



PROCESSO	13116.722009/2018-57
ACÓRDÃO	3201-013.409 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NOVAFARMA INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA INCORPORADA POR FRESENIUS KABI BRASIL LTDA - CNPJ Nº 49.324.221/0001-04
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

RESSARCIMENTO. PEDIDO FORMALIZADO EM FORMULÁRIO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE HIPÓTESE DE EXCEÇÃO. INDEFERIMENTO SUMÁRIO.

O Pedido de Ressarcimento deve ser gerado eletronicamente pelo programa PER/DCOMP, somente sendo admitida a apresentação do formulário do Anexo I da IN RFB nº 1.717/2017 nas hipóteses excepcionalmente autorizadas e desde que devidamente comprovadas, no momento da entrega do formulário, sob pena de indeferimento sumário.

O pedido deve ser indeferido sumariamente, quando a impossibilidade de utilização do programa decorrer de restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DO § 4º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 10.147/2000 ANTES DE 01/03/2015. IMPOSSIBILIDADE.

O saldo credor apurado, no regime de não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, pelas pessoas jurídicas fabricantes e importadores, decorrente de custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização dos produtos referidos no caput do art. 3º da Lei n.º 10.147/2000 (medicamentos), acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário, somente podem ser objeto de ressarcimento e/ou compensação após 01/03/2015.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO.

O prazo prescricional de cinco anos para pleitear o ressarcimento decorrente de apuração de créditos presumidos inicia-se no primeiro dia útil subsequente ao encerramento do período de apuração.

RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova em créditos pleiteados por meio de Pedido de Ressarcimento incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafeté Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo Recorrente e não reconheceu o direito creditório.

No presente caso o crédito pleiteado refere-se a ressarcimento de crédito presumido de PIS/Pasep de que trata o §4º do art. 3º da Lei nº 10.147/2000, resultante da atividade de industrialização de produtos classificados na posição 30.03 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, relativo ao período de apuração de 01/01/2011 a 31/03/2011.

O Despacho Decisório emitido indeferiu sumariamente o crédito pleiteado porque a solicitação foi realizada por meio da apresentação do formulário do Anexo I da IN RFB nº

1.717/2017 em situação não prevista na legislação. A interessada não demonstrou a existência de falha no programa que tenha impedido a transmissão eletrônica do Pedido de Ressarcimento, e, portanto, não cumpriu os requisitos previstos nos arts. 164 e 165 da IN RFB nº 1.717/2017.

A Recorrente foi cientificada do Despacho Decisório e inconformada com os termos da decisão, apresentou Manifestação de Inconformidade.

Posteriormente, solicita juntada de documentação em que noticia a incorporação da Novofarma Indústria Farmacêutica, CNPJ nº 06.629.745/0001-09 pela Fresenius Kabi Brasil Ltda, CNPJ nº 49.324.221/0001-04.

Afirma a Recorrente ter como atividade a industrialização de produtos classificados na posição 30.03 da TIPI, estando enquadrada no regime especial de utilização de crédito presumido das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.147/2000.

Aduz que, por ser beneficiária de tal regime especial, apurou créditos extemporâneos de PIS/Pasep no período de apuração de 01/01/2011 a 31/03/2011, no valor de R\$ 93.626,59, conforme descritos no Dacon e nos “documentos comprobatórios apresentados”.

Informa que os créditos não foram utilizados em momentos posteriores e referem-se a despesas com frete e energia elétrica, além da aquisição de insumos utilizados na fabricação de bens destinados à venda.

Diante disto, alega ser inviável a solicitação eletrônica destes créditos por meio do Programa PER/DCOMP e que, portanto, apresentou formulário para solicitar ressarcimento dos valores do período de apuração constantes dos autos.

Na sequência dos fatos narrados, conforme consta do relatório produzido em primeira instância, A Recorrente expõe em 3 tópicos a base legal e os argumentos que entende sustentar o deferimento do Pedido de Ressarcimento:

DA IMPOSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DO PER/DCOMP ATRAVÉS DO PROGRAMA ELETRÔNICO:

Explica que o direito ao crédito pleiteado está previsto nos incisos I e II do §4º do art. 3º, I e II, da Lei nº 10.147/2000, que entrou em vigor em março de 2015, após o período de vacatio legis.

Entende possuir direito ao aproveitamento de créditos decorrentes de fatos geradores anteriores a entrada em vigor da norma, pois não foi prevista qualquer vedação. Sustenta que seria apenas vedada a solicitação de ressarcimento e compensação destes créditos em períodos anteriores a vigência da lei, devido à ausência de previsão legal, mas que os créditos foram legalmente apurados.

Salienta que, “após a alteração legislativa, apenas o procedimento para utilização dos créditos com outros tributos federais foi permitido e, não houve alteração nos direitos do contribuinte sobre aqueles créditos que se encontravam acumulados.” Afirma que buscou realizar os Pedidos de Ressarcimento pelo Programa PER/DCOMP dos valores que acredita ter direito, mas que “por desconhecida

inconsistência no referido programa, as solicitações eletrônicas não foram processadas”.

Colaciona, para fins de exemplificação da dificuldade enfrentada, tela emitida pelo Programa PER/DCOMP que apresenta o aviso de que o “Valor apurado para detalhamento <Crédito apurado com base no art. 3º, §4º, da Lei nº 10.147, de 2000> não é válido para o mês de <Janeiro/2015>.” Aduz que, como não obteve sucesso na apresentação eletrônica do Pedido de Ressarcimento, buscou uma unidade da RFB, em que recebeu orientação para protocolar o Pedido de Ressarcimento por meio da apresentação do formulário do Anexo I da IN RFB nº 1.717/2017, já que impossibilitada de utilização no Programa PER/DDCOMP.

Ato contínuo, protocolou o formulário à fl. 03, conforme lhe permitiria o §1º do art. 7º da IN RFB nº 1.717/2017, quando resta impossibilitada a utilização do Programa, como é o caso dos autos.

Além disso, assevera que o §1º do art. 165 da IN RFB nº 1.717/2017 dispõe que se caracteriza como impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP a ausência de previsão da hipótese de ressarcimento no referido programa e a existência de falha no programa que impeça a geração de pedidos eletrônicos.

Conclui, assim, que foram comprovados os requisitos para apresentação em formulário do Pedido de Ressarcimento.

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PIS E COFINS:

Discorre sobre a aplicação do sistema da não cumulatividade das contribuições, sua relação com o princípio da capacidade contributiva e a previsão constitucional.

Argumenta que a não cumulatividade assegura ao contribuinte o direito de creditar-se dos valores cobrados nas aquisições de mercadorias ou utilização de serviços, que entraram no estabelecimento de forma real ou simbólica.

Afirma que “a Impugnante faz jus a sistemática especial de contribuição do PIS/Pasep e da Cofins para medicamentos. Tal incentivo fez com que a empresa obtivesse créditos decorrentes de aquisições no mercado interno e importações.” Sustenta que a empresa acumulou créditos cuja utilização passou a ser possível com o advento do §4º, II, art. 3º da Lei nº 10.147/2000, que criou a possibilidade de se realizar ressarcimento em períodos posteriores ao registro das operações.

Defende que “em nenhum momento a Lei vedou o aproveitamento dos créditos que tiveram seu fato gerador antes da entrada em vigor da norma, mas tão somente impede que o pedido seja feito em período pretérito a vigência da lei, por ausência de previsão legal.” Acredita que, caso houvesse a proibição de ressarcimento dos valores anteriores à norma implicaria enriquecimento sem causa da União.

Sendo assim, pugna pelo deferimento integral do crédito pleiteado para fins de ressarcimento.

DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL:

Argumenta que, nos termos do art. 3º da IN SRF nº 387/2004, existe a obrigatoriedade de que os créditos apurados na sistemática da não cumulatividade sejam controlados no DACON.

Afirma que “o registro ou reconhecimento do crédito deve estar lastreado em documento que lhe confira legitimidade, mediante a escrituração no período de apuração em que ocorrer a aquisição dos bens ou serviços que lhe assegure o direito ao crédito ou, ainda, no período de apuração em que os custos e despesas forem incorridos pela empresa, conforme o caso.”

E que, nos termos dos §§ 4ºs, dos artigos 3ºs das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 está previsto solicitar ressarcimento de créditos relativos à não cumulatividade de valores escriturados em um período, extemporaneamente, na hipótese de que o reconhecimento dos créditos não tenha sido realizado no período em que escriturados os documentos das operações.

Defende que não há vedação estabelecida em lei que impeça a contribuinte de aproveitar créditos em períodos posteriores ao registro das operações, estando previsto nas Soluções de Consulta nºs 61/2013 e 33/2009, e que “a prática de ressarcimento do PIS e COFINS de produtos saídos à alíquota zero ou suspensos é usual pelos contribuintes, desde que enviados os arquivos magnéticos exigidos e solicitadas as restituições por meio de pedidos ingressados ao órgão.”

Desta forma, constatada que tem procedência o Pedido de Ressarcimento, já que o seu direito tem origem na lei e nas mencionadas Soluções de Consulta.

Por fim, requer o acolhimento da Manifestação de Inconformidade para que seja deferido o montante pleiteado no Pedido de Ressarcimento protocolado em formulário do Anexo I da IN RFB nº 1.717/2017.

A decisão recorrida não reconheceu o direito creditório e conforme ementa do Acórdão nº 110-012.376 apresenta o seguinte resultado:

ACÓRDÃO 110-012.376 – 7ª TURMA/DRJ10

SESSÃO DE 18 de setembro de 2024

INTERESSADO NOVAFARMA INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA INCORPORADA POR FRESENIUS KABI BRASIL LITDA - CNPJ Nº 49.324.221/0001-04 CNPJ/CPF 06.629.745/0001-09

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

RESSARCIMENTO. PEDIDO FORMALIZADO EM FORMULÁRIO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE HIPÓTESE DE EXCEÇÃO. INDEFERIMENTO SUMÁRIO.

O Pedido de Ressarcimento deve ser gerado eletronicamente pelo programa PER/DCOMP, somente sendo admitida a apresentação do formulário do Anexo I da IN RFB nº 1.717/2017 nas hipóteses excepcionalmente autorizadas e desde que devidamente comprovadas, no momento da entrega do formulário, sob pena de indeferimento sumário.

O pedido deve ser indeferido sumariamente, quando a impossibilidade de utilização do programa decorrer de restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DO § 4º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 10.147/2000 ANTES DE 01/03/2015. IMPOSSIBILIDADE.

O saldo credor apurado, no regime de não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, pelas pessoas jurídicas fabricantes e importadores, decorrente de custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização dos produtos referidos no caput do art. 3º da Lei n.º 10.147/2000 (medicamentos), acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário, somente podem ser objeto de ressarcimento e/ou compensação após 01/03/2015.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO.

O prazo prescricional de cinco anos para pleitear o ressarcimento decorrente de apuração de créditos presumidos inicia-se no primeiro dia útil subsequente ao encerramento do período de apuração.

RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova em créditos pleiteados por meio de Pedido de Ressarcimento incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário. Em síntese a Recorrente apresenta os mesmos argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

Defende ser necessário que se afaste a acepção adotada pela Delegacia de Julgamento no sentido de permitir o cômputo do prazo prescricional para os pedidos de ressarcimento em questão, antes do momento em que fora instituído o PER/DCOMP, que efetivamente veio a viabilizar a operacionalização da fruição dos créditos dos quais a Recorrente é detentora.

Por fim, requer a reforma do v. Acórdão proferido pela 10ª DRJ, para que haja o reconhecimento da regularidade do ressarcimento das Contribuições Sociais de PIS/Pasep, devidamente atualizados pela taxa SELIC – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia de juros acumulados, até o efetivo pagamento dos valores devidos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo Recorrente e não reconheceu o direito creditório.

A controvérsia dos autos cinge-se ao reconhecimento do direito creditório pleiteado pela Recorrente, cuja glosa foi mantida pela decisão recorrida, por entender a DRJ que a solicitação foi realizada pela via inadequada, o direito de ressarcimento se encontrar exaurido, nos termos do arts. 165 e 168 do CTN e do art. 54 da IN RFB nº 1.717/2017 e tratar-se de crédito oriundo do regime especial de que trata o 3º da Lei nº 10.147/2000, que não são passíveis de ressarcimento, pois a norma permissiva somente entrou em vigor em 01/03/2015.

Irresigna-se a Recorrente contra o entendimento adotado pela DRJ, sustentando, em síntese, impossibilidade da apresentação da PER-DCOMP através do programa eletrônico, a regularidade dos créditos apurados, bem como a ausência do decurso do lapso da prescrição.

Todavia, da análise dos autos constata-se que em sede recursal, não foram apresentados elementos novos ou argumentos capazes de afastar os fundamentos adotados pela decisão de primeira instância, os quais permanecem hígidos e suficientes para o não reconhecimento do direito creditório. Assim, por entender acertada a análise promovida pela DRJ, adoto seus fundamentos como razões de decidir, nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

(...) A manifestante insurge-se contra o indeferimento sumário do Pedido de Ressarcimento de créditos presumidos de PIS/Pasep de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147/2000, pleiteado no formulário à fl. 03, com a alegação inicial de que o Pedido de Ressarcimento protocolado por meio de formulário físico do Anexo I da IN RFB nº 1.717/2017 encontra suporte na legislação que rege a matéria e, portanto, deve ser deferido.

O indeferimento sumário deu-se, pois, a contribuinte não cumpriu os requisitos para utilização de formulário físico para requerer o crédito que entende ter direito. A manifestante não utilizou o Programa de Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) para transmissão eletrônica do documento e não logrou demonstrar que se enquadrava nas exceções previstas no art. 165 da IN RFB nº 1.717/2017 para

utilização de formulário. Convém informar que o referido artigo se encontra revogado, porém, o seu teor foi reproduzido no art. 160 da IN RFB nº 2.055/2021, atualmente em vigor.

De início, importante observar que há normas procedimentais que precisam ser observadas quando do requerimento de um pretensão direito, qualquer que ele seja. Nesse contexto, o ressarcimento de créditos presumidos da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins está sujeito à observância das formalidades procedimentais e legais, cujo descumprimento importa em indeferimento do pedido sem o reconhecimento do direito pleiteado.

Isto posto, o §14º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 prevê que a Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará o ressarcimento de créditos apurados pela contribuinte:

LEI Nº 9.430/96:

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.

...

§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. (grifo nossos)

Deste modo, o ressarcimento pleiteado encontrava-se regido pela Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, vigente à época do protocolo do presente processo, editada para estabelecer normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Reproduz-se, a seguir, os tópicos pertinentes ao caso concreto, com grifos nossos. Deve-se destacar que o teor dos artigos a seguir reproduzidos permanecem vigentes na Instrução Normativa RFB nº 2.055/2021:

IN RFB nº 1.717/2017

Art. 1º A restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) ou Guia da Previdência Social (GPS) e o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e do Regime Especial de

Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), serão efetuados conforme o disposto nesta Instrução Normativa.

(...)CAPÍTULO III DO RESSARCIMENTO(...)

Seção II Do Ressarcimento e da Compensação de Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins

Art. 44. O disposto nesta Seção aplica-se somente às hipóteses em que a legislação autoriza a apuração de créditos do regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Parágrafo único. Os créditos a que se refere o caput poderão ser objeto de ressarcimento ou compensação somente nos casos previstos na legislação.

Art. 45. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento ou compensação, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

(...)IV - às receitas decorrentes da produção e comercialização dos produtos referidos no caput do art. 3º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, nos termos do seu § 4º.

(...)§ 3º O disposto no inciso IV do caput aplica-se exclusivamente aos créditos apurados a partir de 1º de março de 2015 pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime especial de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147, de 2000.

(...)Art. 54. O pedido de ressarcimento dos saldos de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam os arts. 49 a 53 poderá ser efetuado somente para créditos apurados até 5 (cinco) anos anteriores contados da data do pedido.

(...)Art. 56. O pedido de ressarcimento e a declaração de compensação devem ser efetuados mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I desta Instrução Normativa, ou mediante o formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa.

(...)Art. 164. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso será indeferido sumariamente na hipótese de o sujeito passivo não utilizar o programa PER/DCOMP para formular o pedido, observado o disposto no art. 165.

Art. 165. Os formulários a que se refere o art. 168 poderão ser utilizados pelo sujeito passivo somente nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento, o reembolso ou a compensação de seu crédito para com a

Fazenda Nacional não puder ser requerido ou declarado eletronicamente à RFB mediante utilização do programa PER/DCOMP.

§ 1º A RFB caracterizará como impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP a ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação no referido programa, bem como a existência de falha no programa que impeça a geração do pedido eletrônico de restituição, do pedido eletrônico de ressarcimento, do pedido eletrônico de reembolso ou da declaração de compensação.

§ 2º A falha a que se refere o § 1º deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo à RFB no momento da entrega do formulário, sob pena do enquadramento do documento por ele apresentado no disposto no art. 77 ou no art. 164.

Art. 166. A compensação será considerada não declarada e o pedido de restituição, o pedido de reembolso ou o pedido de ressarcimento será indeferido sumariamente, quando a impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP decorrer de restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.

Definidas as premissas legais e normativas que regem o assunto, observa-se que o ressarcimento pleiteado foi indeferido por não ter a interessada demonstrado a falha apresentada no Programa PER/DCOMP quando da transmissão eletrônica de sua solicitação ou que houvesse ausência da hipótese de ressarcimento para que fosse possível formular o seu Pedido de Ressarcimento por meio de formulário. Ou seja, a manifestante sujeitou-se ao indeferimento sumário do pleito pelo descumprimento da regra que permite a apresentação de formulário, consoante o art. 165 da IN RFB nº 1.717/2017, acima destacado.

Adotou a via da excepcionalidade, qual seja, requereu o ressarcimento mediante a entrega do mencionado formulário do Anexo I, hipótese cabível somente se houvesse a ausência da previsão da hipótese de ressarcimento e/ou a existência de falha no programa que impedisse a geração do pedido eletrônico fato que, deveria ter sido demonstrado pelo sujeito passivo no momento da entrega do formulário.

Sendo assim, a autoridade fiscal concluiu pelo indeferimento sumário nos termos dos art. 164, 165 e 166 da IN RFB nº 1.717/2017, supra reproduzidos. Cabe destacar que a atividade da autoridade fiscal é vinculada, nos termos do art. 116, inciso III da Lei nº 8.112/1990, e, portanto, deve a autoridade fiscal observar as normas legais e regulamentares previstas na legislação de regência, bem assim como o entendimento e as regras da Receita Federal do Brasil expressos em atos normativos.

No entanto, alega a contribuinte que tentou transmitir eletronicamente o Pedido de Ressarcimento, porém não obteve sucesso já que o programa PER/DCOMP teria emitido o seguinte aviso, no dia 04/09/2018, para o crédito que postula:

“Valor apurado para detalhamento <Crédito apurado com base no art. 3º, §4º, da Lei nº 10.147, de 2000> não é válido para o mês de <Janeiro/2015>”.

Entende, assim, que estava impossibilitada de utilizar programa, e que, portanto, protocolou o formulário, conforme interpretação realizada do § 1º do art. 7º da IN RFB nº 1.717 de 2017.

De fato, o programa PER/DCOMP não está apto a receber o pleito da contribuinte, pois pretende, conforme aviso acima, ressarcir-se de créditos previstos no §4º do art. 3º da Lei nº 10.147/2000 em períodos anteriores à vigência do permissivo legal, o que não está permitido.

A advertência emitida refere-se à restrição incorporada ao programa em cumprimento a legislação tributária, para o qual está previsto, da mesma forma, o indeferimento sumário, nos termos do art. 166 da IN RFB nº 1.717/2017, reproduzido acima.

O referido programa está preparado somente para receber documentos que contenham créditos passíveis de reconhecimento nos casos previstos em lei, o que não se verifica no caso concreto, como se verá a seguir.

Deve-se atentar que a interpretação da norma de forma literal pela Administração Tributária deflui de sua atividade vinculada, nos termos preconizados no art. 3º do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966). Assim, a Administração deve aplicar as normas legais sem fazer qualquer juízo sobre seu mérito e nem mesmo a mais respeitável doutrina ou tese pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro.

A interessada assevera que o montante de crédito presumido pleiteado, relativo ao período de apuração de 01/01/2011 a 31/03/2011, é oriundo de créditos acumulados relativos a despesas com frete e energia elétrica, além aquisições de insumos utilizados no processo produtivo de medicamentos de valores que foram acumulados, mas não ressarcidos anteriormente, pois não existia previsão legal.

Entende que a partir da inclusão do §4º no art. 3 da Lei nº 10.147/2000 passou a ser possível solicitar o ressarcimento de valores acumulados anteriormente. Infere que o §4º do art. 3º da Lei nº 10.147/2000, incluído pela Lei nº 13.043/2014, com vigência a partir de 01/03/2015, garante o direito creditório que pleiteia.

Em síntese, no cerne do argumento, a manifestante protesta quanto a produção dos efeitos da inclusão do §4º no art. 3º na Lei nº 10.147/2000 como fundamento para o deferimento de seu pedido.

Afirma que, face a não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, possui o direito de creditar-se dos tributos cobrados “nas aquisições de mercadorias ou utilização de serviços, entrados real ou simbolicamente no seu estabelecimento, em razão

de operações subsequentes tributadas pelas contribuições”, por fazer jus ao regime especial veiculado pela Lei nº 10.147/2000.

E que, após a inclusão do §4º do art. 3º da Lei nº 10.147/2000 pela Lei nº 13.043/2014, passou a ter direito ao ressarcimento destes valores de créditos acumulados anteriormente à entrada em vigor de referido inciso, já que antes da entrada em vigor do dispositivo somente havia o impedimento de que o pedido de ressarcimento fosse solicitado em período pretérito a sua vigência.

Assim, segundo a manifestante, os créditos que apurava e não aproveitava por inexistência de previsão legal foram acumulados, e que, portanto, os solicitou por meio do protocolo do presente pedido de ressarcimento, após a publicação da Lei nº 13.043/2014, o que demonstra a subsistência para o deferimento de seu pedido de ressarcimento.

Ocorre que, o ressarcimento pleiteado se trata de um benefício fiscal específico, orientado a certas pessoas jurídicas que importam ou industrializam determinados produtos, que cumpram os requisitos legais, e que passou a vigorar com inclusão do §4º no art. 3º da Lei nº 10.147/2000 pela Lei nº 13.043/2014, com vigência a partir de 01/03/2015.

Mais especificamente, trata-se de um regime especial que possibilita o ressarcimento do saldo credor dos créditos básicos de PIS/Pasep e Cofins da interessada, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de determinados medicamentos, desde que cumpridos os critérios do art. 3º da Lei nº 10.147/2000. Reproduz-se os dispositivos legais relacionados ao caso, com grifos nossos:

LEI Nº 10.147/2000

Art. 3º Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados na posição 30.03, exceto no código 3003.90.56, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00, todos da TIPI, tributados na forma do inciso I do art. 1º, e na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46, da TIPI, e que, visando assegurar a repercussão nos preços da redução da carga tributária em virtude do disposto neste artigo: (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 2002)I - tenham firmado, com a União, compromisso de ajustamento de conduta, nos termos do § 6º do art. 5º da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985; ou II - cumpram a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos para utilização do crédito presumido, na forma determinada pela Lei nº 10.213, de 27 de março de 2001.

§ 1º O crédito presumido a que se refere este artigo será:

I - determinado mediante a aplicação das alíquotas estabelecidas na alínea a do inciso I do art. 1º desta Lei sobre a receita bruta decorrente da venda de medicamentos, sujeitas a prescrição médica e identificados por tarja vermelha ou preta, relacionados pelo Poder Executivo;

II – deduzido do montante devido a título de contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no período em que a pessoa jurídica estiver submetida ao regime especial.

§ 2º O crédito presumido somente será concedido na hipótese em que o compromisso de ajustamento de conduta ou a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos, de que tratam, respectivamente, os incisos I e II deste artigo, inclua todos os produtos constantes da relação referida no inciso I do § 1º, industrializados ou importados pela pessoa jurídica.

§ 3º É vedada qualquer outra forma de utilização ou compensação do crédito presumido de que trata este artigo, bem como sua restituição.

§ 4º O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado pelas pessoas jurídicas de que trata este artigo, na forma do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização dos produtos referidos no caput, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário, poderá ser objeto de: (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)

II - pedido de ressarcimento em espécie, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)

O artigo 3º da Lei nº 10.147/2000 originalmente previa a dedução de crédito presumido, apurado conforme o inciso I do § 1º, às pessoas jurídicas que industrializem ou importem os produtos referidos no caput, sob a condição de atenderem as demais disposições ali contidas até o seu § 3º.

Posteriormente, com o advento da Lei nº 13.043/2014, foi incluído o §4º nesse artigo. O §4º abriu a possibilidade de compensação e ressarcimento do saldo credor dos créditos básicos de PIS/Pasep e Cofins em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização dos produtos referidos no caput.

Como se observa, a inclusão do referido §4º trata da possibilidade de ressarcimento e compensação de créditos básicos de PIS/Pasep e Cofins em relação a alguns medicamentos, cuja previsão legal de apuração, acumulação e

manutenção de créditos para dedução já vigorava há muito tempo na forma de disposições específicas da Lei nº 10.147/2000.

Entretanto, esses créditos dedutíveis não se transformaram em compensáveis ou ressarcíveis. Continuaram apenas dedutíveis. Os créditos que passaram a ser compensáveis ou ressarcíveis são os montantes de saldo credores eventualmente apurados após a entrada em vigor e produção de efeitos do mencionado §4º.

No entanto, argumenta a interessada que vinha apurando, acumulando e mantendo saldo credor dos créditos básicos de PIS/Pasep e Cofins nos termos legais e que, após a inclusão do referido §4º, foi criada a possibilidade de compensar ou ressarcir tais créditos, e que por esta razão pleiteia o presente ressarcimento.

Ocorre que, apenas os créditos que foram apurados a partir de 1º de março de 2015 é que são passíveis de ressarcimento ou compensação, conforme resta claro no comando que determina a data da entrada em vigor de seu teor. Transcreve-se os dispositivos relevantes da Lei nº 13.043/2014:

Lei nº 13.043/2014

CAPÍTULO I Da legislação fiscal e financeira(...)

Seção XX

Das demais Disposições sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins

Art. 78. O art. 3º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, passa a vigorar acrescido do seguinte § 4º :

“Art. 3º

.....

§ 4º O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado pelas pessoas jurídicas de que trata este artigo, na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização dos produtos referidos no caput, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou II - pedido de ressarcimento em espécie, observada a legislação específica aplicável à matéria.”(...)

Art. 113. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, exceto:

(...)IV - os seguintes dispositivos, que entram em vigor a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação desta Lei:

(...)b) o art. 98 e os artigos das Seções XVI, XVII, XIX e XX do Capítulo I.

Referida determinação legal, foi reproduzida no art. 45 da IN RFB nº 1.717/2017:

IN RFB nº 1.717/2017

Art. 45. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento ou compensação, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

(...)IV - às receitas decorrentes da produção e comercialização dos produtos referidos no caput do art. 3º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, nos termos do seu § 4º.

(...)§ 3º O disposto no inciso IV do caput aplica-se exclusivamente aos créditos apurados a partir de 1º de março de 2015 pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime especial de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147, de 2000.

(...) conclui-se que a interessada não pode fazer jus ao ressarcimento do saldo credor tratado nesse processo, pois pleiteado valor composto por créditos apurados anteriormente a 1º de março de 2015.

Não é possível dar interpretação ampliada ou analógica aos requisitos definidos pela lei para a fruição do benefício, objetivando estender sua aplicação a situações em que não havia previsão legal para ressarcimento de crédito presumido.

Portanto, correto o indeferimento sumário do pedido de ressarcimento, nos termos dos normativos vigentes.

É de se notar que o aviso apresentado pelo programa, colacionado pela contribuinte, foi emitido para o período de apuração de janeiro de 2015, enquanto o crédito pleiteado neste processo, ainda que possua a mesma base legal, refere-se ao período de apuração de 01/01/2011 a 31/03/2011, consoante formulário apresentado à fl. 03.

Nesse sentido, no momento da apresentação do Pedido de Ressarcimento, no dia 23/07/2018, já havia expirado o prazo de que dispõe o contribuinte para exercer o direito de pleitear o ressarcimento de créditos presumidos para o referido período de apuração, nos termos do art. 54 da IN RFB nº 1.717/2017, reproduzido anteriormente.

Dessa forma, forçoso concluir que o ressarcimento do crédito pleiteado se encontra prescrito (Parecer PGFN CAT 2.370/2012)¹, já que o pedido de ressarcimento foi efetuado há mais de 5 anos contados da data do fato gerador, consoante arts. 165 e 168 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1996):

Lei nº 5.172/1966

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no §4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

(...)

O pedido de ressarcimento dos saldos credores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins somente poderia ser realizado para valores apurados até cinco anos anteriores contados da data do protocolo do pedido, ou seja, os valores anteriores a 23/07/2013 estão definitivamente prescritos.

Na hipótese em que fosse possível superar os ditames legais acima expostos, o que definitivamente não é o caso destes autos, é de se constatar que tampouco a manifestante juntou ao presente processo documentação hábil e idônea, que pudesse comprovar os valores de crédito que alega.

Ainda que a contribuinte tenha dedicado um tópico para fazer uma digressão sobre escrituração contábil, em que afirma que o crédito deve estar lastreado em documento que lhe confira legitimidade, deixou de apresentar qualquer documentação em que se pudesse visualizar a constituição de tais créditos e que se enquadram na base legal arguida.

A simples alegação de suposto direito em tese, de presumido valor, sem o suporte probatório não tem o condão de comprovar o direito que alega. Considerando o disposto no art. 16 do Decreto 70.235/1972, a seguir reproduzido, a interessada deve, sob pena de preclusão, instruir sua Manifestação de Inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações.

Decreto 70.235/1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Então, neste momento processual, para se fosse possível comprovar a liquidez e certeza do crédito informado no pedido de ressarcimento seria imprescindível que fossem demonstrados os valores, com base em documentos hábeis e idôneos, dos créditos que alega possuir.

O ônus da prova compete à contribuinte, que deve trazer aos autos elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373 (Lei 13.105/2015):

Lei 13.105/2015

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

- I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
- II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ao final da exposição, sustenta que a RFB, com base na Solução de Consulta DISIT/SRRF08 nº 61/2013 e na Solução de Consulta DISIT/SRRF03 nº 33/2009, “deixa claro que a prática de ressarcimento de PIS e COFINS de produtos saídos à alíquota zero ou suspensos é usual pelos contribuintes, desde que enviados os arquivos magnéticos exigidos e solicitadas a restituições por meio de pedidos ingressados ao órgão.” Em relação a Solução de Consulta DISIT/SRRF03 nº 33/2009, é possível observar que esta foi exarada com o objetivo de esclarecer demanda de contribuinte que pretende a manutenção de créditos, com a possibilidade de compensação e ressarcimento, quando das vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em virtude do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004.

Analisando-se a Solução de Consulta DISIT/SRRF08 nº 61/2013, nota-se que esta trata da possibilidade de constituição de créditos sobre insumos, especificados pelo contribuinte comercial revendedor, que formulou a consulta, da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime não cumulativo, nos casos de revenda de bens sujeitos a alíquota zero.

Desta forma, as ementas dos referidos documentos não têm relação com o tema ora enfrentado, uma vez que a interessada pretende o ressarcimento de créditos presumidos apurados com base no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.147/2000 e as Soluções de Consulta mencionadas tratam da manutenção de créditos para o caso

específico de cada contribuinte que formulou a consulta, com bases legais distintas.

Além disso, esclareça-se que soluções de consulta emanadas em resposta à consulta formulada por consulente tem efeitos somente para o interessado, uma vez que relacionados à situação fática do consulente, envolvendo matéria por ele exposta, nos termos da IN RFB nº 2.058/2021, que regulamenta o processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira.

Portanto, de todo o exposto, é possível concluir que, seja pela não demonstração da falha apresentada pelo programa PER/DCOMP ou pela restrição incorporada ao programa devido a disposto na legislação tributária, deve o pedido de ressarcimento ser sumariamente indeferido, nos termos dos arts. 164, 165 e 166 da IN RFB nº 1.717/2017.

Relevante salientar que não existe possibilidade de o pleito da manifestante ser acolhido, dado que, além da solicitação ter sido realizada pela via inadequada, claro está que o direito de ressarcimento se encontra exaurido, nos termos do arts. 165 e 168 do CTN e do art. 54 da IN RFB nº 1.717/2017.

Ademais, pleiteia crédito oriundo do regime especial de que trata o 3º da Lei nº 10.147/2000, que não são passíveis de ressarcimento, pois a norma permissiva somente entrou em vigor em 01/03/2015.

Desta maneira, não obstante as razões de defesa alegadas na Manifestação de Inconformidade, no mérito, não se verifica a possibilidade de devolução em espécie de crédito presumido nos termos pleiteados, o que obsta o deferimento do crédito pleiteado, devendo ser mantido, na íntegra, o Despacho Decisório combatido. Sobre qualquer ponto de vista, não procedem as alegações do recorrente, ainda que tenham sido acumulados por força do regime especial de creditamento aplicável às indústrias farmacêuticas.

Conclusão

Assim, ante ao exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale