), de forma que incorreram em excesso de poder regulamentar, em ofensa ao princípio da legalidade, aquelas normas regulamentares das Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal que instituíram dentre as causas de "não declaração" a situação de o contribuinte pretender a compensação com créditos além do período de 5 anos anteriores à declaração de compensação, pelo que a declaração de compensação apresentada pela impetrante não poderia ter sido considerada como "não declarada". VIII Além disso, tem-se que

a decisão administrativa da Secretaria da Receita Federal em Santo André, na sua parte final, na verdade, rejeitou a declaração de compensação formulada pela impetrante pela suposta decadência/prescrição que teria se consumado, ou seja, em seu mérito, assentando que teria sido extinto o alegado direito da impetrante. IX Diante disso, a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ de Campinas, SP), que não conheceu do recurso de manifestação de inconformidade interposto pela impetrante (ao pressuposto de que a decisão recorrida havia dado como "não declarada" a compensação) incorreu em vício, decorrente da própria ilegalidade da decisão recorrida e, também, do fato de que a decisão recorrida em substância havia dado como extinto o direito de compensação em seu mérito (pela decadência/prescrição), razão pela qual impõe-se a admissão e processamento da manifestação de inconformidade, nos termos e com os efeitos da legislação específica. X Assim sendo, correta a sentença proferida neste "mandamus", que determinou o processamento e julgamento de mérito da manifestação de inconformidade, ficando até então suspensa a exigibilidade do crédito fiscal. XI Agravo retido não conhecido e apelação da União Federal e remessa oficial desprovidas."

Ante o exposto, estribo-me na fundamentação do princípio da ampla defesa e por compreender que a Fazenda Nacional não está autorizada por lei a criar obrigação acessória por meio de instrução normativa e muito menos a ampliar as hipóteses previstas no art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

Com estas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Este é o voto.

Juliano Lirani - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Belchior Melo de Sousa – Redator designado

Registre-se, primeiro, que houve convergência de entendimento nesta Turma de julgamento quanto a rejeitar o pedido de nulidade do Comunicado/2008, que veiculou a ciência do Acórdão 03-24.747 da 4ª Turma da DRJ/Brasília, pela ausência de prejuízo ao Recorrente, que vem exercendo o seu direito de defesa.

Ao adentrar na esfera de julgamento acima, o voto vencido renunciou que estava a conhecer do recurso, mesmo sem expressá-lo de antemão. E o conheceu combinando a aplicação do princípio constitucional da ampla defesa com o afastamento da norma do art. 48 da IN SRF nº 600, de 2005 - não vigente ao tempo da apresentação do pedido de restituição. Versa o art. 48 da IN 600/2005:

Art. 48. É facultado ao sujeito passivo, em trinta dias, contados da data da ciência da decisão que indeferiu seu pedido de restituição ou ressarcimento ou, ainda, da data da ciência do despacho que não homologou a compensação por ele efetuada,

apresentar manifestação de inconformidade contra o não reconhecimento do direito creditório e não homologação da compensação.

Referiu o i. Relator que esta norma não restringe o emprego do rito processual do Processo Administrativo Fiscal, previsto no Decreto nº 70.235, de 1972, à hipótese de manifestação de inconformidade apenas contra o não reconhecimento do direito creditório e contra a não homologação da compensação. Afirmou que não vê nesta norma determinação de excluir-se do rito processual do PAF a hipótese de pedido de restituição considerado não formulado. E ainda que o visse, não deveria ela incidir retroativamente.

Quanto a esta aplicação do Direito Intertemporal, na forma, não no conteúdo, a Turma “vibrou” no mesmo diapasão.

Sem embargo dessa convergência de visão e inobstante incorreta a forma de exteriorizar o Direito aplicado com indicação da IN SRF 600/2005, a norma que nela está inserta já estava vigente à época da apresentação do pedido de restituição (na IN SRF 323/2003, não o texto de que se serviu o Relator *a quo*, da IN SRF 600/2005). Do que, não estão eivadas do vício de nulidade tanto o despacho decisório como a decisão recorrida que o corroborou.

A uma, porque a Lei nº 9.430/96, em seu § 12, com redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, comete à Secretaria da Receita Federal a prerrogativa de disciplinar o disposto no art. 74, que trata de restituição, ressarcimento e compensação. No uso dessa atribuição legal, este órgão disciplinou a matéria presente por meio da IN SRF nº 323, de 2003, que em seu art. 3º e parágrafo único reza:

Art. 3º. Os formulários a que se refere o Art. 44 da IN SRF 210/2002 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, embora admitida pela legislação federal, não possa ser requerido ou declarado a SRF medida utilização do programa PER/DCOMP, aprovado pela IN SRF 320 de 11 de abril de 2003.

Parágrafo único: Na hipótese de descumprimento no disposto no caput, considerar-se-á não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não decretada a compensação.”

Em convergência com a afirmação do n. Relator no voto vencido, aduz-se que não houve mudança de critério jurídico, em considerar a norma acima, reproduzida na IN SRF 600/2005.

A duas, porque a citada instrução normativa, ao determinar a qualificação do pedido de restituição em “não formulado”, não extrapolou os lindes da regulamentação a que estava *legalmente* autorizada a fazer, como retro referido, posto que não criou, modificou ou extinguiu direitos, mas fixa normas de procedimento e funcionamento da sistemática de ajustes dos haveres na relação jurídica tributária Fisco/Contribuinte, por meio de restituição, ressarcimento e compensação de valores.

E neste ponto dissentimos do i. Relator no voto vencido, que não encontrou disposição legal determinando essa categoria para o pedido de restituição apresentado em papel.

A três, pela constatação tangível de que fatores de diversa ordem, como o crescimento da base de contribuintes, a capilaridade e multiplicidade das relações tributárias decorrentes, a vertiginosa evolução da Tecnologia da Informação, decretam, continua e conjuntamente, ao anacronismo formas improdutivas de tratamento e análise de dados, e exigem, naturalmente, que a Instituição Fazendária tome à mão os produtos do progresso, para fazer face ao cumprimento da sua missão perante a sociedade. Como decorrência, o *papel* há muito vem dando lugar ao *processamento eletrônico de dados*, no caso vertente, com a instituição do Programa Per/DComp.

Onde é razoável a necessidade de lei para fixar procedimentos tributários/fiscais, no âmbito das obrigações acessórias já criadas por lei, que precisam ser alterados na velocidade da evolução da ciência tecnológica? Onde o cerceamento de direito quando da impossibilidade de uso da nova sistemática, se as previsões legais para o amparo dos direitos estão no bojo da concepção do Programa e inseridas em sua funcionalidade? Nisso, divergimos do voto vencido, por entender ele que a aprovação do programa Per/DComp por instrução normativa é ilegal. Anote-se que o verbo usado quando da disponibilização dos programas aos contribuintes é o “aprovar”, não o “instituir”.

A quatro, porque a alteração no procedimento de pedir a restituição/ressarcimento ou declarar a compensação, pelo meio eletrônico, é fruto do anacronismo do veículo anterior, formulário em papel, que se tornara inviável para a Administração Tributária, cuja permanência como exceção à regra, funciona nada mais, nada menos, como uma rede de proteção, ou zona de escape, para eventual falha de concepção ou de funcionamento do que o substitui.

Daí que, o pedido de restituição que não passe pelo crivo da operacionalidade do aplicativo (programa) é porque não se ajusta às previsões legais de atendimento do pleito. Em vista disso, fazê-lo na forma em desuso requer a justificativa como critério de admissibilidade, e admitido será assim tratado de forma excepcional. Por isso – diz o regulamento – é considerado não formulado. Este, é conceito diferente de não homologado, para o qual há previsão legal do rito do Processo Administrativo Fiscal.

Olvida a Recorrente que a regência do Direito Administrativo se faz distinta da do Direito Civil. O cidadão, sob a égide das leis cíveis podem fazer tudo o que a lei não proíbe. Ao servidor público, convocado a estar adstrito ao princípio da legalidade, só é permitido fazer o que está expressamente autorizado.

Com efeito, estando adequadamente enquadrado o fato jurídico do pedido de restituição como pedido *não formulado*, nos termos do regulamento legalmente autorizado, não há previsão expressa para que se submeta a contestação do contribuinte ao rito do Processo Administrativo Fiscal.

Ora, é de cristalina lógica que se o pedido é considerado como *não formulado* isso afeta sua própria condição de existência, não gozando de força vital para instaurar litígio. Por corresponder a indeferimento sumário da solicitação tampouco é alvo de apreciação.

Assim, com razão a decisão de piso, cuja competência, nos termos do art. 203, I, da Portaria MF nº 259, de 24 de Agosto de 2001, norma regente ao tempo da apresentação do

pedido, e art. 174, III, da Portaria nº 95, de 30 de abril de 2007, no momento da decisão de primeira instância, era, respectivamente:

I - julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspetores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito creditório, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela SRF; e

[...]

III - de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações das autoridades competentes relativos à restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e à redução de tributos e contribuições.

Quanto ao mérito, a Recorrente pretende-se isenta da COFINS, nos termos da LC 70/91, art. 6º, II, e requer os pagamentos tidos como indevidos, referentes aos períodos de apuração de 30/06/2002 a 31/08/2003. Esta matéria encontra-se “enterrada a mais de sete palmos”, pelo julgamento definitivo do Supremo Tribunal Federal, que declarou a constitucionalidade do art. 56 da Lei 9.430/96, o qual estabeleceu a incidência da dita contribuição sobre as Sociedades Cívis de Prestação de Serviços de Profissões Regulamentadas, tendo como decisões paradigmas os RREE 377.457 e 381.964, Rel. Min. Gilmar Mendes, cuja ementa transcrevo:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O FATURAMENTO – COFINS (CF, ART. 195, I). 2. REVOGAÇÃO, PELO ART. 56 DA LEI 9.430/96, DA ISENÇÃO CONCEDIDA ÀS SOCIEDADES CÍVIS DE PROFISSÃO REGULAMENTADA PELO ART. 6º, II, DA LEI COMPLEMENTAR 70/91. LEGITIMIDADE. 3. INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO HIERÁRQUICA ENTRE LEI ORDINÁRIA E LEI COMPLEMENTAR. QUESTÃO EXCLUSIVAMENTE CONSTITUCIONAL, RELACIONADA À DISTRIBUIÇÃO MATERIAL ENTRE AS ESPÉCIES LEGAIS. PRECEDENTES. 4. A LC 70/91 É APENAS FORMALMENTE COMPLEMENTAR, MAS MATERIALMENTE ORDINÁRIA, COM RELAÇÃO AOS DISPOSITIVOS CONCERNENTES À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL POR ELA INSTITUÍDA. ADC 1, REL. MOREIRA ALVES, RTJ 156/721. 5. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO MAS NEGADO PROVIMENTO.

Excerto da decisão dá conta do reconhecimento da Repercussão Geral,
verbis:

[...] Por fim, no Tribunal, nos termos do voto do Relator, Ministro Gilmar Mendes (Presidente), acolheu questão de ordem suscitada por Sua Excelência, para permitir a aplicação do artigo 543-B do Código de Processo Civil, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio. [...]

Desse modo, a questão dispensa digressões, posto que enquadra-se na situação prevista no art. 62-A do RICARF, que determina a sua reprodução pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.
(Incluído pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

Pelo exposto, voto POR NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala de sessões, em 1º de junho de 2011

Belchior Melo de Sousa

Processo nº 10166.014357/2003-97
Acórdão n.º **3803-01.764**

S3-TE03
Fl. 62



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 10166.014357/2003-97

Interessada: CABRAL GARÓFANO ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-01.764**, de 1 de junho de 2011, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 01 de junho de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 10166.014357/2003-97

Interessada: CABRAL GARÓFANO ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-01.764**, de 1 de junho de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 1 de junho de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente