



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13726.000082/2007-33
ACÓRDÃO	3202-001.788 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MA AUTOMOTIVE DO BRASIL LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. FORMULÁRIO EM PAPEL. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.

Considera-se não declarada a compensação de débitos tributários informadas em Declaração de Compensação apresentada mediante formulário em papel, quando ausente situação fática impeditiva da transmissão da declaração por meio eletrônico.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em afastar a concomitância para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 19 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Aline Cardoso de Faria.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da Resolução CARF nº 3301-001.429, de 17.03.2020:

“Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“O presente processo trata de compensações consideradas não declaradas, em razão de terem sido apresentadas em papel, quando deveriam ter sido entregues por via eletrônica.

Cumprе esclarecer, ainda, que os processos administrativos nº 13726.000083/200788, 13726.000087/200766, 13726.000099/200791, 13726.000118/200789 e 13726.000117/200734 foram também analisados por meio do despacho decisório de fls. 335/338, uma vez que tais processos foram juntados a este, por anexação, que passou a ser o processo raiz (fls. 112 e 453).

Do parecer que amparou o despacho decisório cabe transcrever o seguinte trecho:

“ [...]

Preliminarmente, cabe informar no que concerne à forma de apresentação de Declarações de Compensação, que tenham como tipo de crédito informado PIS não-cumulativo, que, desde 30/12/2005, início da vigência da IN SRF n.º 600/2005, não se pode admitir, em requerimentos desta natureza, a sua formalização mediante preenchimento de formulário em papel, sendo a via eletrônica a adequada, mediante o uso do programa PER/DCOMP. O descumprimento desta regra resulta em considerar a compensação como não declarada, nos termos do art. 31 c/c art. 76, §§2º a 4º da IN SRF n.º 600/2005.

Assim, os formulários em papel somente podem 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 RFB mediante utilização do Programa PER/DCOMP.

Esta impossibilidade apenas se caracteriza pela ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento ou de compensação no aludido Programa, bem como a existência de falha que impeça a geração do Pedido Eletrônico de Restituição, do Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou da Declaração de Compensação, falha esta que deve ser demonstrada pelo sujeito passivo à RFB no momento da entrega do formulário.

No caso concreto, o interessado encontrava-se obrigado a utilizar o meio eletrônico, pois não há, no âmbito do presente processo, comprovação da impossibilidade de sua utilização, o que deveria ter sido evidenciado no ato do protocolo da Declaração (em papel).

Ressalte-se que o único elemento juntado pelo contribuinte para buscar justificar o procedimento adotado trata-se de uma cópia de mensagem de erro anexada às fls. 195, na qual é requisitado o número do Pedido de Ressarcimento relativo ao crédito solicitado para transmissão da Dcomp.

Neste sentido destaca-se a disposição do § 8º do art. 21 da IN SRF n.º 600/2005, segundo a qual a compensação de créditos de PIS, efetuada após o encerramento do trimestre-calendário, deve ser precedida de pedido de ressarcimento.

Vale ainda salientar que de acordo com o disposto nos §§ 6º e 9º do mesmo dispositivo, o crédito utilizado na compensação deverá estar vinculado ao saldo apurado em um único trimestre-calendário.

Além disso, a compensação somente poderá ser efetuada após o encerramento do referido período, com exceção dos créditos referentes a operações do mercado externo, remanescentes da dedução de débitos dessas contribuições em um mês de apuração, que embora não sejam passíveis de ressarcimento antes de encerrado o trimestre, podem ser utilizados na compensação, o que não é o caso.

Desta forma, em síntese, o contribuinte, a partir da entrada em vigor da IN SRF n.º 600/2005, para apresentar Declaração de Compensação para utilização de créditos de PIS mercado interno, estava obrigado a entregar antes, por via eletrônica, o pedido de ressarcimento relativo a este crédito, apurado para um único trimestre calendário, após o seu encerramento.

No entanto, verifica-se nos sistemas da RFB que o interessado não transmitiu pedidos de ressarcimentos para este tipo de crédito (fls. 313).

Assim sendo, a mensagem de erro aposta às fls. 195 não justifica a apresentação de Dcomp em papel, pois não reputa falha do programa ou ausência de previsão da hipótese de compensação, mas apenas demonstra que o interessado tentou efetuar o procedimento em desacordo com a legislação vigente.

Assim sendo, pelo acima exposto, proponho, então, que as compensações às fls. 01, 43, 114, 192, 233 e 272 sejam consideradas como não declaradas.

[...]"

Do despacho decisório cabe transcrever o seguinte trecho:

"De acordo.

Proceda-se à cobrança dos débitos, conforme despacho supra.

Dê-se ciência deste Despacho Decisório ao interessado, informando-o que se assim desejar, poderá apresentar, em relação ao período de apuração de que trata o presente processo, novo Pedido de Ressarcimento/Declaração de Compensação (imprescindível que o faça em meio eletrônico), sendo vedada, em função do § 2º do art. 31 c/c art. 48 da IN SRF n.º 600/2005, a apresentação de Manifestação de Inconformidade.

No entanto, fica-lhe resguardado o direito de recorrer, nos termos do art. 56, § 1º, da Lei n.º 9.784/99.

[...]"

O contribuinte foi cientificado do despacho em 11/12/2009 e apresentou manifestação de inconformidade em 12/01/2010, na qual se insurge contra o decidido no despacho, alegando em síntese que:

- A Lei nº 9.430/1996, com suas diversas alterações, previu expressa e taxativamente, dentro de sua competência legislativa, as hipóteses em que uma declaração de compensação seria considerada como não declarada, sendo que a entrega da DCOMP em papel ou a ausência de Pedido de Ressarcimento prévio, não estão dentre as hipóteses em que uma declaração de compensação será considerada como não declarada.
- Neste sentido, muito embora o § 14 daquele artigo 74 tenha atribuído competência à Secretaria da Receita Federal para disciplinar o quanto nele previsto, não pode ela extrapolar os limites estabelecidos em lei, para expandir o rol de hipóteses em que seria considerado como não declarada a compensação, expandindo também os efeitos nefastos de tal declaração a outras hipóteses que não aquelas previstas em lei.
- Inexistindo previsão expressa em lei, não poderia ter a Secretaria da Receita Federal condicionado a apresentação de Declaração de Compensação à apresentação prévia de Pedido de Ressarcimento (PER), isto porque, na hipótese de créditos da COFINS vinculados à operação de exportação, a apresentação prévia daquele PER limita a utilização destes créditos apenas ao saldo acumulado ao final do trimestre e não no mês em que gerados como lhe faculta a lei.
- Assim, tendo a ora petionária formulado suas Declarações de Compensação, com créditos de que era titular ao final do 3º Trimestre de 2006, mediante utilização do formulário específico em papel previsto na Instrução Normativa nº 600/2005, vigente à época, não se há que falar em

não declaração, sob pena de se estar violando expressamente a Lei nº 9.430/1996, sendo nulo o despacho decisório ora atacado que assim decidiu.

- O contribuinte, por inconsistência no próprio programa que, muito embora regule o presente, desconsidera o passado, restou impossibilitado de utilizar-se do Programa gerador da Declaração de Compensação ou, até mesmo, do Programa Gerador de Pedido de Ressarcimento prévio, não podendo ser consideradas como não declaradas as compensações vinculadas ao processo em epígrafe.

- Ao contrário do afirmado pelo despacho decisório, os problemas apontados acima, decorrentes de bruscas alterações nas normas reguladoras das Declarações de Compensação, quanto à periodicidade e ao próprio crédito e a vinculação de DCOMP a prévio Pedido de Ressarcimento, são de conhecimento da Secretaria da Receita Federal.

- Tanto é assim que em 17.05.2006 foi publicado o Ato Declaratório Executivo CORAT nº 38/2006, no qual se estabeleceu que os Pedidos de Ressarcimento e as Declarações de Compensação com créditos tratados nesta oportunidade, deveriam ser protocolados em papel perante a DRF local para manuseio e apreciação manual dos pedidos. Ou seja, de forma indireta, simplesmente ratificou todo o procedimento que já vinha sendo adotado pela ora petionária.

- Cumprindo exatamente o que dispunha o artigo 76, § 2º da Instrução Normativa nº 600/2005, então em vigor à época da formalização de suas declarações de compensação, comprovou no momento da formalização das mesmas, a impossibilidade de fazê-lo por meio de programa eletrônico, tanto assim que o serventário responsável pelo protocolo, recebeu e processou os mesmos como se DCOMP fossem.

- Nos termos das declarações das Contribuições para o PIS e a COFINS (DACON) apresentadas pela ora requerente, muito embora tenha indicado em suas declarações de compensação o período para o crédito de outubro de 2006, mesmo que se considere apenas os créditos apurados pelo regime de não-cumulatividade, encerrados e remanescentes por referência ao 4º Trimestre de 2006, a ora requerente dispunha à época de créditos suficientes para fazer frente aos débitos indicados como extintos por compensação em cada uma delas. Bastava verificar exatamente o que constava declarado nas DACONS correspondentes.

- Ou seja, ainda que se alegue um equívoco de fato cometido no momento da indicação da consolidação do crédito daquela contribuição ao invés do trimestre o mês de 2006/2007 - , o saldo credor efetivamente disponível para compensação no momento da formalização das compensações ora em análise, é suficiente para extinguir por compensação os débitos compensados nas Declarações de Compensação ora em análise.

- Não se pode perder de vista, entretanto, que a ora requerente cometeu outro equívoco escusável no preenchimento da PER/DCOMP correspondente, informando tratar-se apenas de crédito do PIS apurado no mercado interno, quando o crédito disponível indicava a existência de créditos:

(i) vinculados ao mercado externo, desde a entrada em vigor da referida Lei nº 10.865/2004, com relação às saídas de produtos para exportação, nos termos do artigo 6º da Lei nº 10.833/20032; e

(iii) nos termos do artigo 17 da Lei nº 11.033/20043, a partir de 8 de agosto de 2004, com relação aos créditos vinculados às saídas realizadas em mercado interno, sujeitas à alíquota zero, não incidência, isenção ou suspensão da contribuição, em especial a partir da edição da Lei nº 11.051/04, a qual, em seu artigo 10, § 2º interno, nos termos da Lei nº 11.051/2003.

- Este equívoco escusável, entretanto, não altera a realidade dos fatos, tampouco tem o condão de macular o crédito efetivamente disponível a título de PIS apurado pelo regime não-cumulativo aplicável à empresa.

- Assim, esclarecida a divergência e as razões pelas quais foi gerada, que, repita-se, decorre de mero equívoco escusável cometido pela requerente no preenchimento da PER/DCOMP correspondente, é certo que apurou crédito do PIS, declarado em sua DACON correspondente, sendo este crédito suficiente para extinguir por compensação os débitos indicados em cada PER/DCOMP.

- Caso persistissem dúvidas quanto ao correto montante do crédito disponível para compensação, caberia ao DRF/Volta Redonda diligenciar ao estabelecimento da ora requerente, como determina o artigo 24 da IN SRF nº 600/2005 e seu correspondente na Instrução Normativa que a revogou, e não simplesmente deixar de homologar a compensação declarada.

- Por fim, espera e confia se digne essa Turma reformar o citado Despacho Decisório, reconhecendo o seu direito creditório na sua totalidade e homologando as compensações declaradas através da PER/DCOMP nº 13726.000082/2007-33 e suas dependentes todas controladas no processo em epígrafe.

A "manifestação de inconformidade" interposta (fls. 375/383) foi acolhida como recurso hierárquico, sob o rito processual de que trata a Lei nº 9.784, de 29/01/2009 (fls. 416/417), sem efeito suspensivo em relação aos débitos, os quais foram, então, transferidos para o processo nº 17878.000018/2010-75 para prosseguimento da cobrança.

A Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 7ª Região Fiscal não conheceu do recurso hierárquico por ter sido intempestivo, por meio

do Parecer nº 25 - SRRF07/Disit, de 13/08/2010 (fls. 419/423), do qual o interessado tomou ciência em 25/08/2010 (fls. 425/426).

O referido processo nº 17878.000018/2010-75 foi encaminhado à PSFN/RES/RJ e seus débitos inscritos em Dívida Ativa da União, estando hoje a inscrição na situação "ativa ajuizada com exigibilidade do crédito suspensão decisão judicial", por força de decisão proferida no Agravo de Instrumento 000333986.2011.4.02.0000 interposto pelo devedor contra indeferimento de liminar no mandado de segurança 000366327.2010.4.02.5104 VF VRD.

O citado mandado de segurança foi impetrado pela interessada, contra ato do Delegado da Receita Federal do Brasil em Volta Redonda RJ e do Procurador Seccional da Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Volta Redonda RJ, objetivando, em síntese, o recebimento e processamento da manifestação de inconformidade apresentada em face do despacho que julgou não declarada a compensação atinente aos processos administrativos 13726.000082/200733, 13726.000083/200788, 13726.000087/200766, 13726.000099/200791, 13726.000118/200789 e 13726.000117/200734, bem como a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários em questão, nos termos do § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, enquanto perdurar a discussão administrativa.

Em 15 de novembro de 2011 foi prolatada sentença (fls. 443/452) pela Juíza Federal Substituta da 2ª Vara Federal de Volta Redonda, cujo dispositivo se transcreve em parte:

II Concedo a segurança para determinar que a autoridade coatora receba e processe a manifestação de inconformidade apresentada pelo impetrante em face do despacho que julgou não declarada a compensação atinente aos processos administrativos 13726.000082/200733, 13726.000083/200788, 13726.000087/200766, 13726.000099/200791, 13726.000118/200789 e 13726.000117/200734, ficando suspensa a exigibilidade dos créditos tributários em questão, nos termos do §11º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, enquanto perdurar a discussão administrativa.

Em função disto o processo foi encaminhado a esta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro RJ, para apreciação.

É o relatório.”

Em 27/11/12, a DRJ no Rio de Janeiro (RJ) julgou improcedente a manifestação de inconformidade e o Acórdão nº 1251.033 foi assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007

FORMULÁRIO. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.

Serão consideradas não declaradas as compensações apresentadas em formulário quando não estiverem enquadradas nas hipóteses de exceção previstas na Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, que finaliza com os seguintes pleitos (fl. 518):

“(i) o v. acórdão recorrido deve ser declarado nulo, por ofensa à determinação judicial;

(ii) caso assim não se entenda, restou devidamente demonstrada violação do disposto no artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, no artigo 99 do Código Tributário Nacional e no artigo 5º, inciso II, da Constituição da República, por ter se considerado como não declaradas as compensações em apreço;

(iii) a RECORRENTE não se recusou a utilizar o Programa Eletrônico PER/DCOMP, mas, em razão das regras que disciplinavam a compensação, inclusive das que dispunham sobre apresentação das DACON, foi obrigada a apresentar as declarações no formulário em papel.”

É o relatório.”

O Colegiado, então, decidiu, por bem, converter o julgamento em diligência, para que o contribuinte juntasse, aos autos, cópia da petição inicial do Mandado de Segurança nº 0003663-27.2010.4.02.5104.

Retornam-se os autos, após distribuição por sorteio, para julgamento por esta Turma Ordinária.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Relator.

Conforme já analisado na Resolução CARF nº 3301-001.429, o recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Originariamente, a Delegacia da Receita Federal em Volta Redonda considerou não declaradas as compensações, em face do disposto na Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, que não permitiu a formalização de Declaração de Compensação através de formulário em papel, sendo obrigatória a via eletrônica, por meio do programa PER/DCOMP. O descumprimento dessa regra resulta em considerar a compensação não declarada, nos termos do art. 31 c/c art. 76, §§ 2º a 4º da referida IN.

A recorrente obteve decisão judicial, em mandado de segurança, no sentido de determinar o recebimento e o processamento da manifestação de inconformidade, desconsiderando-se o regramento estabelecido pela IN SRF nº 600, de 2005, no que diz respeito aos efeitos de se determinar não declarada a compensação.

Como já exposto no relatório, o Colegiado, quando do início do julgamento do recurso voluntário, decidiu pela conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos:

“O objeto da presente é a decisão da unidade de origem de considerar não declaradas as declarações de compensação apresentadas em papel, matéria também apreciada no âmbito do MS nº 0003663-27.2010.4.02.5104.

Diante destes fatos, há pelo menos dois possíveis desdobramentos:

- i) caso haja identidade entre os objetos da ação judicial e do presente processo administrativo, conclusão de que haveria concomitância, o que impediria a realização do julgamento da matéria por este colegiado; ou
- ii) caso o “pedido” constante da ação judicial seja o de acatar as declarações de compensação no formato (formulário) em que apresentadas, teríamos de promover o retorno dos autos à primeira instância ou mesmo à unidade de origem, para apreciação das declarações.”

Nesse sentido, extraem-se os seguintes pedidos da petição inicial do mandado de segurança:

“10. Ante o exposto, em face das ilegalidades e inconstitucionalidades de que padecem os atos coatores, que já vem produzindo prejuízos, a IMPETRANTE requer se digne V.Ex.^a:

3) conceder MEDIDA LIMINAR, *inaudita altera pars*, liminar esta que anseia ver mantida até decisão final, determinando que:

a.1) a primeira autoridade coatora receba e processe a Manifestação de Inconformidade formalizada com base na sistemática prevista no artigo 74, §§ 9º, 10 e 11, da Lei nº 9.430/1996, em face da decisão que considerou não declaradas as compensações que instauraram os processos administrativos nº 13726.000082/2007-33, 13726.000083/2007-88, 13726.000087/2007-66, 13726.000099/2007-91, 13726.000118/2007-89, 13726.000117/2007-34, remetendo os autos para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente, para que analise as compensações formalizadas;

a.2) seja considerada suspensão a exigibilidade dos créditos tributários em questão, nos termos do §11º do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, enquanto perdurar a discussão administrativa das referidas compensações;

a.3.) em vista da suspensão da exigibilidade dos créditos, sejam canceladas as cobranças dos créditos extintos por compensação ora em análise, consubstanciadas nos processos administrativos nº 17878.000018/2010-75 e

13784.000816/2010-95 deles decorrentes ou outros que venham a ser constituídos com este fim;

a.4) a segunda autoridade coatora se abstenha de inscrever os créditos tributários em comento na Dívida Ativa da União, ou se isso já tiver ocorrido, de propor ação executiva;

a.5) a primeira e a segunda autoridades coadoras se abstenham de negar o fornecimento de certidão positiva com efeito de negativa (artigo 206 do Código Tributário Nacional), enquanto perdurar a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários em razão da manifestação de inconformidade apresentada;

b) solicitar informações ao Ilmo. Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Volta Redonda e ao Ilmo. Sr. Procurador-Seccional da Fazenda Nacional em Volta Redonda, Autoridades Coadoras;

c) nos termos do artigo 6º, caput, da Lei n.º 12.016/2009, determinar que se dê ciência a presente ação mandamental à União Federal, na pessoa de um dos Procuradores da Fazenda Nacional, órgão de representação deste ente federativo quanto a matéria em discussão, nos termos do artigo 12, incisos I e V, e parágrafo único da Lei Complementar n.º 73/93;

d) ouvir o Ministério Público Federal;

e) conceder a segurança para garantir-lhe, em caráter permanente, os direitos vindicados em sede de liminar requerida nas alíneas a.1, a.2, a.3, a.4 e a.5, acima.”

Portanto, em relação aos dois pontos aventados na resolução, afasta-se à concomitância, visto que o pedido se referiu à determinação de processamento da manifestação de inconformidade, bem como afasta-se o retorno à primeira instância, porquanto não houvera pedido para apreciação das Declarações de Compensação apresentadas em papel, pela unidade da Receita Federal de jurisdição da recorrente, competente para tal análise.

O juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo defeso conhecer de questões não suscitadas, a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte (art. 141, CPC/2015). Nesse sentido, é vedado ao juiz proferir decisão de natureza diversa da pedida (art. 492, CPC/2015), estabelecendo que o limite da sentença é o pedido.

A decisão deu-se nos seguintes termos:

“Concedo a segurança para determinar que a autoridade coatora receba e processe a manifestação de inconformidade apresentada pelo impetrante em face do despacho que julgou não declarada a compensação atinente aos processos administrativos 13726.000082/2007-33, 13726.000083/2003-88, 13726.000087/2007-66, 13726.000099/2007-91, 13726.000118/2007-89 e 13726.000117/2007-34, ficando suspensa a exigibilidade dos créditos tributários em questão, nos termos do § 11º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, enquanto perdurar a discussão administrativa.”

Com efeito, a questão a ser apreciada nesse momento restringe-se à vedação, ou não, da apresentação de Declaração de Compensação mediante formulário em papel.

A recorrente entende que o único instrumento hábil para estipular condições aos procedimentos de compensação seria a lei, em sentido estrito, e jamais uma norma infralegal, como é a Instrução Normativa, em que se ancorou a autoridade tributária para não homologar as compensações.

Os artigos 31 e 76 da IN SRF nº 600, de 2005, vigentes à época da apresentação das declarações de compensação, dispõem sobre a obrigatoriedade de utilização do Programa Eletrônico PER/DCOMP para formulação do pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação:

Art. 31. A autoridade competente da SRF considerará não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 4º do art. 76, não tenha utilizado o Programa PER/DCOMP para formular pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação.

(...)

Art. 76. Ficam aprovados os formulários Pedido de Restituição, 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, Declaração de Compensação e Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado constantes, respectivamente, dos Anexo I, II, III, IV e V.

§ 1º A SRF disponibilizará, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, 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, no § 1º do art. 22 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. (destaquei)

A utilização de formulário papel, conforme disposto na referida IN, somente é permitido *“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”*.

A recorrente expõe extenso arrazoado sobre as razões que a levaram a apresentar o formulário impresso, em breve síntese nos tópicos abaixo reproduzidos:

“5.6. Assim, resumidamente, até este momento:

(i) poderiam ser utilizados para a compensação pela ora RECORRENTE:

(i.a.) os créditos de PIS vinculados à exportação, remanescentes ao final do período de apuração - que, se sabe, é mensal; e

(i.b.) os créditos desta contribuição vinculados às vendas em mercado interno com suspensão, alíquota zero, não incidência e isenção do tributo, acumulados ao final do trimestre-calendário;

(ii) **inexistia, porém, formulário de PER/DCOMP próprio para compensação dos créditos de que trata o artigo 17 da Lei 11.033/04, autorizada expressamente pelo parágrafo único da norma acima transcrita.**

5.7. Neste cenário, a RECORRENTE passou a consolidar em seus Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACon) créditos do PIS, constituídos de um único valor contendo o saldo credor acumulado até maio de 2005.

(..)

5.8.2. Ocorre que, ao introduzir as referidas alterações na IN/SRF nº 460/04, a IN/SRF nº 563/05 **também alterou os formulários (papel) que deveriam ser adotados para a apresentação de DCOMP relativos aos créditos do PIS¹, estabelecendo dois formulários distintos para a formalização das compensações, segregando em cada um dos formulários os créditos de "mercado interno" e de "mercado externo",**

5.8.3. Ocorre que essa medida confrontava com o próprio DACon (versão 2.0), que não tinha **sequer campo para segregar os valores das compensações de créditos oriundos das operações em mercado interno daqueles oriundos de saídas sujeitas à alíquota zero, não incidência, isenção ou suspensão.**

(...)

5.9.2. Estas disposições, reproduzidas no Programa PER/DCOMP 2.0, a que passou a estar a RECORRENTE obrigada a utilizar a partir de 1o.01.2006, nos termos da IN SRF nº 598/2005, **desconsideravam por completo os procedimentos adotados**

¹ Reitere-se que até este momento os contribuintes não eram obrigados a utilizar o Programa PER/DCOMP, para compensação de créditos desta natureza.

pelos contribuintes com base na legislação reguladora desta matéria no tempo da ocorrência dos referidos fatos geradores, em especial porque abstraíram a preexistência de DACON apresentadas com a consolidação de crédito único do PIS até maio de 2005.

5.10. Nesse contexto e entendendo estar **impossibilitada de apresentar suas compensações por via eletrônica tendo por objeto o crédito do PIS acumulado desde 9 de agosto de 2004**, a RECORRENTE as formalizou mediante entrega do **formulário impresso** (DCOMP) **previsto no Anexo I da IN/SRF nº (sic) 600/05, vigente à época**, fazendo instaurar o processo administrativo nº 13726.000082/2007-33, com a finalidade de ver reconhecido o seu direito de **compensar valores relativos a créditos da contribuição ao PIS** apurados pela sistemática não-cumulativa nas saídas para o mercado interno, acumulado até Janeiro de 2007, ou seja, até o 4o trimestre de 2006, com valores devidos a título de PIS, COFINS e CSLL retidos na fonte, além de IRRF apurados em períodos posteriores.” (destaques no original)

Não assiste razão a recorrente. Um, a dificuldade ora relatada não se confunde com situação impeditiva da transmissão da declaração por meio eletrônico, causado, por exemplo, por problema técnico de comunicação/conexão. Dois, a evolução histórica descrita pela recorrente não condiz com a realidade dos atos editados pela Receita Federal.

Compartilho a lição do Conselheiro Odassi Guerzoni Filho no voto condutor do Acórdão nº 3401-00.775, de 26.05.2010, quando do julgamento do recurso voluntário do Processo nº 10940.003308/2003-00:

“Enfim, na época em que foi entrega a tal *Dcomp* em papel, as regras da compensação eram disciplinadas genericamente pela IN SRF nº 210, de 2002, e especificamente, especialmente quanto às formalidades, utilização de *software*, envio pela *internet* etc., pela IN SRF nº 360, de 24/09/2003, que, no seu artigo 4º, determinava que fosse considerada como “não declarada” a declaração de compensação que não entregue por meio do sistema PER/Dcomp.

A interessada entregou a *Dcomp* em papel e a autoridade fazendária aplicou a regra que a referida instrução normativa determinou para esses casos: considerou-a como *não declarada*!

Debruçando-se sobre a evolução dos atos normativos infralegais que trataram da forma de entrega das PER/Dcomp, criada pela IN SRF nº 320, de 11/04/2003, (DOU de 14/05/2003), vamos observar que a restrição à sua entrega em papel surgiu com a citada IN SRF 360, em 24/09/2003, e permaneceu intacta com os atos que se lhe sucederam (Instruções Normativas nºs. 376, de 2003; 414 e 432, de julho de 2004), até que a IN SRF nº 486, de 30/12/2004, não mais fez constar tal disposição. De se registrar, porém, que, um pouco antes disso, mais precisamente em 18/10/2004, com a edição da IN SRF nº 460, que, revogando a IN SRF nº 210, de 30/09/2002, e disciplinando os procedimentos genéricos de restituição, ressarcimento e de compensação de créditos e débitos tributários,

teve inserido um dispositivo estabelecendo que a entrega das declarações de compensação em papel poderia se dar por meio de formulário somente diante da impossibilidade de se fazê-lo por meio eletrônico, impossibilidade essa que deveria ser comprovada sob pena de a declaração de compensação ser considerada não declarada. Veja-se os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 76:

§ 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.

Mais adiante, em 30/12/2005, com a edição da IN SRF nº 600, que revogou a referida IN SRF nº 460, de 2004, tal regra voltou a ser inserida, conforme se observa no seu artigo 31, abaixo reproduzido:

Art. 31. *A autoridade competente da SRF considerará não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 4º do art. 76, não tenha utilizado o Programa PER/DCOMP para formular pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação.*

Esse regramento, de certa forma, se mantém intacto até os dias de hoje, com a IN SRF nº. 900, de 30/12/2008, que revogou a citada IN SRF nº 600, de 2005, ao estabelecer, no parágrafo 1º do art. 39 que “Também será considerada não declarada a compensação (...) quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 5º do art. 98, não tenha utilizado o programa PER/Dcomp para declarar a compensação ou formular o pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso”.

Chamo a atenção para o fato de que o advérbio “Também” colocado no início do referido parágrafo 1º do art. 39, serve, justamente, para diferenciar daquelas hipóteses trazidas pelo § 12 do art. 74 da Lei nº 9,430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 219, de 30/09/2004 (convertida na Lei nº 11,051, de 29 de dezembro de 2004), a seguir reproduzidas:

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pela art. 1º do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

Assim, embora compreendidos na mesma expressão ("não declaradas"), a hipótese de entrega da declaração de compensação por meio de formulário em papel e não através do PER/Dcomp, não pode ser confundida com aquelas referidas no citado § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, visto que, enquanto a primeira se refere à formalidade, a segunda se volta para o crédito em si, daí o motivo pelo qual não tem razão a Recorrente quando clama pela ofensa ao princípio da legalidade.

Correto, pois, o entendimento da DRF ao considerar não declarada a compensação que não observou a condição para a sua recepção, qual seja, de dar-se por meio eletrônico, quando não presentes as situações excepcionais para a sua aceitação em formulário."

Registre-se que este posicionamento foi confirmado pela 3ª Turma da CSRF, nos termos do voto condutor do Acórdão nº 9303-002.453, de relatoria do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres:

"A Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 74, c/a redação dada pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002, que instituiu a declaração de compensação de créditos financeiros contra a Fazenda Nacional com débitos tributários federais, ambos do mesmo contribuinte, assim dispõe:

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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...].

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição.

[...].”

Em cumprimento ao disposto no § 12, citado e transcrito acima, foi expedida a IN SRF nº 360, de 24/09/2003, assim dispondo:

“Art. 1º Aprovar o Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação, versão 1.1 (PER/DCOMP 1.1).

Parágrafo único. O Programa PER/DCOMP 1.1, de livre reprodução, está disponível na página da Secretaria da Receita Federal (SRF) na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

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 1.1, nas seguintes hipóteses:

[...].

IV – tratando-se de Pedido de Restituição formulado por pessoa jurídica, em todos os casos em que o crédito tenha sido reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, bem como naqueles em que o crédito do sujeito passivo se refira a:

[...].

V – tratando-se de Declaração de Compensação apresentada por pessoa jurídica, caso o crédito do sujeito passivo se refira a um dos créditos mencionados nos incisos III e IV e o débito do sujeito passivo se refira a:

[...].

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.

[...].”

As normas legais citadas e transcritas anteriormente, mais especificamente a IN SRF nº 360, de 24/09/2003, expedida em cumprimento ao § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, determina expressamente que a Dcomp seja apresentada (transmitida) eletronicamente.

Relativamente à questão das instruções normativas que vedaram a possibilidade de apresentação de declarações de compensação em formulários de papel, o contribuinte alegou a ilegalidade da restrição imposta por meio de atos administrativos, uma vez que nem a Lei nº 10.637/2002 e tampouco a Medida Provisória nº 66/2002, que lhe antecedeu, vedaram a apresentação das Dcomp em formulário de papel.

O argumento não prospera, pois do fato de a lei não ter proibido a apresentação das declarações em papel, não decorre logicamente a conclusão de que as Instruções não poderiam fazê-lo.

O art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação introduzida pela Medida Provisória nº 66, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/2002, alterou o regime jurídico das compensações tributárias, as quais, para terem existência jurídica, passaram a ser declaradas à repartição fiscal e não mais requeridas, com vinha acontecendo até então.

O referido dispositivo legal estabelece que a compensação deve ser declarada à repartição e também os efeitos gerados por tal declaração na órbita jurídica, mas não diz como essa declaração deve ser implementada. No silêncio da lei, o modus operandi pelo qual a declaração deve ser efetuada obviamente fica à cargo o órgão administrativo encarregado da administração tributária. Tal encargo, sendo decorrente do poder discricionário da administração, independeria até da previsão legal existente no art. 74, § 12 da Lei nº 9.430/96

Assim, não tendo a lei estabelecido a forma pela qual a declaração de compensação deve ser implementada, não existe nenhum óbice no sentido de que a administração discipline a matéria por meio de atos administrativos com base no poder discricionário.

No caso concreto, as instruções normativas não violaram o direito do contribuinte à compensação e tampouco seu direito de petição, pois os sistemas da Receita Federal funcionam 24 horas por dia, salvo paradas esporádicas para manutenção durante as madrugadas. Esses sistemas não entram greve, não fecham para o horário de almoço, não tiram férias e nem comemoram o Natal e a passagem de ano, sendo improcedentes e injustificáveis as alegações do contribuinte.

Do mesmo modo, com a adoção dos formulários eletrônicos (Per/Dcomp) nem de longe se vislumbra a violação de alguma garantia constitucional do contribuinte.

Ademais, o contribuinte não comprovou o alegado “problema técnico” que supostamente o teria impedido de transmitir a declaração pela internet. No dia 23 de dezembro de 2003 milhares de contribuintes transmitiram suas declarações de compensação com utilização do programa gerador da declaração e não há registro de queixas quanto ao funcionamento do sistema. Apenas o recorrente alegou que não conseguiu fazer a transmissão, mas não apresentou nenhuma prova do fato alegado.

Portanto, a declaração informada em formulário papel, às fls. 04, protocolada em 23/12/2003, não deve ser homologada e considerada não declarada.”

Nesse contexto, a IN SRF nº 600, de 2005, trata-se de autêntica norma complementar, nos termos do art. 96 e art. 100, I, do CTN, que compõe a legislação tributária à qual todos os contribuintes, sem distinção, devem observância.

Diante disso, o art. 76 da referida Instrução Normativa permite, excepcionalmente, a declaração de compensação por meio de formulário quando (i) houver ausência de previsão da hipótese de compensação no programa ou (ii) houver falha que impeça a geração da Declaração eletrônica de compensação.

Compulsando os autos não se verifica demonstração de qualquer problema de ordem operacional ou técnica que, de fato, inviabilizou a utilização do programa PER/DCOMP, ainda que marginalmente.

A Declaração de Compensação é uma forma de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, do CTN, e não uma mera formalidade com propósito de satisfação de uma obrigação acessória. Assim como o pagamento de tributo, que requer a efetivação mediante emissão de DARF, via rede bancária, na compensação, exige-se o preenchimento de declaração, via programa do PER/DCOMP.

Em tais circunstâncias, resta patente que a recorrente não atendeu à forma fixada pela Secretaria da Receita Federal para pretender a liquidação dos débitos compensados. Logo, o documento por ela apresentado não poderia ser recepcionado como DCOMP, sendo legítima e legal a postura da autoridade fiscal que a considerou não-declarada sob este contexto.

Diante do exposto, voto por afastar a concomitância para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe