



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13005.001055/2009-85</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-015.601 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	COOPERATIVA DALIA ALIMENTOS LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

É possível realizar novo pedido de ressarcimento de créditos oriundos da não cumulatividade, cujo objeto trate do mesmo trimestre da contribuição de pedido já realizado, quando não for possível a retificação do pedido inicial e desde que não prescrito.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte, e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe parcial provimento, no sentido de reformar o acórdão para afastar a impossibilidade de apresentação de um novo pedido de ressarcimento cujo objeto trate de mesmo tipo de crédito e período de apuração, e determinar que a Unidade de Origem examine as demais questões relativas ao pedido de ressarcimento, vencidos os Conselheiros Semíramis de Oliveira Duro e Régis Xavier Holanda, que votaram por negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 18 de julho de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Tatiana Josefovicz Belisário** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Régis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, substituído pelo Conselheiro Marcos Roberto da Silva.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do acórdão nº 3301-011.042, de 20 de setembro de 2021, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

VINCULAÇÃO PROCESSUAL. JULGAMENTO EM CONJUNTO.

Não há norma regimental que imponha o sobrestamento de processo conexo a outro, ou julgamento em conjunto, quando inexistente matéria prejudicial ao julgamento dos feitos.

No entanto, verificada a vinculação entre processos administrativos que envolvam o mesmo tipo de crédito, pertinente a reunião dos feitos para, atendendo aos princípios da economicidade e celeridade processual, facilitar e unificar o julgamento.

NULIDADES. DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

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

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

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005 RESSARCIMENTO. PER/DCOMP. PERIODICIDADE.

Cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

Na origem, tratava-se de Pedido de Ressarcimento de crédito de Cofins relativo ao mercado interno, apurado no 1º Trimestre de 2005, sem compensações vinculadas.

O crédito postulado foi indeferido por se tratar de créditos "complementares" ao período de apuração informado.

O contribuinte manifestou sua irresignação alegando que o crédito postulado compreendia crédito complementar, não prescrito, diverso daquele já postulado em PER/DCOMP anterior, ainda que relativa ao mesmo período de apuração. Esclarece que os créditos decorrem de revisão efetuado no critério de rateio dos créditos, aumentando o valor dos créditos ressarcíveis que não foram objeto do pedido anterior. Esclarece, ainda, a impossibilidade de retificação do Pedido de ressarcimento anterior uma vez que este já possuía decisão administrativa, sendo esta, portanto, a única forma de obter o crédito legitimamente apurado.

A negativa ao Pedido de Ressarcimento foi mantida na DRJ por inexistência da figura do “PER Complementar”, que se a norma de vigência determina que pedido de ressarcimento deve englobar o saldo credor apurado em cada trimestre-calendário, significa que não pode haver seu fracionamento.

Em sede de Recurso Voluntário foram reiterados os argumentos da Manifestação de Inconformidade e novamente negado o direito postulado pelo contribuinte, utilizando-se das mesmas razões da decisão de piso.

Em face do decidido, foi interposto Recurso Especial requerendo o reconhecimento da possibilidade de apresentação de pedido de ressarcimento complementar, trazendo como paradigmas os Acórdãos nº 3302-009.555 e 9303-003.192.

O Despacho de Admissibilidade inicialmente não admitiu o apelo por entender que enquanto “a decisão recorrida interpretou dispositivos da IN-RFB nº 900, de 2008, que regulamentam especificamente dos pedidos de ressarcimento de créditos de PIS e Cofins”, os paradigma teriam examinado dispositivos aplicáveis ao ressarcimento de IPI.

Já em sede de Despacho de Agravo interposto pelo contribuinte, foi consignado que o Acórdão nº 3302-009.555 analisou Pedidos de Ressarcimento de PIS e Cofins, valendo-se dos mesmos fundamentos normativos que fundamentam a decisão recorrida, dando seguimento com relação, portanto, a este paradigma.

A PGFN, em Contrarrazões, postulou pelo desprovimento do recurso, sem manifestação quanto ao juízo de admissibilidade

Os autos viram à esta 3ª Turma da CSRF e foram a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

## VOTO

### I. Admissibilidade

A questão relativa à admissibilidade foi bem analisada pelo Despacho em Agravo. Inclusive, acórdãos recorrido e paradigma são do mesmo contribuinte.

A divergência jurisprudencial está assim estabelecida:

Recorrido nº 3301-011.042	Paradigma nº 3302-009.555
<p>ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)</p> <p>Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005</p> <p>RESSARCIMENTO. PER/DCOMP. PERIODICIDADE.</p> <p>Cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.</p>	<p>ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO</p> <p>Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008</p> <p>Ementa: PEDIDO DE RESSARCIMENTO.</p> <p>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.</p>

Assim, dou seguimento ao Recurso Especial nos termos do despacho de admissibilidade proferido.

## II. Mérito

A questão colocada é simples: tendo o contribuinte, após revisão da sua apuração, identificado crédito superior ao inicialmente postulado e estando instrumentalmente impedido de retificar o Pedido de Ressarcimento já apresentado, poderá apresentar um novo Pedido para o mesmo período?

Entendo ser afirmativa a resposta a esse questionamento. As normas instrumentais (Instrução Normativas) ao estabelecerem que cada Pedido de Ressarcimento deva se referir a um único período de apuração não limita,, seja textualmente, seja logicamente, a apresentação de um novo pedido, especialmente na hipótese de impedimento de retificação (complementação) do pedido anterior.

E, além de inexistir vedação expressa, as normas utilizadas como fundamento para negativa do direito do contribuinte não trazem qualquer outra forma de exercício do seu direito na hipótese verificada nos autos, o que acabaria por inviabilizá-lo.

Com a devida vênia, discordo da compreensão de que “em caso de erro cometido no preenchimento de Pedido Eletrônico de Ressarcimento, caberia a ela exclusivamente adentrar com pedido de revisão de ofício do Despacho Decisório Eletrônico”. O contribuinte não incorreu em qualquer erro, mas, sim, identificou, posteriormente, a partir de fatos não apreciados quando do envio do primeiro Pedido de Ressarcimento, que possuía crédito superior ao inicialmente postulado. Essa identificação decorre do legítimo direito de que possui o contribuinte de revisar sua própria apuração fiscal e verificar sua conformidade com a legislação de regência, dentro do prazo imposto pela legislação, efetuando os ajustes que entender adequados. Idêntico direito que é concedido à fiscalização de efetuar a análise e revisão do lançamento tributário declarado pelo contribuinte.

Esse direito poderia ser plenamente exercido pela retificação do primeiro Pedido de Ressarcimento, com a alteração (aumento) do valor do crédito postulado. Ou seja, é plenamente possível que o contribuinte reveja sua apuração e adequue as declarações correspondentes. Ocorre que na hipótese específica ora analisada, havia um impedimento meramente instrumental para esse exercício: o primeiro Pedido de Ressarcimento já possuía uma primeira análise (despacho decisório). Ocorre que esse impedimento instrumental não pode se converter em impedimento ao exercício do direito, uma vez que este ainda não se encontrava prescrito, estando o contribuinte, materialmente, em plena faculdade de exercê-lo.

Nesse sentido, coaduno com as bem expostas razões utilizadas pelo il. Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho no acórdão paradigma, com destaques meus:

Entretanto, respeitosamente não concordo com as assertivas explicitadas pela i. relator, na medida em que **inexiste no ordenamento jurídico pátrio qualquer restrição ao direito contribuinte de efetuar novo pedido de ressarcimento que tenha por objeto o mesmo trimestre de tributo já pedido anteriormente, desde que não haja similitude de créditos e que seja respeitado o prazo prescricional para o exercício do direito de ressarcimento.**

**Ora, entendo ser totalmente aceitável que ao contribuinte seja concedido o direito de rever seus lançamentos e, ultrapassado o prazo de retificar o pedido original previsto na IN 900/2008, realize novo de pedido de ressarcimento.**

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 40274.87969.270409.1.1.094700 e 31498.58811.160508.1.5.092039, 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; e 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

Assim, concluir de modo diverso, a meu ver, equivaleria a impedir que o contribuinte exercesse seu direito pela absoluta ausência de norma instrumental ditando a forma de fazê-lo (ainda que, como dito, sequer exista previsão negativa expressa).

Por óbvio que se deve exigir do contribuinte a comprovação de existência da totalidade do crédito. Na hipótese dos autos paradigma, foi realizada diligência para este fim, que acabou por confirmar a legitimidade do crédito postulado.

De modo diverso, nos presentes autos, em nenhum momento de adentrou à materialidade ou higidez do crédito tributário postulado. Logo, é inviável, em sede de Recurso Especial, o reconhecimento do crédito postulado pelo contribuinte por meio do Pedido de Ressarcimento, devendo este ser avaliado pela Autoridade competente.

### III. Conclusão

Pelas razões expostas, voto por conhecer do Recurso Especial e, no mérito por dar PARCIAL PROVIMENTO, para reformar o acórdão vergastado no sentido de afastar a impossibilidade de apresentação de um novo pedido de ressarcimento cujo objeto trate de mesmo tipo de crédito e período de apuração e determinar que a Unidade de Origem examine as demais questões relativas ao pedido de ressarcimento.

*Assinado Digitalmente*

**Tatiana Josefovicz Belisário**