



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.001722/2008-08
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-008.610 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 15 de maio de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DADA SUPERMERCADOS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 15/01/2003 a 20/09/2007

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora) e Tatiana Midori Migiyama, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o vencedor a conselheira Vanessa Marini Cecconello.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 3101-000.953, de 11 de novembro de 2011 (fls. 143 a 149 do processo eletrônico), proferido pela Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no pedido de restituição formulado pelo Contribuinte via papel, para restituição de créditos de PIS referente aos períodos de 15/01/2003 a 20/09/2007, decorrentes de receitas apuradas indevidamente com base na Lei n.º 9.718/1998.

Nos termos do despacho decisório exarado, foi indeferido o pedido de restituição protocolado pelo Contribuinte.

Inconformado, o Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

- o referido pedido de ressarcimento foi feito através de formulário físico devidamente autorizado por IN SRF, já que o referido sistema eletrônico não previa esse tipo de ressarcimento, pois não havia campo que aceitasse o crédito levantado;
- a referida homologação pode ocorrer de forma expressa ou tácita, sendo esta última considerada quando o fisco quedar-se silente/inerte frente os recolhimentos efetivados pelo contribuinte *ex vi* do § 4º, do art. 150, do CTN e a redução do prazo prescricional emanado da LC n.º 118/2005 não se aplica às situações pretéritas, alcançando exclusivamente os fatos geradores posteriores à sua edição;
- o processo de restituição em questão alcança os respectivos processos/declaração de compensação porventura realizados, não podendo, pois, serem

separados para se exigir a devolução dos valores compensados, inclusive valores que porventura tenham sido compensados à maior que os valores nominais do pedido de ressarcimento.

A DRJ em Juiz de Fora/MG julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos, deu provimento parcial, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 15/01/2003 a 20/09/2007

REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO DE 5 ANOS PARA PEDIDOS FORMULADOS APÓS 09/06/2005

O prazo para repetição de indébito é de 5 (cinco) anos para os pedidos formulados após a vacatio legis da Lei Complementar nº 118/2005, 09 de junho de 2005, conforme posicionamento do plenário do STF no julgamento do RE nº 566621, em sede de repercussão geral.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. FORMULÁRIO. VIA FÍSICA.

É cabível pedido de restituição formulado via papel para restituição dos valores recolhidos a maior pelo alargamento da base de cálculo instituída pela Lei nº 9.718/98, declarada inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

RECUROS PROVIDO EM PARTE

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 159 a 164) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do Contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à impossibilidade, no caso, de apresentação do pedido de restituição em formulário de papel.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigmas os acórdãos de n.ºs 3302-01.245 e 3401-00.693. A comprovação

dos julgados se deu pela transcrição de inteiro teor das ementas dos acórdãos paradigmas no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 166 a 168, sob o argumento que decisão recorrida acatou-se o pedido de restituição apresentado após 29/09/2003 em formulário de papel, enquanto na decisão paradigma o pedido apresentado em papel, também após 29/09/2003, foi considerado não formulado. Observando que os arestos confrontados trataram, ambos, de pedidos de restituição com amparo na alegação de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, e que em ambos os casos os contribuintes justificaram a apresentação dos pedidos em formulário de papel por haverem entendido que o pedido não se enquadrava nas hipóteses previstas para a transmissão de pedido eletrônico.

Desta forma, entendeu-se que restou comprovada a divergência jurisprudencial.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 171 a 175, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 166 a 168.

Do Mérito

No mérito, é discutido o requisito formal para que um pedido de Restituição formulado pela Contribuinte via papel para restituição de créditos de PIS referente aos períodos de 15/01/2003 a 20/09/2007, decorrentes de receitas apuradas indevidamente com base na Lei n.º 9.718/1998, o qual foi indeferido pela Receita Federal do Brasil.

O direito creditório da Contribuinte foi indeferido pela DRJ por supostamente ser indevido o requerimento via papel – meio físico, devendo ser pelo sistema eletrônico PER/DCOMP, bem como que em sua DCTF não há divergência entre os valores declarados e os recolhidos que demonstre direito ao crédito decorrente de pagamento indevido.

Pois bem, o artigo 3º da Instrução Normativa SRF nº. 900/2008 (vigente a época) prevê as duas possibilidades, quanto à necessidade do Pedido de Restituição ser pela via eletrônica do PER/DCOMP para créditos de PIS:

- em seu art. 1º, a obrigatoriedade de apresentação do pedido por meio do programa PER/DCOMP, para situações entre as quais se enquadram os fatos objeto do presente processo; e
- em seu art. 2º, outras situações em que seria permitido o uso de formulários;

A seguir, para fins de ilustração, encontram-se reproduzidos o artigo acima referido:

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

I a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou

II mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF).

§ 1º A restituição de que trata o inciso I do caput será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

§ 2º Na impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, o requerimento será formalizado por meio do formulário Pedido de Restituição, constante do Anexo I, ou mediante o formulário Pedido de Restituição de Valores Indevidos Relativos a Contribuição Previdenciária, constante do Anexo II, conforme o caso, aos quais deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

E os §§ 2º e 3º do artigo 98 da referida Instrução Normativa, prescrevem as hipóteses de impossibilidade de utilização do sistema PER/DCOMP:

Art. 98. Ficam aprovados os formulários:

[...]

§ 2º Os formulários a que se refere o caput somente poderão ser utilizados pelo sujeito passivo nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento, o reembolso ou a compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional não possa ser requerido ou declarado eletronicamente à RFB mediante utilização do programa PER/DCOMP.

§ 3º A RFB caracterizará como impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, para fins do disposto nos § 2º deste artigo, no § 2º do art. 3º, no § 6º do art. 21, no caput do art. 28 e no § 1º do art. 34, a ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação no aludido Programa, bem como a existência de falha no Programa que impeça a geração do Pedido Eletrônico de Restituição, do Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou da Declaração de Compensação.

§ 4º A falha a que se refere o § 3º 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 § 1º do art. 39.

§ 5º Não será considerada impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, a restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.

A decisão recorrida é clara ao afirmar que:

A Recorrente em seu Pedido de Restituição solicitou a restituição de PIS decorrentes de pagamentos a maior em razão do alargamento da base de cálculo da Lei n.º 9.718/98. E, em cumprimento ao §4º do art. 98 da IN SRF n.º 900/2008, justificou como motivo para utilizar o formulário em papel, a apuração de “determinados valores de créditos compensáveis com outros tributos administrados pela SRF, decorrente de PIS OUTRAS RECEITAS, Lei n.º 9.718/1998, com pagamento indevido ou a maior. Ocorre que, no formulário virtual não há campo que aceite o crédito levantado pela ora peticionaria”.

Como se verifica, o requisito formal foi devidamente cumprido pela Recorrente ao justificar a utilização do pedido pela via física.

E a Recorrente realmente não poderia utilizar o sistema PER/DCOMP. O seu pedido baseou-se na inconstitucionalidade da base de cálculo da Lei n.º 9.718/98. Ocorre que o programa não permite pela via eletrônica a restituição de crédito sob fundamento de inconstitucionalidade de lei, salvo quando a lei tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade, por sentença transitada em julgado, tenha sido suspensão pelo Senado Federal, ou seja objeto de Súmula Vinculante.

(...)

Assim, assiste razão a Recorrente ao pleitear a restituição dos créditos de PIS decorrentes do alargamento da base de cálculo instituída pela Lei n.º 9.718/1998 pela via física, tendo em vista que o sistema PER/DCOMP não comporta pedidos de restituição sob fundamento de inconstitucionalidade declarada em sede de Repercussão Geral pelo E. STF.

Ademais, pelas planilhas juntadas aos autos (fls. 42 e 43), a Recorrente pleiteia a restituição do valores recolhidos a título de COFINS incidente sobre “outras receitas”, declaradas inconstitucionais. A Recorrente não pode ser penalizada com o indeferimento do seu direito creditório simplesmente porque

não retificou sua DCTF. Seria uma incongruência do sistema aplicar uma norma declarada inconstitucional pelo órgão Supremo por um mero descumprimento de dever instrumental.

E é plenamente justificável a manutenção dos valores em DCTF pela Recorrente, tendo em vista que, no momento em que efetuou a entrega de sua declaração – DCTF, apurou o tributo com base em lei válida, vigente e eficaz (Lei n.º 9.718/98). Somente anos após a entrega da DCFT é que a lei foi declarada inconstitucional pelo E. Supremo Tribunal Federal.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para reconhecer o direito creditório de PIS, ressalvado o primeiro trimestre de 2003, determinando o retorno dos autos ao órgão judicante a quo para apreciar as demais questões de mérito.

Entendo que a decisão Recorrida esta correta e desta maneira, adoto, também, as razões de decidir acima.

Ademais, entendo que a existência do crédito é indiscutível, o próprio Supremo Tribunal Federal julgou a inconstitucionalidade do artigo 3º da Lei n.º 9.718/98, que ampliou a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS de faturamento para totalidade de receitas. Logo, o aspecto material, de existência do crédito existe.

Imprescindível registrar que está evidente que não houve má-fé por parte do contribuinte, ele simplesmente não apresentou o pedido eletrônico. O erro não gerou qualquer tipo de aproveitamento espúrio, não se repetiu, não há razão para entender-se que o contribuinte utilizou de artimanha ao optar pelo formulário de papel.

É cediço que no decorrer dos últimos anos, a Secretaria da Receita Federal do Brasil transferiu para os contribuintes a responsabilidade pela grande maioria dos mecanismos de controle da arrecadação tributária. Atualmente é do contribuinte a responsabilidade pela

apresentação das DCOMP's, pela retenção na fonte e informação dos seus prestadores de serviço, preenchimento de informações no sistema da Receita de seus sistemas contábeis, etc.

Qualquer erro é suscetível à aplicação de multa de 75%, muitas vezes de difícil recurso.

Claro, isso facilita a vida da fiscalização, permite o cruzamento eletrônico das informações e a análise nacional de empresas que antes somente era possível com a visita *in locu* de agentes fiscais.

Todavia, o ordenamento jurídico precisa ser analisado com unicidade, respeitando-se o critério de razoabilidade. A lei é clara ao declarar que o requisito essencial para a compensação dos créditos tributários é a existência de crédito e a condição de devedor/credor das partes envolvidas.

Não há na lei a restrição ao aproveitamento do crédito por questões procedimentais. Frise-se que com isso não estou declarando que as Instruções Normativas do Governo não devem ser consideradas, todavia, entendo que devem ser analisadas com parcimônia e que não têm o condão de restringir os direitos dos contribuintes.

Assim, em vista do exposto voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Redatora designada

Com a devida vênia ao voto da Ilustre Conselheira Relatora, ousou-se divergir do seu entendimento para dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, cabendo a esta Conselheira redigir o voto vencedor que espelha a posição da maioria do Colegiado.

Cinge-se a controvérsia posta no recurso especial à possibilidade de utilização de formulário em papel para transmissão de pedido de restituição formulado com base na declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei n.º 9.718/98, que havia estabelecido o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS.

A matéria foi objeto de julgamento por esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no mesmo sentido que prevaleceu nessa ocasião, conforme se verifica do Acórdão n.º 9303-008.230, de 19 de março de 2019, de relatoria do nobre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, cujos fundamentos passam a integrar o presente voto como razões de decidir, *in verbis*:

[...]

No mérito, é discutido o requisito formal para que um pedido de ressarcimento de IPI possa ser considerado formulado.

Pois bem, a Instrução Normativa SRF nº 376, de 2003, vigente à época dos fatos em debate, dispõe exatamente sobre o tema, determinando:

- em seu art. 2º, a obrigatoriedade de apresentação do pedido por meio do programa PER/DCOMP, para situações entre as quais se enquadram os fatos objeto do presente processo;

- em seu art. 3º, outras situações em que seria permitido o uso de formulários;

e

- em seu art. 4º, que o descumprimento do disposto nos arts. 2º e 3º implica que seja considerado não formulado o pedido apresentado.

A seguir, para fins de ilustração, encontram-se reproduzidos os artigos acima referidos:

Art. 2o O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, e que desejar utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF ou ser restituído ou ressarcido desses valores deverá encaminhar à SRF, respectivamente, Declaração de Compensação, Pedido Eletrônico de Restituição ou **Pedido Eletrônico de Ressarcimento gerado a partir do Programa PER/DCOMP 1.2**, nas seguintes hipóteses:

(...)

III — tratando-se de Pedido de Ressarcimento formulado por pessoa jurídica, nos casos em que um de seus estabelecimentos apure crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), passível de ressarcimento, que tenha sido reconhecido por decisão judicial transitada em julgado ou que se refira a período de apuração relativo ao exercício de 1999 ou posterior e que tenha sido apurado há menos de cinco anos, exceção feita aos créditos do IPI de que trata o art. 20 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002.

(...)

Art. 3º **À exceção das hipóteses mencionadas no art. 2º**, o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, e que desejar utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições sob administração da SRF ou ser restituído ou ressarcido desses valores deverá encaminhar à SRF o correspondente formulário aprovado pelo art. 44 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, ou pelo art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 379, de 30 de dezembro de 2003, ao qual deverá ser anexada documentação comprobatória do direito creditório.

Art. 4º **Na hipótese de descumprimento** do disposto nos arts. 2º e 3º será considerado **não formulado** o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação, (grifo nosso)

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

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

[...]

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO CERTO. CONDICIONANTES. LEI ORDINÁRIA E NORMAS ADMINISTRATIVAS ÀS QUAIS ELA REMETER.

A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou

vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública (art. 170, do CTN).

Estabelecendo expressamente a Lei nº 9.430/96 (art. 74, § 14) que a Receita Federal disciplinará o assunto, tem esta o poder discricionário para regulamentar - e inclusive alterar - os critérios da compensação, conforme já pacificado no STJ.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

APRESENTAÇÃO DE PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO EM FORMULÁRIO (PAPEL). VEDAÇÃO, EM REGRA, POR NORMA INFRALEGAL. LEGITIMIDADE.

As Instruções Normativas da Receita Federal, como o fez a de nº 600/2005, podem condicionar a tramitação dos Pedidos de Restituição/Ressarcimento e Declarações de Compensação à sua transmissão por meio eletrônico (via Programa PER/DCOMP), não acatando, salvo em situações muito específicas, a apresentação em formulário (papel), sob pena de considerar o pedido não formulado ou a compensação não declarada (após a vigência da Lei nº 11.051/2004).

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

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello