



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10675.900196/2020-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-011.952 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de julho de 2023  
**Recorrente** BRIQFENO INDUSTRIA E COMERCIO DE FENO EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

PER/DCOMP. RESSARCIMENTO. ERRO NO PREENCHIMENTO.  
ALTERAÇÃO DO PEDIDO. INOVAÇÃO PROCESSUAL  
IMPOSSIBILIDADE.

A alteração do pedido ou da causa de pedir não é admitida após ciência do Despacho Decisório, em face da estabilização da lide.

Não verificada circunstância de inexatidão material, que pode ser corrigida de ofício ou a pedido, descabe a retificação do Per/DComp após ciência do Despacho Decisório, para alteração dos elementos do direito creditório, pois a modificação do pedido original configura inovação processual.

A manifestação de inconformidade e o recurso voluntário contra a decisão constante do Despacho Decisório eletrônico não se prestam a tais fins. Eventual equívoco relativo ao débito confessado na DCOMP, não sendo relacionado à discussão da formação do crédito, por não envolver matéria relativa à aferição de liquidez e certeza do direito creditório, não é de competência do CARF, pois a este não cabe conhecer matéria relativa à discussão do débito confessado, sendo que os equívocos referentes a retificação ou cancelamento da DCOMP nestes termos somente é possível mediante revisão de ofício do Despacho Decisório eletrônico, a ser efetivada pela autoridade emitente do ato diante de pedido a ela dirigido pela requerente.

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)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho (suplente convocado(a)), Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado(a)), Marcos Roberto da Silva (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Fernanda Vieira Kotzias, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Piza di Giovanni.

## Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão de Manifestação de Inconformidade nº 102-002.939**, proferido pela 2ª Turma da DRJ02, na sessão de 27 de junho de 2022, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Versa o presente processo administrativo sobre pedido de ressarcimento da COFINS no regime não cumulativo, referente ao 1º trimestre de 2015, constando despacho decisório eletrônico que indeferiu o crédito, pois ficou constatado que o contribuinte não é tributado pelo Imposto de Renda com base no lucro real no período de apuração do crédito e, por isso, não se enquadra no regime de incidência não cumulativo da COFINS.

Na manifestação de inconformidade, a **Recorrente** alegou que:

- i) Preencheu incorretamente o PER em análise e as DComp a ele vinculadas, informando que utilizou crédito de Cofins – Mercado Interno, quando na verdade se tratava de crédito de PIS/Cofins, pois não existe no PER e na DComp campo específico para ressarcimento e compensação dos créditos pleiteados;
- ii) Apurou créditos decorrentes da inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98, ao incluir no conceito de faturamento outras receitas além das advindas de vendas e serviços, violando o art. 110 do CTN. Nem mesmo a edição da EC nº 20/98 resolveu tal problema, e nem mesmo com as decisões judiciais obtidas pelo contribuinte, não observados pela RFB;
- iii) Agiu com base no julgamento do RE nº 240.785, que declarou inconstitucional a inclusão do ICMS ou ISS na base de cálculo das contribuições. A alteração trazida pela Lei nº 9.718/98 foi declarada inconstitucional pelo STF (RE nºs 357950, 390840, 358273 e 346084 e
- iv) Pelo exposto, requer a correção de ofício do PER e das DCOMP objeto do presente processo, autorizando-se a compensação dos valores pagos indevidamente, e a determinação do campo específico na DCTF para o lançamento do respectivo crédito, uma vez que não existe previsão no formulário eletrônico para tal situação.

O Acórdão 102-002.939, da 2ª Turma da DRJ/02, decidiu pela improcedência da manifestação, mantendo o despacho decisório impugnado e não reconhecendo o direito de crédito pleiteado, pelos motivos abaixo transcritos:

*Apesar de ter apresentado pedido de ressarcimento de contribuição vinculada à receita tributada no mercado interno, sendo este o objeto de análise nestes autos, o contribuinte, em sua manifestação, informa que se trata, na verdade, de crédito decorrente do ICMS incluído na base de cálculo do PIS e da Cofins.*

*Trata-se, portanto, de pagamento indevido, e não ressarcimento, uma vez que o crédito, conforme alegado pela empresa, decorre do imposto incluído indevidamente na base de cálculo das contribuições, ou seja, parte do valor recolhido a título de PIS e Cofins caracteriza-se como indevido.*

*Sendo assim, o contribuinte requer a alteração de seu pedido de ressarcimento, a fim de ser considerado e reconhecido o direito de crédito decorrente do pagamento indevido, nos termos em que alegado. Tal pretensão não pode ser deferida, na medida em que corresponderia a novo pedido, deixando-se de lado o equivocado pedido de ressarcimento, e passando-se a considerar novo pedido relativo a pagamento indevido.*

*Tal alteração não pode ser efetuada de ofício pela autoridade administrativa, como requer a empresa, uma vez que o pedido de restituição/compensação deve ser apresentado pelo contribuinte, por meio do sistema PER/DCOMP, ou, eventualmente, por meio da formalização de processo específico, não havendo a possibilidade de tal pedido ser apresentado pela própria Administração.*

*Além disso, não há como ser o pedido de ressarcimento “convertido” em pedido de restituição, uma vez que são documentos distintos, destacando-se que as informações contidas no pedido apresentado não correspondem à realidade. Em consequência, o novo pedido, desta vez relativo à restituição, e não ressarcimento, estaria sendo apresentado nesta data, relativo a fato gerador ocorrido há mais de cinco anos, tratando-se, portanto, de direito de crédito alcançado pela decadência.*

*Cabe destacar que não se está aqui analisando o eventual direito de crédito de que disponha o contribuinte relativo à indevida inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições, conforme decidido pelo STF nos autos do RE 574.706. Trata-se aqui apenas da impossibilidade de ser utilizado o pedido de ressarcimento formulado, objeto destes autos, para os fins que pretende a empresa, conforme acima fundamentado.*

*Ademais, quanto ao julgamento do RE 574.706, o entendimento de que “o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”, não atinge fato geradores anteriores a 16/03/2017 (ressalvadas as hipóteses de “ações judiciais e requerimentos administrativos protocoladas até 15/03/2017” - circunstância que não se noticia nos autos); donde se conclui a inaplicabilidade da decisão aos créditos tributários constituídos neste processo, haja vista referirem-se a períodos de apuração situados entre janeiro a março de 2015, nos termos do Parecer SEI nº 7698/2021:*

*11. Em suma, portanto, dois foram os principais comandos do julgamento realizado e que, com vistas a evitar um cenário de agravamento da litigância deste que é o tema de maior repercussão no contencioso tributário pátrio, recomendam a adoção de providências imediatas por parte da Administração Tributária, já que não mais serão objeto de insurgência por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, porquanto objeto de indubitosa e cristalina posição da Suprema Corte:*

*a) os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e requerimentos*

*administrativos protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e b) o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.*

*12. A partir do resultado dos embargos de declaração, e constatada a pacificação das referidas questões jurídicas sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC), é de se aplicar o disposto no art. 19, VI, a da Lei nº 10.522, de 2002, cabendo à PGFN, em face desse cenário, já nesta primeira oportunidade, informar as orientações inequívocas que já podem ser extraídas do julgado, para que seja, doravante, adequadamente refletida em todos os procedimentos pertinentes pela Administração Tributária federal, sem prejuízo de esclarecimentos complementares por ocasião da publicação do acórdão.*

*13. Diante disso, indispensável, ante os valores sopesados por ocasião da análise da modulação de efeitos, que todos os procedimentos, rotinas e normativos relativos à cobrança do PIS e da COFINS a partir do dia 16 de março de 2017 sejam ajustados, em relação a todos os contribuintes, considerando a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS destacado em notas fiscais na base de cálculo dos referidos tributos.*

*14. Essa orientação é relevante para que a Secretaria Especial da Receita Federal passe a observar, quanto ao tema, o teor art. 19-A, III e § 1º da Lei nº 10.522/2002, de maneira que não mais sejam constituídos créditos tributários em contrariedade à referida determinação do Supremo Tribunal Federal, bem como que sejam adotadas as orientações da Suprema Corte para fins de revisão de ofício de lançamento e repetição de indébito no âmbito administrativo.*

*Por fim, observe-se que o fundamento do presente indeferimento (empresa não sujeita ao regime não cumulativo das contribuições, em razão da não apuração do IRPJ com base no lucro real) não foi contestado pelo contribuinte.*

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, recuperando parte substancial de sua argumentação contida na sua manifestação de inconformidade, a fim de que seja alterada de ofício o crédito utilizado erroneamente (Cofins pago indevidamente ou pago a maior para créditos de PIS/COFINS, oriundos de exclusão do ICMS ou ISS da base de cálculo do mesmo).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Renan Gomes Rego, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

A Recorrente requer, em primeira análise, a possibilidade de retificação de PER/DCOMP via manifestação de inconformidade ou recurso voluntário, para seja alterada **de ofício** o crédito utilizado erroneamente (**DE crédito de Cofins – Mercado Interno PARA crédito decorrente do ICMS incluído na base de cálculo do PIS e da Cofins**).

À época da transmissão da PER/DCOMP (06/01/2020), regia à matéria a Instrução Normativa da RFB nº 1.717/2017, que assim estabelecia:

*CAPÍTULO VII - DA RETIFICAÇÃO E DO CANCELAMENTO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DO PEDIDO DE REEMBOLSO E DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.*

**Art. 106. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação gerados por meio do programa PER/DCOMP deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante documento retificador gerado por meio do referido programa.**

*Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação apresentados em formulário, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.*

**Art. 107. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser retificados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador.**

*Parágrafo único. A retificação não será admitida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.*

**Art. 108. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento.**

Agora ficamos na mesma posição da DRJ, em que devemos, antes de qualquer posicionamento ulterior, se cabe tal pleito de *retificar* as informações prestadas em PER/Dcomp e se são válidas neste momento no processo administrativo fiscal.

No caso do PER/Dcomp, que está sujeita a homologação (nem que seja por homologação tácita, após cinco anos da sua transmissão), há efeitos constitutivos na sua transmissão. Assim, mudando a eventual natureza do direito creditório, estar-se-ia afetando toda sua constituição e, por consequência, seus efeitos no plano da existência. Por isso a legislação limita a *retificação* do PER/Dcomp ao contribuinte antes da prolação do despacho decisório, conforme posicionamento da decisão *a quo*.

No caso concreto, não houve retificação do Pedido de Ressarcimento e mesmo que houvesse, **não há mera correção de erro material**, pois o que a **Recorrente** pretende é alterar o tipo do crédito pleiteado a título de ressarcimento, ou seja, de “**DE** crédito de Cofins – Mercado Interno **PARA** crédito decorrente do ICMS incluído na base de cálculo do PIS e da Cofins”.

Constata-se, então, que a pretensão é a modificação do próprio crédito postulado, o que caracteriza uma inovação processual e não mera correção de vício material.

Instaurado o contencioso e estabilizada a lide, não se admite que a Recorrente altere o pedido mediante a modificação dos elementos do direito creditório aduzido Per/DComp, posto que tal procedimento desnatura o próprio objeto.

Neste sentido, é uníssona a **jurisprudência do CARF acerca da impossibilidade de alteração do pedido para alteração dos elementos do direito creditório, em face da estabilização da lide**. Vejamos:

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005*

*PER/DComp. ERRO NO PREENCHIMENTO. ALTERAÇÃO DO PEDIDO. INOVAÇÃO PROCESSUAL IMPOSSIBILIDADE.*

*A alteração do pedido ou da causa de pedir não é admitida após ciência do Despacho Decisório, em face da estabilização da lide.*

*Não verificada circunstância de inexatidão material, que pode ser corrigida de ofício ou a pedido, descabe a retificação do Per/DComp após ciência do Despacho Decisório, para alteração dos elementos do direito creditório, pois a modificação do pedido original configura inovação processual.*

*A interposição de Manifestação de Inconformidade não é meio adequado para retificação do Per/DComp." (Processo nº 12585.720038/2012-08; Acórdão nº 3201-005.028; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; sessão de 26/02/2019).*

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

*Ano-calendário: 2002PER/DComp.*

*ERRO NO PREENCHIMENTO. ALTERAÇÃO DO PEDIDO. IMPOSSIBILIDADE.*

*A alteração do pedido ou da causa de pedir não é admitida após ciência do Despacho Decisório, em face da estabilização da lide. Não verificada circunstância de inexatidão material, que pode ser corrigida de ofício ou a pedido, descabe a retificação do Per/DComp após ciência do Despacho Decisório, para alteração dos elementos do direito creditório, pois a modificação do pedido original configura inovação processual vedada, de natureza retratável, exigindo-se, por conseguinte, a apresentação de novo Per/DComp." (Processo nº 13855.000951/2003-21; Acórdão nº 1003-000.202; Relatora Conselheira Carmen Ferreira Saraiva; sessão de 02/10/2018)*

*Do voto condutor destaco:*

*A pretensão de retificação do Per/DComp para fins de constar direito creditório diverso do originalmente identificado, apenas trazida em sede de impugnação, constitui inovação da matéria tratada nos autos, não podendo ser objeto de análise neste processo. Ainda, a manifestação de inconformidade não é meio adequado para retificação do Per/DComp pela incompatibilidade dos instrumentos e pela preclusão da possibilidade de referida retificação após a decisão administrativa exarada pela autoridade preparadora.*

Assim, na transmissão via eletrônica de PER/DComp, somente são admitidos pedidos de retificação enquanto não houver sido emitido o despacho decisório eletrônico, e

desde que fundados em hipóteses de inexatidões materiais quando do preenchimento da PER/DCOMP.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego