MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10166.014358/2003-31

Processo nº	10166.014358/2003-31
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-007.010 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	26 de setembro de 2019
Recorrente	CLINICA ODONTOLOGICA OMAR SILVA SS
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 30/11/1998 a 30/11/2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO EM PAPEL APRESENTADO APÓS 29/09/2003. SISTEMA ELETRÔNICO SEM IMPEDIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO FORMULADO.

Inexistindo impedimento à utilização do sistema eletrônico para transmissão do pedido de restituição, apresentado após 29/09/2003 em formulário de papel, o mesmo será considerado como não formulado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Thais De Laurentiis Galkowicz. Ausente a Conselheira Cynthia Elena de Campos.

Relatório

Trata-se de Pedido de restituição de COFINS apresentado por meio de petição protocolada em 23/12/2003 referente a recolhimentos indevidos de COFINS incorridos entre novembro/1998 a novembro/2003 (e-fls. 3/4). Foram anexados ao pedido uma planilha de composição do crédito (e-fl. 14) e DARFs de recolhimento da COFINS (e-fls. 15/45).

Conforme despacho decisório emitido, o pedido foi considerado como não formulado vez que não foi apresentado em forma eletrônica e não foi apresentada nenhuma explicação acerca do motivo que impossibilitou a transmissão eletrônica do seu pedido, nos termos do disposto no artigo 76, § 3° da IN SRF n° 600/2005. O despacho decisório foi proferido nos seguintes termos:

> COFINS. ANOS-CALENDÁRIO DE 1998 A 2003. RESTITUIÇÃO. O Pedido de Restituição será formulado pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF de Pedido Eletrônico de Restituição (PER) gerado a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição, constante do anexo I da IN SRF 600/2005, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO NÃO FORMULADO." (e-f. 71)

Inconformada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade, não conhecida pela Delegacia de Julgamento em acórdão ementado nos seguintes termos:

> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período dc apuração: 30/11/1998 a 30/11/2003 Pedido considerado não formulado. Na legislação tributária (processual) não há previsão atribuindo aos órgãos de julgamentos administrativos competência para analisar eventual inconformismo do sujeito passivo contra ato da autoridade a quo que considerou não formulado o pedido de restituição. A competência para prática dc ato administrativo não se presume, tem de vir expressa na legislação; logo, não há possibilidade desta Turma de Julgamento apreciar a manifestação de inconformidade apresentada pelo patrono da empresa manifestante. Impugnação não Conhecida (e-fl. 82)

Intimada desta decisão em 23/06/2008 (e-fl. 87), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 16/07/2008 (e-fls. 88/94) alegando, em síntese:

> ***(i)*** a nulidade da "COMUNICAÇÃO/2008", por não dar conhecimento ao contribuinte que lhe era facultado o direito de interposição do recurso voluntário para o Conselho de Contribuintes;
>
> ***(ii)*** a alteração dos critérios jurídicos do despacho decisório para r. decisão recorrida por indicar que além de não estar de acordo com a IN 600/2005, como indicado no despacho decisório, também não estava de acordo com a IN n. 323/2003;
>
> ***(iii)*** sustenta a validade do pedido de restituição por ele elaborado questionando "*Então, para que foram criados os ANEXOS I a VI pela IN/SRFn. 210, de 30.09.01, de preenchimento compulsório, se não tem valor e, sim o Sistema PER/DECOMP? Ou melhor: Em qual lugar está escrito — em numerus clausus — quais os casos que podiam ou não podiam ser utilizados com o apoio dos anexos citados?*" (e-fl. 93) Ao final, requer "*Na medida em que o despacho denegatório não conheceu do pleito da administrada — como não formulado — e o v. aresto atacado serviu-se do mesmo juízo, não há matéria de mérito a ser discutida na fase recursal; sendo que a única solução que se impõe seja determinada a NULIDADE da decisão de primeira instância, para que outra seja proferida em boa e devida forma, e dela seja dada ciência à recorrente dentro das normas ínsitas no PAF*." (e-fl. 94)

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo. Contudo, como consignado na r. decisão recorrida, uma vez considerado não formulado o pedido de restituição apresentado em formulário papel, sem a formalidade prevista em instrumento normativo próprio, o recurso não deve ser conhecido, vez que inexistente hipótese legal para a instauração de litígio administrativo.

Com efeito, ao contrário do que pretende a empresa, descabido se falar em nulidade da "COMUNICAÇÃO/2008", por não dar conhecimento ao contribuinte que lhe era facultado o direito de interposição do recurso voluntário para o Conselho. Isso porque a hipótese de interposição de Recurso Voluntário somente é cabível para os pedidos de restituição quando o pedido formulado for considerado improcedente e a decisão julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada. No caso, a DRJ não conheceu da Manifestação de Inconformidade vez que o pedido foi considerado como não formulado, não sendo uma hipótese normativa para interposição de manifestação de inconformidade e, por conseguinte, de Recurso Voluntário.

É o que se depreende dos artigos 120 e 121 do Decreto n.º 7.574/2011, com fulcro nas disposições legais correspondentes:

> Art. 120. É facultado ao sujeito passivo, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da decisão que **indeferiu seu pedido de restituição**, ressarcimento ou reembolso, **apresentar manifestação de inconformidade**, junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento competente, **contra o não reconhecimento do direito creditório (Lei nº 8.748, de 1993, art. 3º , inciso II ; Lei nº 9.019, de 1995, art. 7º , §§ 1º e 5º).**
>
> Parágrafo único. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade, caberá recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.
>
> Art. 121. **Compete ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, observada sua competência por matéria, julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância nos processos relativos a restituição**, ressarcimento e reembolso de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (grifei)

A ausência de hipótese de interposição de defesas administrativas na hipótese foi indicada no despacho decisório, que expressamente consignou:

> Considerar a restituição NÃO FORMULADA à SRF, com base no artigo 31 da IN SRF n° 600/2005, tendo em vista que o sujeito passivo não utilizou o programa PER/DCOMP para gerar o seu pedido, além do fato de não ter sido detectada' impossibilidade de utilização desse programa, nos termos do disposto no artigo 76, § 3° dessa Instrução Normativa.

> 10. **Deste Despacho Decisório, não cabe a interposição de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasilia — DRJ/BSA, nem de recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme determinado no art. 31, § 2°, da IN SRF n° 600/2005.** (grifei)

Inclusive, admitir como não formulado o pedido de restituição apresentado em razão de ter sido apresentado sem as formalidades trazidas pela disciplina normativa da RFB já foi objeto de apreciação pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, inclusive em recentes acórdãos assim ementados:

> Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/1999 PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. FORMULÁRIO IMPRESSO. AUSÊNCIA DE IMPEDIMENTO NO SISTEMA ELETRÔNICO. INADMISSIBILIDADE. Sem que haja impedimento de utilização do sistema eletrônico, considera-se não formulado o pedido de restituição apresentado em formulário impresso. (Número do Processo 10980.005775/2006-32 Data da Sessão 13/06/2019 Relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos Nº Acórdão 9303-008.740)
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 15/01/2003 a 20/09/2007 PEDIDO DE RESTITUIÇÃO EM FORMULÁRIO IMPRESSO. APRESENTADO APÓS 29/09/2003. SISTEMA ELETRÔNICO SEM IMPEDIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO FORMULADO. Inexistindo impedimento à utilização do sistema eletrônico para transmissão do pedido de restituição, apresentado após 29/09/2003 em formulário de papel, o mesmo será considerado como não formulado. (Número do Processo 13603.001722/2008-08 Data da Sessão 14/05/2019 Relatora Erika Costa Camargos Autran. Redatora Designada Vanessa Marini Cecconello. Acórdão 9303-008.610)

No voto vencedor da Conselheira Vanessa Marini Cecconello proferido no última acórdão acima (Acórdão 9303-008.610), foram feitas referências à outros acórdãos da CSRF no mesmo sentido, adotando aqui suas razões de decidir na forma do art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99:

> A matéria foi objeto de julgamento por esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no mesmo sentido que prevaleceu nessa ocasião, conforme se verifica do Acórdão n.º 9303-008.230, de 19 de março de 2019, de relatoria do nobre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, cujos fundamentos passam a integrar o presente voto como razões de decidir, in verbis:
>
> > [...]
> >
> > No mérito, é discutido o requisito formal para que um pedido de ressarcimento de IPI possa ser considerado formulado.
> >
> > **Pois bem, a Instrução Normativa SRF n° 376, de 2003, vigente à época dos fatos em debate, dispõe exatamente sobre o tema, determinando:**
> >
> > **em seu art. 2°, a obrigatoriedade de apresentação do pedido por meio do programa PER/DCOMP, para situações entre as quais se enquadram os fatos objeto do presente processo;**
> >
> > **em seu art. 3°, outras situações em que seria permitido o uso de formulários;**
> >
> > **e em seu art. 4°, que o descumprimento do disposto nos arts. 2° e 3° implica que seja considerado não formulado o pedido apresentado.**
> >
> > A seguir, para fins de ilustração, encontram-se reproduzidos os artigos acima referidos:

> Art. 2o O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, e que desejar utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF ou ser restituído ou ressarcido desses valores deverá encaminhar à SRF, respectivamente, Declaração de Compensação, Pedido Eletrônico de Restituição ou Pedido Eletrônico de Ressarcimento gerado a partir do Programa PER/DCOMP 1.2, nas seguintes hipóteses:
>
> (...)
>
> III — tratando-se de Pedido de Ressarcimento formulado por pessoa jurídica, nos casos em que um de seus estabelecimentos apure crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), passível de ressarcimento, que tenha sido reconhecido por decisão judicial transitada em julgado ou que se refira a período de apuração relativo ao exercício de 1999 ou posterior e que tenha sido apurado há menos de cinco anos, exceção feita aos créditos do IPI de que trata o art. 20 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002.
>
> (...)
>
> Art. 3º À exceção das hipóteses mencionadas no art. 2º, o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, e que desejar utilizálo na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições sob administração da SRF ou ser restituído ou ressarcido desses valores deverá encaminhar à SRF o correspondente formulário aprovado pelo art. 44 da Instrução Normativa SRF n° 210, de 30 de setembro de 2002, ou pelo art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 379, de 30 de dezembro de 2003, ao qual deverá ser anexada documentação comprobatória do direito creditório.
>
> Art. 4º Na hipótese de descumprímento do disposto nos arts. 2º e 3° será considerado não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação, (grifo nosso)

Na decisão recorrida, é clara a afirmação da inexistência de comprovação, nos autos, de indisponibilidade do sistema, que impossibilitasse seu uso. Aliás, esse ponto é expresso na própria ementa de decisão recorrida, antes reproduzida. Portanto, adoto as razões de decidir da decisão recorrida que, por sua vez, havia acompanhado o entendimento da decisão de piso.

Em suma, com o pedido de repetição de indébito realizado fora da forma prescrita e sem motivo que implicasse inexigibilidade de conduta diversa, entendo que ele deva ser considerado não formulado.

[...]

Para fins de reforço na argumentação, cita-se, ainda, a ementa do Acórdão n.º 9303-006.244, de 25 de janeiro de 2018, proferido por este Colegiado e de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, in verbis:

> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

> COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO CERTO. CONDICIONANTES. LEI ORDINÁRIA E NORMAS ADMINISTRATIVAS ÀS QUAIS ELA REMETER.
>
> A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública (art. 170, do CTN).
>
> Estabelecendo expressamente a Lei nº 9.430/96 (art. 74, § 14) que a Receita Federal disciplinará o assunto, tem esta o poder discricionário para regulamentar e inclusive alterar os critérios da compensação, conforme já pacificado no STJ.
>
> ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
>
> Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004
>
> APRESENTAÇÃO DE PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO EM FORMULÁRIO (PAPEL). VEDAÇÃO, EM REGRA, POR NORMA INFRALEGAL. LEGITIMIDADE.
>
> As Instruções Normativas da Receita Federal, como o fez a de nº 600/2005, podem condicionar a tramitação dos Pedidos de Restituição/Ressarcimento e Declarações de Compensação à sua transmissão por meio eletrônico (via Programa PER/DCOMP), não acatando, salvo em situações muito específicas, a apresentação em formulário (papel), sob pena de considerar o pedido não formulado ou a compensação não declarada (após a vigência da Lei nº 11.051/2004).

Diante do exposto, deu-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para considerar como não formulada a restituição transmitida em formulário de papel após 29/09/2003. (grifei)

Importante aqui mencionar que a exata previsão constante da Instrução Normativa n.º 600/2005, a qual fez referência o despacho decisório, constava expressamente da Instrução Normativa nº 323/2003, indicando a exata hipótese de considerar o pedido como não formulado:

> Art. 3º Os formulários a que se refere o art. 44 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 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 declarada à SRF mediante utilização do programa PER/DCOMP**, aprovado pela Instrução Normativa SRF nº 320, de 11 de abril de 2003.
>
> Parágrafo único. **Na hipótese de descumprimento do disposto no caput, considerar-se-á não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação.**

Por essa razão, entendo descabido se falar, no presente caso, de alteração do critério jurídico. Com efeito, o critério jurídico permaneceu inalterado: considerar como não formulado o pedido de restituição por ter sido formulado em papel, sem seguir as formalidades previstas nos diplomas infralegais. Situação distinta seria se a previsão constante da IN 600/2005, na qual se respaldou a fiscalização, inexistisse à época da formulação do pedido. Contudo, tendo sido o pedido formulado em dezembro/2003, já estava vigente a vedação formal da IN 323/2003.

O que aconteceu no presente caso é que o contribuinte se valeu do seu direito de petição para formular pedido de restituição em papel, em forma não prevista pela administração fazendária, sendo que a autoridade fiscal apresentou resposta ao seu pedido evidenciando que a forma utilizada estava equivocada, considerando o pedido como não formulado. Por conseguinte, caberia à empresa seguir os procedimentos normativos previstos para se valer de seu direito à restituição.

Por fim, 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 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 restituição ou por qualquer inviabilidade de acesso ao sistema.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento do Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne