



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.723228/2014-71
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.082 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 22 de junho de 2023
Recorrente QUATRO MARCOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DISTINTOS. MESMO TRIMESTRE. POSSIBILIDADE.

É possível realizar novo pedido de ressarcimento de créditos oriundos distintos, cujo objeto trata do mesmo trimestre da contribuição de pedido já realizado, tratando-se de pedido com caráter autônomo e não como um pedido de retificação do pedido anterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento parcial, para reformar o acórdão recorrido, no sentido de afastar a impossibilidade de apresentação de um novo pedido autônomo de ressarcimento cujo objeto trate de mesmo trimestre calendário. Por maioria de votos, decidiu-se que o processo deveria retornar à DRJ para análise da liquidez e da certeza do crédito, se necessário com a conversão em diligência, superada a restrição formal, vencidos os conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho e Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, que propunham o retorno à unidade preparadora da RFB.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Vinicius Guimarães, Semiramis de Oliveira Duro (suplente convocada), Gilson Macedo Rosenberg Filho, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto (suplente convocado), Erika Costa Camargo Autran e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão 3401-008.513, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

Ressarcimento. Pedido. Período de apuração. Duplicidade.

De acordo com a legislação complementar pertinente, cada pedido de ressarcimento deve se referir a um único trimestre-calendário; e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação, sendo vedado mais de um pedido por período.”

Irresignado, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração, alegando haver omissão no acórdão recorrido *“(…) que, apesar de reconhecer a distinção do direito creditório, negou provimento ao recurso, sob o fundamento de que cada trimestre-calendário deve possuir apenas um único Pedido de Ressarcimento, nos termos do Artigo 32, § 2º, inciso II da IN RFB nº 1.300/2012”*, contudo, *“(…) ao final do v. acórdão, constou na conclusão que, “de acordo com a legislação complementar pertinente, cada pedido de ressarcimento deve se referir a um único trimestre-calendário; e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação, vedado, portanto, mais de um pedido por período, devendo ser regularmente processado o primeiro pedido e o segundo ser indeferido de plano, conforme efetivado no despacho decisório.”*

Em despacho às fls. 158 a 161, os embargos de declaração foram rejeitados.

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, insurgindo com a seguinte matéria “possibilidade de apresentar novo Pedido de Restituição com um crédito diferente, relativo ao mesmo trimestre, ou a necessidade de transmissão de uma declaração retificadora de um pedido de restituição anteriormente transmitido relativo ao mesmo trimestre calendário” Argumenta que uma vez ausente a similitude entre os pedidos de ressarcimento, inexistente no ordenamento jurídico brasileiro qualquer restrição ao direito de ressarcimento que tenha por objeto o mesmo trimestre calendário de tributo pedido anteriormente.

Em despacho às fls. 232 a 235, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que o recurso não deve ser conhecido e, se conhecido, deve ser mantida a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, para melhor elucidar o direcionamento pelo conhecimento ou não do recurso, é de se recordar:

- Acórdão recorrido:
 - ✓ Ementa:
“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010
Ressarcimento. Pedido. Período de apuração. Duplicidade.

De acordo com a legislação complementar pertinente, cada pedido de ressarcimento deve se referir a um único trimestre-calendário; e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação, **sendo vedado mais de um pedido por período.**”

✓ Voto:

“[...]”

Na verdade, a contribuinte confirma que os Per/Dcomp referem-se ao mesmo período e mesmo tributo, **nega apenas que sejam vinculados à mesma espécie de crédito, um dos pedidos de ressarcimento diz respeito a crédito da não-cumulatividade da contribuição (saída não tributada), o outro pedido diz respeito a crédito presumido relativo à atividade agroindustrial.**

No entanto, **o disciplinamento expedido pela RFB é no sentido de definir um pedido de ressarcimento para cada período trimestral e para cada tributo**, abrangendo o saldo credor remanescente, conforme parágrafo 2º do art. 32 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012:

Art. 32. O pedido de ressarcimento a que se referem os arts. 27, 28, 29 e 30 será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante formulário acompanhado de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 1º O pedido de ressarcimento dos créditos acumulados na forma do inciso II do caput do art. 27, e do seu § 3º, referente ao saldo credor acumulado no período de 9 de agosto de 2004 até o final do 1º(primeiro) trimestre-calendário de 2005, poderá ser efetuado somente a partir de 19 de maio de 2005.

§ 2º **Cada pedido de ressarcimento deverá:**

I - referir-se a um único trimestre-calendário; e

II - **ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário**, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

§ 3º É vedado o ressarcimento do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do PIS/Pasep e da Cofins.

§ 4º Ao requerer o ressarcimento, o representante legal da pessoa jurídica deverá prestar declaração, sob as penas da lei, de que o crédito pleiteado não se encontra na situação mencionada no § 3º

Observe-se que o art. 27, citado no caput do art. 32, refere-se ao crédito da não-cumulatividade resultante de exportação e/ou de saídas não tributadas e o art. 29 ao crédito presumido disposto no art. 8º da Lei nº 10.925/04.

Em outras palavras, **o saldo de crédito, sem considerar a origem de cada espécie, deve ser objeto de um único pedido de ressarcimento para cada período, não podendo subsistir dois pedidos de ressarcimento da mesma contribuição para o mesmo trimestre.** A disciplina procedimental realizada mediante a IN citada fora legalmente autorizada pela própria lei instituidora da declaração de compensação, no §14, do art. 74, da Lei nº 9.430/96:

§ 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)

Deve-se anotar que o procedimento adotado pela RFB – um pedido de ressarcimento por período trimestral de apuração - não causa prejuízo ao contribuinte, porque além de retificações que podem ser realizadas para abranger mais de um tipo de crédito, o contribuinte poderá utilizar o saldo credor remanescente em períodos subsequentes.

Conclusão: De acordo com a legislação complementar pertinente, cada pedido de ressarcimento deve se referir a um único trimestre-calendário; e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação, vedado, portanto, mais de um pedido por período, devendo ser regularmente processado o primeiro pedido e o segundo ser indeferido de plano, conforme efetivado no despacho decisório.

[...]"

- Acórdão 3302-009.579
 - ✓ Ementa:

“PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

É possível realizar novo pedido de ressarcimento de créditos oriundos na não cumulatividade, cujo objeto trata do mesmo trimestre da contribuição de pedido já realizado, tratando-se de pedido com caráter autônomo e não como um pedido de retificação do pedido anterior.”

✓ Voto:

“[...]

No caso dos autos, a Recorrente afirmou tratar-se de pedidos de ressarcimento diferentes, decorrente de recálculo dos créditos de PIS/COFINS não cumulativo que modificou o percentual de rateio do mercado interno não-tributado e mercado de exportação. Ou seja, o primeiro pedido foi realizado em valor ao menor do que aquele efetivamente devido, fato este que motivou a apresentação de pedido complementar.

Ao que parece estamos diante de dois pedidos distintos, o original e o complementar, que tem em comum o fato de se referirem ao mesmo trimestre do tributo. E, em se tratando de pedidos distintos, o limite para o exercício do direito ao pedido complementar é o prazo prescricional para o exercício do direito ao ressarcimento e, não do prazo de retificação previsto na IN 900/2008.

Contudo, não obstante a Recorrente tenha carreado documentos para comprovar suas alegações, faz necessário que a fiscalização apure se há similitude dos créditos apresentados nos PER nºs 20432.67773.270409.1.1.111894 e 02927.65081.251006.1.1.113372, intimando, para tanto, à Recorrente para apresentar documentos que entender necessário à conclusão da diligência.

O fundamento para o indeferimento foi por duplicidade de pedido, aparentemente, calcado na identidade do trimestre, do tributo e do tipo de crédito "Cofins Não-Cumulativa" Mercado Interno. A base legal foram os artigos 21, §7º e 28, §2º da IN RFB nº 900/2008, a saber: *Art. 21. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na*

dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

[...]§ 7º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I referir-se a um único trimestre-calendário;

II ser efetuado pelo saldo credor passível de ressarcimento remanescente no trimestre calendário, após efetuadas as deduções na escrituração fiscal.

Art. 28. O pedido de ressarcimento a que se refere o art. 27 será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração em meio papel acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

[...]§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I referir-se a um único trimestre-calendário; e

II ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação De início, entendo que o requisito de que cada pedido corresponda a um trimestre não implica a consequência contrária, ou seja, que cada trimestre corresponda a um único pedido. Esta possibilidade, inclusive está expressa no artigo 22 da referida instrução normativa, ao permitir a existência de pedido de ressarcimento residual relativo a créditos objeto de pedidos anteriores.

Art. 22. O saldo credor passível de ressarcimento relativo a períodos encerrados

até 31 de dezembro de 2006, remanescente de utilizações em pedido de ressarcimento ou Declaração de Compensação apresentados à RFB até 31 de março de 2007, bem como os relativos a trimestres encerrados após 31 de dezembro de 2006, remanescente de utilizações em pedidos de ressarcimento ou Declaração de Compensação formalizados mediante a apresentação de petição/ declaração em meio papel entregues à RFB a partir de 1º de abril de 2007, somente poderá ser

ressarcido ou utilizado para compensação após apresentação de pedido de ressarcimento do valor residual.

Assim, admito não haver incompatibilidade inerente entre a possibilidade de apresentar um pedido de ressarcimento relativo a um mesmo período e da mesma natureza já pedidos.

Porém, é necessário entender que a instituição de sistemas eletrônicos e travas operacionais são plausíveis, de modo a possibilitar análises céleres e identificação de possíveis situações caracterizadoras de pedidos de ressarcimentos indevidos. Inclusive a regra de impossibilidade de retificação de PER após o despacho decisório é plausível, pois não faria sentido retroagir processualmente para inovar um pedido para o qual já houvesse decisão administrativa, com litígio eventual já delimitado.

Todavia, ao interpretar que a instrução normativa, concluindo pela impossibilidade de PER complementar, estar-se-ia implementando um novo prazo prescricional, qual seja, a emissão de despacho decisório. Sabe-se que tal prescrição está contida no Decreto 20.910/32, cujo artigo 1º dispõe:

Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

Contudo, ao admitir que cada trimestre seja realizado por apenas um pedido, sem possibilidade de complementação, acaba por resultar em estabelecimento de novo prazo prescricional para que o contribuinte exerça o direito ao ressarcimento de créditos. Assim, ainda que o contribuinte dispusesse de anos para pedir o ressarcimento, após a emissão do despacho decisório, qualquer valor ainda não pedido, seja por qualquer motivo, tornar-se-ia prescrito, já que impossível qualquer retificação ou apresentação de PER complementar.

Como ficaria o direito do contribuinte se eventuais créditos somente fossem reconhecidos em ato normativo emitido pela própria RFB

posterior a pedidos já decididos, mas antes de escoado o prazo do Decreto nº 20.910/32, tal qual o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que estabeleceu novo conceito de insumos para efeito da não-cumulatividade das contribuições?

Entendo que a IN não pretendeu a alteração deste prazo. Conforme já exposto, a retificação de PER é vedada após a emissão de despacho decisório e nesta vedação residem motivos de ordem processual e mesmo de eficiência da análise eletrônica de PER/DCOMPS.

Todavia, o contribuinte não apresentou uma retificadora, mas um novo PER do mesmo período, tributo e tipo de crédito, que o sistema presumiu como duplicidade dos pedidos.

Porém, tal presunção de indeferimento não se verifica, pois o pedido, em princípio, não está em duplicidade, em vista das alegações e documentos apresentados. A presunção de duplicidade ocorreu em função apenas do período, tributo e da natureza do crédito, mas não dos valores pleiteados, o revela um critério da Administração para o tratamento eletrônico, mas que pode não corresponder à verdade material dos pedidos, nem pode servir para a configuração de novo prazo prescricional.

Como se pode notar, não houve duplicidade de pedido e o motivo determinante do despacho decisório foi a existência de duplicidade.

Frise-se, agora, que este Colegiado se restringe a enfrentar matéria controversa. Em consequência, as demais questões relativas ao processo, aqui não examinadas, devem ser objeto de análise pela Unidade de Origem a fim de ser prolatada nova decisão observando-se este julgado.

Ademais não se pode perder de perspectiva que a apreciação completa do caso por este Colegiado, neste momento, provocaria a supressão de instância administrativa e, por aí, abalaria o amplo direito de defesa do contribuinte que tem a prerrogativa de exercê-lo em todas as instâncias cabíveis, sem qualquer indevida supressão. Como o amplo direito de

defesa deve ser obviamente preservado, devem ser preservadas todas as instâncias previstas.

- Acórdão 3302-009.565

✓ Ementa:

“PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

É possível realizar novo pedido de ressarcimento de créditos oriundos na não-cumulatividade, cujo objeto trata do mesmo trimestre da contribuição de pedido já realizado, tratando-se de pedido com caráter autônomo e não como um pedido de retificação do pedido anterior.”

✓ Voto: vide voto transcrito do 1º acórdão paradigma.

Vê-se que os arestos recorrido e paradigma, independentemente do tipo de crédito discutido, vislumbrou a mesma discussão – qual seja, possibilidade ou não de se realizar pedido de ressarcimento complementar ou obrigatoriedade de se apresentar somente um pedido por trimestre. Não se trata aqui de fundamento com conjunto probatório diferente. Tanto é assim que nos arestos restou claro que não se tratava de duplicidade de crédito, mas de apresentação de dois pedidos de ressarcimento – original e complementar. Ainda não se trata de prova de comprovação do direito creditório, eis que nos arestos paradigmas, ficou decidido “determinar que a Unidade de Origem examine as demais questões relativas ao pedido de ressarcimento” ao afastar a impossibilidade de apresentação de um novo pedido de ressarcimento.

Sendo assim, a meu sentir, resta clara a divergência. O que concordo com o exame de admissibilidade.

Em vista de todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Quanto ao mérito, sem delongas, entendo que não havendo duplicidade de créditos, pois um diz respeito ao crédito da não-cumulatividade da contribuição (saída não tributada) e o outro ao crédito presumido relativo à atividade agroindustrial, considerando terem sido apurados no mesmo trimestre, não há que se impossibilitar a apresentação de dois pedidos. O que manifesto concordância com o entendimento exposto nos paradigmas, tendo em vista não poder a IN restringir tal direito apenas permitindo uma retificadora.

E, como dito, ao admitir que cada trimestre seja realizado por apenas um pedido, sem possibilidade de complementação, acaba por resultar em estabelecimento de novo prazo prescricional para que o contribuinte exerça o direito ao ressarcimento de créditos. Assim, ainda que o contribuinte dispusesse de anos para pedir o ressarcimento, após a emissão do despacho decisório, qualquer valor ainda não pedido, seja por qualquer motivo, tornar-se-ia prescrito, já que impossível qualquer retificação ou apresentação de PER complementar.

Ora, trata-se de pedido com caráter autônomo e legítimo oriundo da legislação.

Em vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo para reformar o acórdão recorrido, no sentido de afastar a impossibilidade de apresentação de um novo pedido autônomo de ressarcimento cujo objeto trate de mesmo trimestre calendário, devendo os autos retornarem à DRJ para análise da certeza e da liquidez do crédito, se necessário com a conversão em diligência, superada a restrição formal.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama