



<b>Processo nº</b>	13707.001192/2005-89
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3201-008.862 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	29 de julho de 2021
<b>Recorrente</b>	RECREIO RIO VEÍCULOS LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

#### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA SE PRONUNCIAR. SÚMULA CARF N. 2.

Nos termos da Súmula Carf nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO EM FORMULÁRIO PAPEL. VEDAÇÃO, PROGRAMA PER/DCOMP. OBRIGATORIEDADE. NORMA INFRALEGAL. LEGITIMIDADE.

As Instruções Normativas da Receita Federal condicionaram a tramitação dos Pedidos de Restituição à utilização do Programa PER/DCOMP. Havendo previsão da hipótese de restituição no Programa PER/DCOMP, a utilização de formulário papel fica condicionada à demonstração, pelo sujeito passivo, de existência de falha que impeça a geração do pedido eletrônico.

#### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

As regras do processo administrativo fiscal não permitem que matérias que não tenham sido expressamente contestadas em sede de manifestação de inconformidade, à exceção das questões de ordem pública, sejam apreciadas em fase recursal, dada a ocorrência de preclusão consumativa.

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

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI. IN SRF N. 54/2000. ILEGALIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O regime de substituição tributária da Cofins, estabelecido para os comerciantes varejistas pelo art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-15/2000, não contempla a exclusão do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devido pelo fabricante na operação de venda.

O § 1º do art. 3º da IN SRF nº 54, de 2000, apenas esclareceu o alcance da lei ao incluir o IPI no preço de venda do fabricante, não restando caracterizado vício de ilegalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer o Recurso Voluntário no tocante à apresentação do Pedido de Restituição em formulário papel e à inconstitucionalidade alegada, para, na parte conhecida, em lhe negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthäeler Dornelles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthäeler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 270 a 277) interposto em 11/04/2017 contra decisão proferida no Acórdão 02-067.077 - 1<sup>a</sup> Turma da DRJ/BHE, de 04 de dezembro de 2015 (e-fls. 252 a 260), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Os fatos iniciais constam do relatório do referido Acórdão, que reproduzo a seguir:

Trata este processo administrativo de **Pedido de Restituição** referente a pagamento indevido ou a maior, de **Cofins**, no valor R\$ 431.265,52 recolhido sob a forma de **substituição tributária**, no período de junho de 2000 a outubro de 2002, pelo motivo de **inconstitucionalidade** do parágrafo 1º do artigo 3º da **Instrução Normativa SRF nº 54, de 19 de maio de 2000**.

A Interessada alega que neste período com a edição da MP nº 1991 (art. 44) reeditada sob os nºs 2037, 2113 e 2158-35 (art. 43) até o advento do artigo 3º da Lei 10.485/02, com eficácia a partir de 01/11/2002, as contribuições para o PIS e da Cofins dos **comerciantes varejistas de veículos (concessionárias)** passaram a ser devidas na forma de substituição tributária, e a **base de cálculo** seria o preço de venda da pessoa jurídica do fabricante, **sem o ônus do IPI a pagar**.

Alega ainda que a Receita Federal do Brasil, por meio da IN SRF nº 54/2000, teria modificado a base de cálculo prevista no parágrafo único do art. 43 da MP 2158-35 de 24/08/01, ao determinar a **inclusão do IPI na base de cálculo** do PIS e da Cofins. E conclui que o § 1º do art. 3º da IN SRF nº 54/2000 é inconstitucional por contrariar o art. 150, inc. I, da Constituição, bem como o art. 97, inc. IV, do CTN, mas **não**

**apresenta** nenhuma decisão do STF como **súmula vinculante e Resolução do Senado** a respeito do assunto.

O Pedido de Restituição foi apresentado em **formulário papel** (Anexo I) com requerimento e tabela dos cálculos donde consta os números das notas fiscais do fornecedor, com a data, base de cálculo, Cofins retida, valor do IPI e Cofins s/IPI.

A Interessada **não justificou** por que não transmitiu o pedido de restituição de forma eletrônica, por meio do Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DOMP).

O **Despacho Decisório n° 48/2014** (fls. 132/135) considerou **não formulado o pedido**, conforme os artigos 31 e 76 (parágrafos 4º e 5º) da IN SRF n° 460/2004 (vigente à época do pedido).

A Interessada interpôs **Recurso Hierárquico** (fls. 142/151), cujo pedido de reconsideração foi indeferido conforme Relatório Fiscal às fls. 183/186, pois a Interessada não apresentou nada de novo, mas apenas declarou ter o direito de apresentar o pedido em papel, não citando nada sobre o impedimento do uso do programa PER/DOMP. Posteriormente os autos foram encaminhados à Divisão de Tributação/Superintendência 7<sup>a</sup> RF para apreciação do recurso hierárquico.

Nos termos do **Parecer 32-SRRF07/Disit**, às fls. 187/191, a Disit/SRRF07 **anula o Despacho Decisório n° 48/2014**, pois considera que a partir de 21/11/2012 os pedidos devem ser deferidos ou indeferidos, sendo incabível declará-lo como não formulado, com fundamento no art. 111 da IN RFB n° 1.300, de 2012. Após, encaminhou o processo à Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem para proferir nova decisão.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição da Contribuinte emitiu o (novo) **Despacho Decisório n° 142/2014** (fls. 196/199) no qual **indeferiou o pedido de restituição formulado**.

Segundo o Despacho Decisório, a Interessada poderia, na data do protocolo do pedido (09/06/2005), ter utilizado o Programa PER/DOMP. Ao contrário, apresentou o pedido em formulário (papel), sem justificativas ou demonstração de falha no programa. Ademais, não foi apresentado pela Interessada nenhuma documentação da comprovação do crédito, como a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da IN SRF n° 54/2000, de onde se concluiu que o suposto crédito pleiteado carece de certeza e liquidez, conforme preconiza o art. 170 da Lei n° 5.172/66 - CTN.

O Despacho Decisório ainda destaca que “*os valores dos supostos créditos não foram conferidos ou quantificados, devido à falta da documentação, e nem precisaria apresentar a documentação dos valores arrecadados e a documentação contábil da base de cálculo do tributo, pois não existe a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da IN n° 54/2000 decretada pelo STF como alega o contribuinte*”. Cita documentos anexados às fls. 193/195, STJ-Agravio Regimental no Rec. Especial: AgRg no REsp 802436 RS 2005/0203024-2 e TRF-1-Apelação Civil: AC 88381020044013400 DF 0008838-10.2004.4.01.3400.

Cientificada por via postal do Despacho Decisório em 11/12/2014 (fl. 201), a Interessada apresentou, em 09/01/2015, a **Manifestação de Inconformidade** de fls. 205/213, a seguir sintetizada:

**Da Legitimidade da Manifestante para pleitear a restituição do indébito. Da proibição da *reformatio in pejus***

a) Com a edição da MP n° 1991 (art. 44) reeditada sob os n°s 2037, 2113 e 2158-35 (art. 43), as pessoas jurídicas fabricantes e os importadores de veículos ficaram obrigados a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos,

as contribuições da Cofins devidas pelos comerciantes varejistas, *in casu*, a Manifestante.

b) A **Manifestante possui legitimidade para pleitear a presente restituição** haja vista que a exação fiscal lhe é afeta, pois as pessoas jurídicas fabricantes e importadores de veículos, na qualidade de contribuintes substitutos, transferem o ônus financeiro do tributo para as concessionárias. Ou seja, é a Manifestante quem suporta a carga tributária advinda dos fabricantes e importadores de veículos, que, ao recolherem a contribuição no início da cadeia, acabam por repassá-la aos comerciantes.

c) Ademais das argumentações acima, ressalte-se que a suposta ilegitimidade ativa da substituída, ora Manifestante, não foi declarada pela DRF de origem. Assim sendo, o despacho ora recorrido não pode fazer reforma em prejuízo da Manifestante.

#### **Da Base de Cálculo da Cofins**

d) Ao acrescer na base de cálculo, que seria tão-somente o valor da mercadoria, o valor do IPI, o Fisco terminou por criar hipótese de incidência de contribuições sobre impostos federais. Exigir, pois, Cofins sobre imposto federal é ruir com todo o ordenamento legal e constitucional, uma vez que cria hipótese de incidência de contribuição ao alvedrio da lei, o que contraria a Constituição da República.

e) Sob pena de ferir o princípio da legalidade e da hierarquia das leis, é inadmissível que um ato do Secretário da Receita Federal, de envergadura jurídica menor, substitua o que está expresso na legislação ordinária e na medida provisória.

f) Conseqüentemente, quando a Cofins for cobrada e recolhida antecipadamente pelo vendedor dos bens na condição de substituto tributário, deve-se excluir da base de cálculo o IPI.

Ao final, requer o seguinte:

- a) Seja reconhecido os cálculos efetuados pela Manifestante e, conseqüentemente, seja declarada a inexistência de saldo devedor;
- b) Seja reconhecida a homologação total dos pedidos de compensação consubstanciados nos PER/DCCOMPs (*sic?*);
- c) *Ad Argumentandum*, caso assim não entenda esta Delegacia, seja convertido o julgamento em diligência a fim de que seja efetuado novo cálculo de atualização dos valores, nos moldes elaborados pela Manifestante e em atendimento aos artigos 28 c/c 72 (*sic*) da IN RFB nº 1300/2012.

O julgamento em primeira instância, formalizado no Acórdão 02-067.077 - 1<sup>a</sup> Turma da DRJ/BHE, resultou em uma decisão de improcedência da Manifestação de Inconformidade, ancorando-se nos seguintes fundamentos: (a) que embora a Manifestante requeira “*a homologação total dos pedidos de compensação consubstanciados nos PER/DCCOMPs*”, não há pedido de compensação nem tampouco PER/DCCOMP a ser analisado no processo, mas tão somente Pedido de Restituição em formulário papel; (b) que o Pedido de Restituição foi indeferido por ter sido apresentado em desacordo com a legislação de regência (em formulário papel), e a que a Manifestante nada alega quanto a isso, razão pela qual essa matéria foi considerada não litigiosa e definitiva na esfera administrativa; (c) que a legitimidade da Manifestante para pleitear a restituição não foi questionada pela autoridade que emitiu o

Despacho Decisório, não sendo objeto do litígio; (d) que a base de cálculo das Contribuições recolhidas pelos fabricantes e importadores de veículos no mecanismo da substituição tributária consiste no preço de venda da pessoa jurídica fabricante, sendo que o IPI, e os demais tributos, integram esse preço; (e) que está correto o entendimento da IN SRF nº 54, de 2000, pois o IPI, quando não recuperável, que é o caso dos comerciantes varejistas, mesmo porque o varejista não é contribuinte de tal imposto, integra o custo de aquisição, compondo portanto o preço de venda do fabricante a que se refere o texto legal; (f) que a alegação de que as normas expedidas pela RFB seriam infracionais e estariam inovando a ordem jurídica, e de que estaria a criar hipótese de incidência de contribuição ao alvedrio da lei, contrariando a Constituição Federal, não pode ser analisada pelo julgador da esfera administrativa; (g) que o conhecimento e o julgamento de eventual vício de constitucionalidade de legislação aplicada e em vigor compete apenas ao Poder judiciário; (h) que as diligências servem para esclarecer pontos duvidosos específicos, e não para que a autoridade fiscal, diante da falta de provas, supra tal omissão do contribuinte; e (i) que a perícia solicitada é desnecessária, uma vez que o conhecimento da legislação e a análise efetuada pela autoridade administrativa, em cotejo com os argumentos apresentados no pedido de restituição são suficientes para se verificar os motivos das divergências e, se for o caso, contrapor razões de discordância.

Cientificada da decisão da DRJ em 13/03/2017 (Rastreio de entrega na e-fl. 266), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 11/04/2017 (Termo de Solicitação de Juntada na e-fl. 268), argumentando, em síntese, que: (a) a questão controversa é a restituição de crédito de COFINS decorrente da ilegalidade do § 1º do art. 3º da IN nº 54, de 2000; (b) uma instrução normativa não pode modificar a base de cálculo das contribuições sociais, acrescentando o IPI, como fez a IN nº 54, de 2000; (c) o IPI não é receita bruta, faturamento, mas simplesmente um imposto devido à União; (d) a instrução normativa não é instrumento adequado para modificar uma lei ordinária, estipulando que um imposto passe a compor o preço de venda do fabricante com o cômputo do IPI, razão esta que evidencia a ilegalidade e constitucionalidade da IN nº 54, de 2000; (e) seguiu todos os procedimentos previstos na IN SRF nº 460, de 2004, ao realizar o pedido de compensação/restituição via formulário; (f) a legislação vigente à época dos fatos possibilitava ao contribuinte escolher a via eletrônica ou o papel; (g) no momento da entrega do formulário o servidor da RFB poderia ter orientado o contribuinte, de acordo com o disposto no § 4º do art. 76 da IN SRF nº 460, de 2004; e (h) a análise do pedido de restituição em formulário em nada prejudicará a recorrência.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Arnaldo Diefenthäeler Dornelles, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento, exceto na parte onde se identifica a inovação dos argumentos de defesa não relacionados com matéria de ordem pública, alcançada pela preclusão consumativa.

### **Da ilegalidade e constitucionalidade do § 1º do art. 3º da IN SRF nº 54/2000**

Sustenta a recorrente que “a questão controversa no presente caso é a restituição de crédito de COFINS decorrente da ilegalidade do § 1º art. 3º da instrução normativa nº 54/2000”.

Explica que “uma instrução normativa, ou seja, ato administrativo unilateral, não pode modificar a base de cálculo das contribuições sociais, acrescentando o IPI, como fez a instrução normativa nº 54/2000. Isto porque, IPI não é receita bruta, faturamento, é simplesmente um imposto devido à União”.

Complementa dizendo que “a instrução normativa não é instrumento adequado para modificar uma lei ordinária, estipulando que um imposto passe a compor o preço de venda do fabricante com o cômputo do IPI, razão esta que evidencia a ilegalidade e inconstitucionalidade da IN 54/2000”.

Sobre o argumento de inconstitucionalidade trazido para a discussão pela recorrente, importa esclarecer, antes de mais nada, que este Conselho não é competente para se pronunciar, conforme consta expresso na Súmula Carf nº 2:

#### Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por essa razão, deixo de fazer qualquer outro comentário a respeito da matéria.

No que tange à ilegalidade suscitada, já está consolidado no âmbito deste Conselho, desde longa data, que o § 1º do art. 3º da IN SRF nº 54, de 2000, apenas esclareceu o alcance da lei ao incluir o IPI no preço de venda do fabricante.

Por ir ao encontro do que entendo a respeito da matéria, transcrevo excerto do voto do i. Conselheiro Pedro Sousa Bispo no Acórdão 3402-007.718, pedindo licença para adotá-lo como minhas razões de decidir:

Conforme consignado no relatório, o processo trata de pedido de restituição da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-COFINS e da Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, no valor de R\$ 108.024,11, alegando-se pagamento a maior que o devido na retenção dessas contribuições realizada por substituição tributária, tendo em vista a inclusão indevida do IPI na base de cálculo das contribuições (IN/SRF nº 54/2000, artigo 3º, § 1º).

A Autoridade Tributária indeferiu o pleito do contribuinte, por meio do Despacho Decisório DRF/PFO/Saort (32 a 34), de 23/05/2005, em face da legislação de regência vigente à época, especialmente o art.44 da MP nº 1.991-15/2000 e artigo 3º, § 1º, da IN/SRF nº 54/2000, que prevêem que as contribuições ao PIS e à COFINS incidirão sobre o preço de venda praticado pelo fabricante, estando ai incluso o IPI.

Inicialmente, a recorrente se insurge, segundo afirma, contra a ilegalidade na inclusão do IPI na base de cálculo para recolhimento do PIS e da COFINS, pela Instrução Normativa nº54/2000, pois o ato infralegal invadiu matéria de competência da lei.

Afirma que é princípio comezinho de direito que um ato infralegal é de cunho meramente regulamentador, como na espécie, não possui o condão de alterar a base de cálculo de tributos já previamente instituídos e regrados em lei própria, vindo a ferir flagrantemente o princípio da legalidade, insculpido no artigo 5º, inciso I da

Constituição Federal, bem como o da hierarquia das leis, disposto no mesmo diploma Maior, por ocasião de seu enunciado de nº59.

Não prospera a argumentação da recorrente.

A MP nº1991-16/2000 estabeleceu que, a partir de 11 de junho de 2000, o fabricante ou importador dos produtos relacionados no art.44 da mesma MP deviam cobrar e recolher, na condição de contribuintes substitutos, o PIS e COFINS incidente sobre o preço de venda praticado pelo fabricante, incluído nele o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI incidente na operação. A referida sistemática vigorou até 31/10/2002, quando entrou em vigor a Lei nº 10.485, de 2002, que manteve a substituição tributária tão somente em relação aos veículos autopropulsados descritos nos códigos 8432.30 e 87.11 da TIPI.

Como se sabe, a sistemática de substituição tributária, também conhecida como “por antecipação” ou “pra frente”, consiste em um regime de tributação que visa concentrar a tributação das contribuições de toda a cadeia econômica do ramo de atividade em um dos agentes dessa cadeia (substituto tributário, no caso fabricante de veículos), eleito por lei, a fim de facilitar a controle do adimplemento das obrigações tributárias e a consequente redução da sonegação fiscal.

Por essa sistemática de substituição tributária, torna-se evidente que o IPI pago pelas concessionárias (substituído) aos fabricantes (substituto), na aquisição de veículos para revenda, irá compor o custo do veículo a ser revendido, que depois será repassado ao preço praticado na operação de revenda ao consumidor final, compondo, portanto, o faturamento da concessionária. Sobre esse faturamento é que devem incidir as contribuições com as deduções previstas em lei.

Assim, observa-se que deve ser dado tratamento diferente com relação a base de cálculo das contribuições entre os agentes da cadeia. Tem-se, então, que o IPI não compõe a base de cálculo das contribuições próprias ao PIS/COFINS devidas pelos fabricantes de produtos não alcançados pela substituição tributária, uma vez que eles são contribuintes do IPI. Já no caso dos varejistas (revendedores/concessionárias), não contribuintes desse imposto, o IPI integra a base das referidas contribuições (PIS e COFINS) calculadas no regime de substituição tributária, pois esse tributo irá integrar o custo de aquisição da mercadoria que será posteriormente revendida ao consumidor final.

Eis o conteúdo do art.44 da MP nº1991-16/2000 que instituiu a substituição tributária nesse ramo de atividade:

Art. 44. As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores dos veículos classificados nas posições 8432, 8433, 8701, 8702, 8703, e 8711, e nas subposições 8704.2 e 8704.3, da TIPI, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelos comerciantes varejistas. Parágrafo único. Na hipótese de que trata este artigo, **as contribuições serão calculadas sobre o preço de venda da pessoa jurídica fabricante.**  
(negrito nosso)

Posteriormente, a MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, com suas reedições, não estabeleceu alterações significativas nessa sistemática:

Art. 43. As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores dos veículos classificados nas posições 8432, 8433, 8701, 8702, 8703 e 8711, e nas subposições 8704.2 e 8704.3, da TIPI, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, devidas pelos comerciantes varejistas.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata este artigo, **as contribuições serão calculadas sobre o preço de venda da pessoa jurídica fabricante.**  
(negrito nosso)

Percebe-se pela leitura dos dispositivos acima transcritos que a base de cálculo das contribuições nesse ramo de atividade (revendedores/concessionárias) é o preço de venda praticado pelo fabricante, que, por certo, compõe esse preço o IPI devido pelo fabricante ou importador.

A Secretaria da Receita Federal, no uso de sua competência, explicitou o que se entende por preço de venda aplicável ao cálculo das contribuições, por meio da IN SRF nº54/2000:

Art. 1º A substituição tributária da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o art. 44 da Medida Provisória nº1.991-16, de 11 de abril de 2000, obedecerá ao disposto na presente Instrução Normativa.

Art. 2º Os fabricantes e os importadores dos produtos relacionados no art. 44 da Medida Provisória nº 1991-16, de 2000, relativamente as vendas desses produtos realizadas a partir de 11 de junho de 2000, ficam obrigados a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, devidas pelos comerciantes varejistas desses produtos.

Art. 3º Para efeito do disposto no artigo anterior, as contribuições serão calculadas com base no prego de venda do fabricante ou importador.

**§ 1º Considera-se preço de venda do fabricante ou importador o preço do produto acrescido do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI incidente na operação.**

(negrito nosso)

O que se observa é que o dispositivo da IN/SRF nº 54/2000 não promoveu qualquer alteração na base de cálculo do PIS/COFINS, como quer fazer crer a recorrente, vez que apenas explicitou um conceito lógico de preço de venda para os fabricantes que inclui o IPI na operação de saída da mercadoria.

A IN SRF nº. 54/2000 foi revogada pela IN SRF nº. 247/2002 - DOU de 26/11/2002 -, ainda vigente, permanecendo expressa, em seu art. 49, §1º, a disposição de que o IPI deve ser incluído na base de cálculo do PIS/COFINS substituição tributária, aplicável às operações de venda de veículos automotores realizadas pelos fabricantes ou importadores.

Nesse sentido, há várias decisões do Superior Tribunal de Justiça, dentre as quais destaca-se a decisão proferida no julgamento do REsp 665.126/SC, de relatoria do Relator Min. Luiz Fux, cujos fundamentos são a seguir reproduzidos:

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FABRICANTES E IMPORTADORES DE VEÍCULOS (SUBSTITUTOS) E COMERCIANTES VAREJISTAS (SUBSTITUÍDOS). BASE DE CÁLCULO. VALORES DEVIDOS A TÍTULO DE IPI DESTACADOS NA NOTA FISCAL. INCLUSÃO NO CONCEITO DE "PREÇO DE VENDA" EX VI DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 54/2000. LEGALIDADE. LEI 9.718/98 (ARTIGO 3º, § 2º, I). DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE AO CASO CONCRETO.

1. A Instrução Normativa SRF nº 54/2000, revogada pela IN SRF nº 247, de 21.11.2002, dispunha sobre o recolhimento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas pelos fabricantes (montadoras) e importadores de veículos, na condição de substitutos dos comerciantes varejistas (regime de substituição tributária instituído pela Medida Provisória nº 1.991-15/ 2000, atual MP nº

2.158-35/ 2001, editada antes da Emenda Constitucional nº 32). 2. A base de cálculo das aludidas contribuições, cujos contribuintes de fato são os comerciantes varejistas, é o preço de venda da pessoa jurídica fabricante ou do importador (artigo 44, parágrafo único, da MP 1.991-15/2000, e artigo 3º, caput, da IN SRF 54/2000), sendo certo que o ato normativo impugnado limitou-se a defini-lo como o preço do produto acrescido do valor do IPI incidente na operação. 3. A insurgência especial dirige-se ao reconhecimento da ilegalidade do artigo 3º, da Instrução Normativa SRF nº 54/2000, em virtude do disposto no inciso I, do § 2º, do artigo 8º, da Lei n.º 9.718/98, verbis: "§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta: I -as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;"4. A base de cálculo da COFINS e do PIS restou analisada pelo Eg. STF que, na sessão plenária ocorrida em 09 de novembro de 2005, no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, todos da relatoria do Ministro Março Aurélio, e n.º 346.0846/PR, do Ministro Ilmar Galvão, consolidou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98, o que implicou na concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa. 5. Na mesma assentada, afastou-se a argüição de inconstitucionalidade do artigo 8º, da Lei n.º 9.718/98, mantendo-se a higidez das deduções da base de cálculo das contribuições em tela, elencadas em seu § 2º. 6. Deveras, à luz do supracitado dispositivo legal, as "vendas canceladas", os "descontos incondicionais", o "IPI" e o "ICMS" cobrado pelo vendedor do bem ou pelo prestador do serviço, na condição de substituto tributário, não integram a base de cálculo da COFINS e da contribuição destinada ao PIS.

7. Entremos, as informações prestadas pelo órgão local da Secretaria da Receita Federal, coerentemente, elucidam a quaestio iuris:"... o regime de substituição tributária envolve uma presunção de fato gerador. O fato gerador presumido diz respeito às contribuições devidas pela concessionária, não se confundindo, pois, com as contribuições do próprio fabricante, a que alude o art. 3º, § 2º, I, da Lei nº 9.718/98, especialmente no que diz respeito à exclusão do IPI. Este dispositivo trata da base de cálculo usual do PIS e da COFINS vinculada a fato gerador praticado pelo fabricante ou importador, na condição de contribuinte do IPI. Exemplificando: o fabricante, contribuinte do IPI, tem de apurar o que ele fabricante deve a título de PIS e COFINS. Para isso, ele fabricante deve determinar o valor do seu faturamento, que é a base de cálculo dessas contribuições. Ora, por certo que o IPI devido pelo fabricante não poderia ser considerado para fins de determinação do faturamento dele (o valor destacado em nota fiscal é repassado aos cofres públicos), donde a exclusão prevista pelo tal dispositivo da Lei 9.718/98 que, repito, é comando dirigido ao fabricante (contribuinte do IPI). (...) tanto é verdade que o IPI está incluído no preço de venda do fabricante que o legislador teve de expressamente excluir, para fins de determinar o faturamento do fabricante, pois, de outra forma, estaria a considerar o IPI destacado na nota fiscal pelo fabricante como se fosse receita dele. Situação totalmente diversa é a apuração do faturamento do revendedor, que não é contribuinte do IPI (não há destaque na nota fiscal). Assim, esqueçamos, por ora, o regime de substituição tributária. Na situação acima proposta (sem substituição), o revendedor de automóveis não tem nem de pensar no IPI, que está embutido no custo da mercadoria e, ademais, será integralmente repassado ao consumidor final.

Logo, quando se pergunta qual o faturamento do revendedor (base de cálculo do que ele revendedor deve a título de PIS e COFINS), é óbvio que a resposta somente poderá ser o preço de venda do veículo ao consumidor final. Dizer, ou reclamar, que nesse preço está incluído o IPI é algo de tão esclarecedor quanto dizer que nele está incluído o custo do motor do carro e de todas as demais peças que o compõe. Ou seja, não é preciso dizer, É óbvio que todo o custo do produto, somado à margem de lucro do revendedor, integra o seu preço final, pago pelo consumidor. (...) O que parece ocorrer é que existe uma enorme dificuldade, por parte das impetrantes, em perceber a diferença entre as situações, deveras dispareces, do fabricante (contribuinte do IPI) e do revendedor (não contribuinte do IPI), para fins de determinar o faturamento (base de cálculo) de cada um deles. (...) Nesse sentido, considerando o disposto no art. 3º, § 1º, I, da Lei 9.718/98, é importante, no caso em tela, ter em mente dois pontos básicos, a saber: 1. Os revendedores varejistas de veículos não são contribuintes de IPI, quer dizer, não destacam o valor do mesmo nas notas fiscais de venda; e 2. A exclusão do valor do IPI prevista no art. 3º, § 1º, I, refere-se apenas a pessoas jurídicas que são contribuintes do IPI, posto que apenas pode ser excluído o valor do IPI quando destacado em separado no documento fiscal."(fls. 71/73). 8. Destarte, a exclusão do IPI da base de cálculo do PIS e da COFINS somente aproveita o contribuinte do aludido imposto (o fabricante), quando da apuração de seu próprio faturamento, a fim de efetuar o recolhimento das contribuições devidas pelo mesmo. 9. Consequentemente, a referida dedução, prevista no artigo 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98, não se aplica aos comerciantes varejistas, não contribuintes do IPI, donde se dessume a legalidade da IN SRF 54/2000. 10. Recurso especial a que se nega provimento. (STJ REsp 665126/SC 2004/00815763, Relator: Ministro Luiz Fux, Data de Publicação: DJ 01.10.2007)

As ementas de Acórdãos apresentadas a seguir confirmam a jurisprudência deste Conselho nesse sentido:

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE VEÍCULO.. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI.**

O regime de substituição tributária das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituído pela MP 1.991-15/2000 com base no art. 150, § 7º da Constituição Federal, determinou que o IPI recolhido pelo fabricante compõe o preço de venda da mercadoria.  
**(Acórdão 3201-005.919, de 22/10/2019 – Processo nº 13841.000129/2005-81 – Relator: Laércio Cruz Uliana Junior)**

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2000, 2001

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF PARA APRECIAÇÃO.**

Não compete ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se manifestar acerca da constitucionalidade de normas vigentes.

O regime de substituição tributária das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, estabelecido para os comerciantes varejistas pelo art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-15/2000, não contempla a exclusão do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI devido pelo fabricante na operação de venda.

**(Acórdão 3201-003.020, de 24/07/2017 – Processo nº 13808.002084/2001-61 – Relator: Leonardo Vinicius Toledo de Andrade)**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/06/2000 a 30/11/2002

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. PREÇO DO PRODUTO. INCLUSÃO DO IPI. ILEGITIMIDADE AD CAUSAM.**

A base de cálculo da contribuição na comercialização de veículos sob o regime da substituição tributária é o preço de venda do fabricante ou importador, considerado este o preço do produto acrescido do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na operação. O Recorrente não é contribuinte do IPI, em razão do que não detém legitimidade para pleitear restituição do imposto.

(Acórdão 3803-03.160, de 28/06/2012 – Processo nº 13888.001849/2004-46 – Relator: Hélcio Lafetá Reis)

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

**PIS E COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI.**

O regime de substituição tributária das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituído pela MP 1.991-15/2000 com base no art. 150, § 7º da Constituição Federal, determinou que os fabricantes e os importadores de veículos ali mencionados fossem os responsáveis na condição de substitutos tributários por essas contribuições, devidas pelos comerciantes varejistas art. 44 da Medida Provisória, tendo como base de cálculo o preço de venda do fabricante.

A IN-SRF 54/2000 não trouxe inovação ao disciplinar a matéria, explicitou apenas o previsto em lei, de que o IPI recolhido pelo fabricante compõe o preço de venda da mercadoria.

(Acórdão 3201-005.275, de 24/04/2019 – Processo nº 13123.000167/2005-49 – Relator: Leonardo Correia Lima Macedo)

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

Ano-calendário: 2000

Ementa:

**VEÍCULOS NOVOS. VENDA A VAREJO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO**

O regime de substituição tributária das contribuições para a Cofins, estabelecido para os comerciantes varejistas pelo art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-15/2000, não contempla a exclusão do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI devido pelo fabricante na operação de venda.

(Acórdão 3302-009.467, de 23/09/2020 – Processo nº 10680.007986/2005-11 – Relator: Gilson Macedo Rosenburg Filho)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/10/2002

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES COM VEÍCULOS NOVOS. IPI NA BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO.**

As medidas provisórias que introduziram o regime de substituição tributária das contribuições ao PIS e COFINS nas operações com veículos automotores, cuidaram de estabelecer base de cálculo diferenciada para tal regime, correspondente ao preço de venda praticado pelo fabricante, o que mais tarde veio a ser melhor esclarecido pelas Instruções Normativas SRF nº 54/2000 e 247/2002, informando que o IPI faz parte do preço praticado pelas montadoras. Assim, o IPI compõe as bases de cálculo do PIS e da COFINS recolhidas por substituição tributária nas operações com veículos automotores novos.

(Acórdão 3003-000.450, de 15/08/2019 – Processo nº 10725.000605/2005-00 – Relator: Vinícius Guimarães)

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

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE VEÍCULO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI.**

O regime de substituição tributária das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituído pela MP 1.991-15/2000 com base no art. 150, § 7º da Constituição Federal, determinou que o IPI recolhido pelo fabricante compõe o preço de venda da mercadoria.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE VEÍCULO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI.**

O regime de substituição tributária das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituído pela MP 1.991-15/2000 com base no art. 150, § 7º da Constituição Federal, determinou que o IPI recolhido pelo fabricante compõe o preço de venda da mercadoria.  
(Acórdão 3402-007.991, de 27/01/2021 – Processo n.º 10840.000192/2006-10 – Relatora: Maysa de Sá Pittondo Deligne)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/10/2002

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES COM VEÍCULOS NOVOS. IPI NA BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO.**

As medidas provisórias que introduziram o regime de substituição tributária das contribuições ao PIS e COFINS nas operações com veículos automotores, cuidaram de estabelecer base de cálculo diferenciada para tal regime, correspondente ao preço de venda praticado pelo fabricante, o que mais tarde veio a ser melhor esclarecido pelas Instruções Normativas SRF nº 54/2000 e 247/2002, informando que o IPI faz parte do preço praticado pelas montadoras. Assim, o IPI compõe as bases de cálculo do PIS e da COFINS recolhidas por substituição tributária nas operações com veículos automotores novos.

**INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 54, DE 19/05/2000. LEGALIDADE.**

A IN SRF nº 54/2000 apenas esclareceu situação fática já existente no mundo jurídico, não criando inovação nem mesmo sendo maculada de ilegalidade, a teor do REsp nº 661.526/SC.

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

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/10/2002

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES COM VEÍCULOS NOVOS. IPI NA BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO.**

As medidas provisórias que introduziram o regime de substituição tributária das contribuições ao PIS e COFINS nas operações com veículos automotores, cuidaram de estabelecer base de cálculo diferenciada para tal regime, correspondente ao preço de venda praticado pelo fabricante, o que mais tarde veio a ser melhor esclarecido pelas Instruções Normativas SRF nº 54/2000 e 247/2002, informando que o IPI faz parte do preço praticado pelas montadoras. Assim, o IPI compõe as bases de cálculo do PIS e da COFINS recolhidas por substituição tributária nas operações com veículos automotores novos.

**INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 54, DE 19/05/2000. LEGALIDADE.**

A IN SRF nº 54/2000 apenas esclareceu situação fática já existente no mundo jurídico, não criando inovação nem mesmo sendo maculada de ilegalidade, a teor do REsp nº 661.526/SC.

(Acórdão 3402-007.718, de 22/09/2020 – Processo n.º 11030.002317/2004-81 – Relator: Pedro Sousa Bispo)

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

Período de apuração: 30/06/2000 a 31/08/2000

VEÍCULOS NOVOS. VENDA A VAREJO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO O regime de substituição tributária das contribuições para a Cofins, estabelecido para os comerciantes varejistas pelo art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-

15/2000, não contempla a exclusão do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI devido pelo fabricante na operação de venda.

(Acórdão 3302-010.233, de 15/12/2020 – Processo nº 13826.000383/2005-77 – Relator: José Renato Pereira de Deus)

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

Período de apuração: 11/06/2000 a 31/10/2002

VEÍCULOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI. LEGALIDADE.

A base de cálculo da Cofins devida pelos fabricantes ou importadores de veículos, na condição de substitutos tributários dos comerciantes varejistas, conforme Medida Provisória nº 1.991-15 e reedições é o preço de venda da pessoa jurídica fabricante, o qual inclui o IPI cobrado na operação, conforme esclarecido pela Instrução Normativa nº 54/2000, cuja legalidade restou reconhecida pelo STJ no REsp nº 665.126/SC.

(Acórdão 3002-001.281, de 14/05/2020 – Processo nº 13882.000385/2005-91 – Relatora: Maria Eduarda Alencar Câmara Simões)

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

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 31/10/2002

VEÍCULOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA OU POR ANTECIPAÇÃO.

A substituição tributária progressiva, também conhecida por substituição tributária "por antecipação", ou, em linguagem mais coloquial, substituição tributária "para frente", consiste no regime de tributação caracterizado pela eleição, por lei, de um substituto tributário, o qual será responsável pelo pagamento, além do imposto, pelo qual se reveste na condição de contribuinte de jure original, também pelo imposto dos contribuintes (substituídos) que se encontram na continuação da cadeia econômica, isto é, em relação aos fatos geradores que, no dizer da CF/88 artigo 150, devam ocorrer posteriormente.

A base de cálculo da COFISN, para efeito do regime de fabricante ou importador, considerado este o preço do produto acrescido do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente na operação.

(Acórdão 3301-007.410, de 28/01/2020 – Processo nº 19647.005146/2005-97 – Relator: Ari Vendramini)

Dante do exposto, nego provimento na matéria.

**Da apresentação do Pedido de Restituição em formulário papel**

No que diz respeito ao fato de ter apresentado o Pedido de Restituição em formulário papel, afirma a recorrente que “seguiu todos os procedimentos previstos na IN 460/2004 da SRF em vigor a data do pedido de restituição”.

Assevera que “o crédito aqui discutido deve ser objeto de Restituição, em caso de cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior”.

Diz que “o crédito objeto de restituição poderá ser requerido pelo programa PERD/COMP ou mediante formulário Pedido de Restituição, art. 3º, § 1º da IN 460/2004”, e defende, em cima disso, “que a legislação vigente à época dos fatos possibilitava ao contribuinte escolher a via eletrônica ou o papel”.

Reclama que “no momento da entrega do formulário o funcionário da Receita Federal do Brasil, já no seu protocolo poderia ter orientado o Contribuinte, de acordo com o disposto no art. 76, § 4º”, e, “inclusive, poderia ter evitado a realização do protocolo de pedido de restituição, levando à extensa discussão que se iniciou em 2005, indo para mais de 10 anos”.

Tenta se eximir da responsabilidade afirmando que, “como na triagem do pedido de restituição não houve exigência ou não foi apontado pelo funcionário do órgão a necessidade comprovação de falha no sistema eletrônico, não há que se falar em responsabilização do órgão (sic!) tendo em vista, não ter agido com eficiência”.

Pede “a análise do pedido de restituição em formulário, visto que, sua análise física em nada prejudicará a Recorrida”.

Como se percebe a partir das razões recursais trazidas pela recorrente, ao mesmo tempo em que afirma que a legislação vigente à época dos fatos lhe facultava a apresentação do Pedido de Restituição em formulário papel, reclama que o servidor da RFB deveria tê-la alertado para o teor do art. 76 da IN SRF nº 460, de 2004, que diz expressamente, em seu § 2º, que os formulários em papel somente poderiam ser utilizados quando o pedido não pudesse ser feito eletronicamente e, em seu § 4º, que cabia ao sujeito passivo demonstrar a impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP<sup>1</sup>:

Art. 76. Ficam aprovados os formulários Pedido de Restituição, Pedido de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, Pedido de Ressarcimento de Créditos da Cofins, Pedido de Cancelamento ou de Retificação de Declaração de Importação e Reconhecimento de Direito de Crédito, Pedido de Ressarcimento de IPI - Missões Diplomáticas e Repartições Consulares e Declaração de Compensação constantes, respectivamente, dos Anexos I, II, III, IV, V e VI.

§ 1º A SRF disponibilizará, no endereço , os formulários a que se refere o caput.

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

§ 3º A SRF caracterizará como impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP, para fins do disposto no § 2º, no § 1º do art. 3º, no § 3º do art. 16 e no § 1º do art. 26, a ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento 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 SRF no momento da entrega do formulário, sob pena do enquadramento do documento por ele apresentado no disposto no art. 31.

§ 5º Aos formulários a que se refere o caput deverá ser anexada documentação comprobatória do direito creditório.

Não tendo demonstrado a impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP, não há como proceder à análise do pedido de restituição apresentado em

---

<sup>1</sup> Essa mesma lógica de utilização de pedidos de restituição em papel foi reproduzida, até hoje, em todas as Instruções Normativas que sucederam a IN SRF nº 460, de 2004.

formulário papel, o que demonstra o acerto do Despacho Decisório de e-fls. 196 a 199 quanto ao indeferimento do pedido.

É nesse sentido que tem se posicionado este Conselho:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

APRESENTAÇÃO DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO EM FORMULÁRIO (PAPEL). VEDAÇÃO, PROGRAMA PER/DCOMP. OBRIGATORIEDADE. NORMA INFRALEGAL. LEGITIMIDADE.

As Instruções Normativas da Receita Federal 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 e a compensação não declarada.

(Acórdão 3201-007.664, de 16/12/2020 – Processo nº 13896.001499/2004-19 – Relator: Paulo Roberto Duarte Moreira)

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO EM PAPEL. VEDAÇÃO. NORMA INFRALEGAL. LEGITIMIDADE.

A lei autorizou a Receita Federal a editar normas administrativas condicionando a análise de Pedido de Restituição à utilização do PER/DCOMP, sob pena de não conhecimento, salvo em casos de falha no sistema ou de inexistência de previsão da hipótese de restituição no formulário eletrônico.

(Acórdão 3201-006.082, de 23/10/2019 – Processo nº 18186.003920/2008-80 – Relator: Hélcio Lafetá Reis)

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. UTILIZAÇÃO DO PROGRAMA PER/DCOMP

O texto da norma é absolutamente claro ao determinar o indeferimento sumário do pedido de restituição, de ressarcimento ou de reembolso quando o sujeito passivo não tenha utilizado o programa PER/DCOMP para formular o pedido.

(Acórdão 3302-006.360, de 13/12/2018 – Processo nº 13706.001564/2005-87 – Relator: Jorge Lima Abud)

Mas esses seriam argumentos para o enfrentamento do mérito da questão, caso não fosse vedado a este Colegiado dela conhecer.

O problema é que a recorrente inovou em suas razões recursais, haja vista que não há qualquer defesa nesse sentido em sua Manifestação de Inconformidade, fato este já apontado no Acórdão recorrido:

No caso em exame, o Pedido de Restituição foi indeferido por ter sido apresentado em desacordo com a legislação de regência. A Interessada, sem justificar, não utilizou o Programa PER/DCOMP, mas apresentou o pedido em formulário papel. Ademais, no mérito do pedido, a Interessada alegou a constitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º da Instrução Normativa SRF nº 54/2000, sem, contudo, comprovar tal alegação.

Em sua defesa, a Manifestante nada alega especificamente quanto à apresentação do pedido de restituição em formulário papel, razão pela qual essa matéria deve ser considerada não litigiosa e definitiva na esfera administrativa.

Sobre a preclusão consumativa, e seus efeitos, colo excerto do voto do i. Conselheiro Márcio Robson Costa no Acórdão 3003-000.004 – Turma Extraordinária / 3<sup>a</sup> Turma, prolatado em sessão do dia 11 de dezembro de 2018:

## II – IMPOSSIBILIDADE DE ENFRENTAMENTO DA MATÉRIA INOVAÇÃO RECURSAL.

O recurso que ora se discute traz ainda no seu bojo argumentos acerca da nulidade do auto de infração em razão da atipicidade da conduta; a natureza jurídica da obrigação e a desproporcionalidade da pena aplicada, deixo de conhecer em parte, em razão da flagrante inovação recursal.

Oportuno ressaltar o inconveniente de se apreciar tais questões, tendo em vista que não foram objetos de impugnação na instância anterior.

Nesse sentido, os argumentos recursais apresentados em sede de recurso voluntário, reproduzidos neste relatório, evidenciam inovação da tese de defesa, já que apresentados somente nesta fase recursal, é o que revela a simples leitura das mencionadas peças defensivas, uma vez que não foi dado oportunidade de a instância de julgamento *a quo* apreciá-la, representando verdadeiro óbice, na medida em que importou em evidente impedimento de a Fazenda Nacional manifestar-se na ocasião apropriada, maculando, por conseguinte, o princípio do contraditório.

É defeso ao recorrente modificar o pedido ou invocar outra causa petendi (causa de pedir) nesta fase do contencioso administrativo, sob pena de violar o princípio da congruência e ofender aos preceitos ínsitos nos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem assim também, nos artigos 141, 223, 329 e 492 do Código de Processo Civil, mormente quando falece razão para somente nesta ocasião aduzir tais novos argumentos e/ou questionamentos, na medida em que não há justa causa para respectiva inovação argumentativa, afrontando, desse modo, o princípio da dialeticidade recursal.

Nesse sentido há inúmeros acórdãos proferidos por este órgão julgador, senão vejamos:

*Processo n.º 10073.900754/200827 Acórdão 3001000.223  
RELATOR: Orlando Rtgliani Berri.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002*

*INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA. SEDE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.*

*Não se conhece de matéria em sede recursal fundamentada em argumentos dispareis daqueles apresentados na fase de defesa administrativa anterior, pois viola o princípio da dialeticidade e suprime instância, exceção cabível apenas quanto àquelas de ordem pública, o que não é o caso nos autos sob exame.*

Compactua do mesmo entendimento o julgador do acórdão n.º 1002000.159, proferido em 08/05/2018, conforme abaixo transcrito:

*Processo n.º 13679.000561/200924 - EMENTA*

*Assunto: Obrigações Acessórias. Ano-calendário: 2009*

*MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. ENTREGA EXTEMPORÂNEA DE DCTF. INCIDÊNCIA É devida a multa por atraso na entrega de DCTF entregue após o prazo fixado na legislação. INOVAÇÃO DA TESE DE DEFESA EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. Não se conhece de matérias argüidas em sede recursal, mas não aventadas em sede de impugnação, sob pena de supressão de instância e*

*violação do princípio do contraditório, exceto se forem matérias de ordem pública.*

*Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer a temática de denúncia espontânea por preclusão consumativa e, no mérito, por unanimidade, em lhe negar provimento.*

*(assinado digitalmente) Aílton Neves da Silva Presidente e Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira, Leonam Rocha de Medeiros e Ângelo Abrantes Nunes.*

Nesse sentido, deixo de conhecer dessa parte do recurso, devido a preclusão, conforme motivos e fundamentos acima expressos.

Frente à inovação dos argumentos de defesa, por ter se operado a preclusão consumativa, deixo de conhecer o recurso nessa parte.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por não conhecer o Recurso Voluntário no tocante à apresentação do Pedido de Restituição em formulário papel e à constitucionalidade alegada, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthäeler Dornelles