



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13726.000465/2006-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-003.164 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2017
Matéria Declaração de Compensação em papel
Recorrente MA Automotive Ltda
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/10/2006

COMPENSAÇÃO NÃO FORMALIZADA POR MEIO DO PROGRAMA PER/DCOMP. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Em prestígio ao Princípio da Verdade Material, deve ser recebida pela unidade de origem, para avaliação, a Declaração de Compensação preparada em formulário.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Câmara / 1ª Turma Ordinária** da **TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por Maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros José Henrique Mauri (Relator), Liziane Angelotti Meira e Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho. Foi designado o Conselheiro Marcelo Costa Marques D'Oliveira para redigir o voto vencedor. O Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas declarou-se impedido.

(assinado digitalmente)

José Henrique Mauri - Presidente Substituto e Relator.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques D'Oliveira - Redator designado

Processo nº 13726.000465/2006-21
Acórdão n.º **3301-003.164**

S3-C3T1
Fl. 16

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri (Presidente e Relator), Marcelo Costa Marques d'Oliveira (Redator designado), Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo o relatório exarado no Acórdão recorrido, até aquele ponto.

Trata o presente processo das declarações de compensação de fls. 14/15, 68/70, 112/114, 171/173, 218/220, 315/317, 360/362, 405/407, 453/454, 509/510, 555/556 e 623/624, apresentadas pelo contribuinte acima identificado a partir de 26/12/2006, em papel, informando como crédito saldo de PIS apurado sob o regime não-cumulativo, relativo ao PA out/2006.

Às fls. 856 a 860 consta despacho decisório, proferido em Jan/2008 pela DRF/Volta Redonda-RJ, considerando não declaradas as compensações informadas em todas as declarações objeto do presente processo, sob os seguintes fundamentos:

- No que concerne à forma de apresentação de declarações de compensação, que tenham como crédito o PIS não-cumulativo, que, desde 30/12/2005, início da vigência da IN/SRF nº 600/2005, não se pode admitir a sua formalização por meio de formulário em papel, sendo a via eletrônica a adequada, por meio 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 daquela IN;
- Os formulários de papel só podem ser utilizados pelo sujeito passivo nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento ou a compensação não possa ser requerida ou declarada eletronicamente;
- Tal impossibilidade apenas se caracteriza pela ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento, ou de compensação no referido programa, bem como a existência de falha que impeça a geração do pedido de forma eletrônica, a qual deve ser demonstrada pelo contribuinte no momento da entrega do formulário;
- No caso concreto, o interessado encontrava-se obrigado a utilizar o meio eletrônico, pois não há nos autos comprovação da impossibilidade de sua utilização, o que deveria ter sido evidenciado no ato do protocolo da declaração em papel;
- Assim, as compensações objeto das declarações analisadas neste processo devem ser consideradas não declaradas;
- Deve ser dado prosseguimento à cobrança dos débitos, informando ao contribuinte que, se assim desejar, poderá apresentar novo pedido de ressarcimento/declaração de compensação por meio eletrônico, sendo vedada, em função do § 2º do art. 31 c/c art. 48 da IN/SRF nº 600/2005, a apresentação de manifestação de inconformidade, ficando, no entanto, resguardado o direito de o contribuinte recorrer, nos termos do art. 56, § 1º, da Lei nº 9.784/99.

Cientificado desta decisão conforme AR de fl. 923, o contribuinte apresentou requerimento intitulado “manifestação de inconformidade” em 12/01/2010 (fls. 924 a 932), alegando, em resumo, que:

- Nos termos do art. 170 do CTN, compete à lei autorizar e legislar sobre a compensação de créditos tributários;

- A Lei nº 9.430/96, quando tratou das hipóteses em que as declarações de compensação seriam consideradas como não declaradas, não incluiu entre elas a entrega da DCOMP em papel ou a ausência de pedido de ressarcimento prévio;

- Embora o § 14 do art. 74 tenha atribuído competência à SRF para disciplinar o quanto nele previsto, não pode ela extrapolar os limites estabelecidos em lei, para expandir o rol de hipóteses em que seria considerada como não declarada a compensação, expandindo os efeitos de tal declaração além das hipóteses previstas em lei;

- Inexistindo previsão expressa em lei, não poderia a SRF ter condicionado a apresentação de declaração de compensação à apresentação prévia de pedido de ressarcimento, pois, na hipótese de créditos vinculados a operação de exportação, a apresentação prévia daquele pedido 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 peticionaria 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 IN/SRF nº 600/2005, vigente à época, não há que se falar em não declaração, sob pena de violação à Lei nº 9.430/96, sendo nulo o despacho decisório atacado;

- O contribuinte, por inconsistência no programa que, 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, como restará demonstrado, não podendo ser consideradas como não declaradas as compensações;

- 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 SRF e serão demonstrados a seguir;

- Tanto é assim que 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, tal ato ratificou o procedimento que já vinham sendo adotados pela peticionaria;

- Ademais, cumprindo o que dispunha o artigo 76, § 2º, da IN nº 600/2005, 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 serventuário responsável pelo protocolo recebeu e processou os mesmos como se DCOMP fosse;

- Cumpre infirmar a procedência das compensações realizadas, pois nos termos das declarações das Contribuições para o PIS e a COFINS (DACON) apresentadas pela requerente, embora tenha indicado o período para o crédito de out/2006, mesmo que se considere apenas os créditos apurados pelo regime de não-cumulatividade, encerrados e remanescentes por referência ao 3º tri/2006, a requerente dispunha à época de créditos suficientes para fazer frente aos débitos indicados como extintos por compensação em cada uma delas, bastando verificar o que constava declarado nos DCON correspondentes;

- Ou seja, ainda que se alegue um equívoco de fato cometido no momento da indicação do crédito - ao invés do trimestre o mês de agosto de 2006 - , o saldo credor efetivamente disponível para compensação no momento da formalização das compensações é suficiente para extinguir os débitos compensados;

- A 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 vinculados ao mercado externo e, com relação aos créditos vinculados às saídas realizadas em mercado interno, sujeitas à alíquota zero, não incidência, isenção ou suspensão da contribuição;

- Este equívoco escusável não altera a realidade dos fatos, nem macula o crédito efetivamente disponível a título de PIS apurado pelo regime não-cumulativo aplicável à empresa;

- Esclarecidas a divergência e as razões pelas quais foi gerada, que decorrem de mero equívoco escusável cometido pela requerente no preenchimento do PER/DCOMP, é certo que apurou crédito do PIS, declarado em seu DCON, 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 à DRF/Volta Redonda diligenciar ao estabelecimento da requerente, como determina o art. 24 da IN/SRF nº 600/2005 e seu correspondente na IN que a revogou, e não simplesmente deixar de homologar a compensação declarada;

- À vista do exposto, a requerente espera se digne essa Colenda Turma reformar o citado Despacho Decisório, reconhecendo o seu direito creditório na sua totalidade e homologando as compensações declaradas através dos PER/DCOMP controlados no presente processo.

À fl. 983 consta decisão proferida pela DRF/Volta Redonda-RJ nos seguintes termos:

- Considerando que o art. 74 da Lei nº 9.430/96, em seu § 14, dispõe que a SRF disciplinará o disposto no referido artigo, tendo sido editada para tanto a IN/SRF nº 600/2005;

- Considerando que os formulários de “Declaração de Compensação” com utilização de créditos de PIS não-cumulativo, objeto da presente análise,

foram protocolados em data posterior a 30/12/2005, após a publicação da IN/SRF nº 600/2005, que estabeleceu em seu art. 21, § 1º, que não se pode admitir, em requerimentos dessa natureza, a sua formalização mediante formulário em papel, sendo a via eletrônica a adequada, por meio do uso do programa PER/DCOMP;

- Considerando que a utilização do formulário em papel apenas é admitida em caso de ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento ou de compensação no aludido Programa, ou na 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, nos termos dos §§ 3º e 4º do art. 76 da IN/SRF nº 600/2005;

- Considerando que o contribuinte não evidenciou a impossibilidade da utilização do programa no ato do protocolo das declarações em papel;

- Considerando que dos esclarecimentos prestados no recurso depreende-se que não houve falha no programa PER/DCOMP, mas sim a sua utilização inadequada pela empresa, ou seja, em desacordo com as normas vigentes à época da elaboração das declarações;

- Considerando que o recurso, recepcionado na forma do art. 56 da Lei nº 9.784/99, foi apresentado após o prazo estipulado no art. 59 da mesma Lei;

- Resolvo por não reconsiderar a decisão proferida e manter o disposto no despacho decisório.

Encaminhado o processo à SRRF/7ªRF, foi proferida a decisão de fls. 985 a 989 pela Superintendente daquela unidade, nos seguintes termos:

- Inicialmente, cabe deixar caracterizado ser o rito processual aplicável ao caso aquele da Lei nº 9.784/99, e não o do Decreto nº 70.235/72;

- Assim, cabe analisar, em sede preliminar, a tempestividade do recurso interposto, nos termos previstos no art. 59 da Lei nº 9.784/99;

- Dele infere-se que o recurso protocolado em 12/01/2010, trinta dias após a ciência da decisão, não atende ao pressuposto extrínseco de admissibilidade recursal estatuído pelo regramento legal citado, uma vez que apresentado fora do prazo decencial;

- O recurso apresentado fora do prazo legal não viabiliza apreciação, não devendo ser conhecido;

- Assim, por força do art. 63-I da Lei nº 9.784/99, não conheço do recurso protocolizado fora do prazo decencial.

O contribuinte tomou ciência da decisão acima em 08/11/2010 (fl. 992), tendo sido o processo arquivado posteriormente à ciência (fl. 1.008). No entanto, o contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 0000433-40.2011.4.02.5104 (2011.51.04.000433-4), “objetivando o recebimento e processamento da manifestação de inconformidade, com base na sistemática prevista no art. 74, §§ 9º, 10 e 11, da Lei nº 9.430/96, apresentada em face de despacho decisório que julgou não declaradas as compensações atinentes” ao presente processo, “bem como a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários em questão, enquanto perdurar a discussão administrativa”.

Foi proferida sentença (fls. 1.010 a 1.016) em mar/2012, com o seguinte dispositivo:

I - Extingo o feito sem resolução de mérito, nos termos do art. 267, VI do CPC, em relação ao Procurador-Seccional da Fazenda Nacional em Volta Redonda, ante o reconhecimento de sua ilegitimidade passiva ad causam;

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 nº 13726.000064/2007-51, 13726.000043/2007-36, 13726.000042/2007-91, 13726.000040/2007-01, 13726.000017/2007-16, 13726.000015/2007-19, 13726.000016/2007-63, 13726.000011/2007-31, 13726.000012/2007-85, 13726.000469/2006-17 e 13726.000468/2006-64, 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.

Posteriormente, em sede de embargos de declaração interpostos pela impetrante, a autoridade judicial alterou a decisão nos seguintes termos:

Na forma do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL AOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, atribuindo-lhes efeitos infringentes, para modificar o item II do dispositivo da sentença de fls. 1189/1195, que passa a ter a seguinte redação:

"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 nº 13726.000465/2006-21, 13725.000064/2007-51, 13726.000043/2007-36, 13726.000042/2007-91, 13726.000040/2007-01, 13726.000017/2007-16, 13726.000015/2007-19, 13726.000016/2007-63, 13726.000011/2007-31, 13726.000012/2007-85, 13726.000469/2006-17 e 13726.000468/2006-64, 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".

O processo judicial encontra-se em fase de apreciação de recurso de apelação interposto pela União, recebida no efeito meramente devolutivo (fls. 1.032/1.033).

Em decorrência da sentença acima transcrita, o presente processo foi remetido a esta DRJ/RJ para apreciação.

Ao analisar a Manifestação de Inconformidade, a 16ª Turma da DRJ/RJ exarou o Acórdão 12-62.391, de 19 de Dezembro de 2013, que, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/10/2006

DESPACHO DECISÓRIO - NULIDADE - IMPROCEDÊNCIA

Não há que se falar em nulidade quando o despacho decisório menciona expressamente o dispositivo normativo que o fundamenta.

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA - HIPÓTESE PREVISTA EM ATO NORMATIVO VINCULANTE - O julgador administrativo de 1ª instância deve considerar não declarada a compensação quando verificada a ocorrência de hipótese prevista em ato normativo vinculante.

COMPENSAÇÃO - PER/DCOMP - TRANSMISSÃO POR MEIO ELETRÔNICO - OBRIGATORIEDADE

A partir de out/2002 a compensação deve ser obrigatoriamente declarada à RFB por meio de PER/DCOMP, transmitido unicamente por meio eletrônico, exceto nas hipóteses previstas em ato normativo, cuja ocorrência deve ser devidamente comprovada pelo sujeito passivo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignado o contribuinte apresentou, em 30/4/2014, Recurso Voluntário, fls. 1060/1077, sustentando que não há vedação legal para apresentação em formulário de papel, devendo ser reconhecido o direito creditório da ora recorrente, alegando ainda:

- a instância a quo não analisou a procedência das compensações, conquanto, a seu ver, a forma não pode se sobrepor ao direito.
- que a Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/02, em seu artigo 74, não inclui a apresentação da DComp em papel dentre as hipóteses de se considerar não declarada a compensação, Assim, a IN SRF nº 600/05 extrapolou seus limites, na medida que estabeleceu restrições não previstas na Lei.
- Ressalta que ocorreram várias alterações na normatização da matéria o que provocou um imbróglio procedimental, cita as Leis 11.033/2004 e 11.116/2005, as Instruções Normativas da SRF 460/2004; 563/2005; 534/2005 e 600/2005, esta última com vigência a partir de 1º de janeiro de 2006.
- Alega que diante de tantas alterações, o recorrente se viu impossibilitado de apresentar o Per/DComp eletronicamente, justificando assim a apresentação do pedido em papel, conforme previsão legal.
- Requer, ao final, o reconhecimento do direito creditório e homologada a compensação.

Foi-me distribuído o presente feito para relatar e pautar.

É o relatório, em sua essência.

Voto Vencido

Conselheiro José Henrique Mauri - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo.

1 Dos demais requisitos para admissibilidade.

Ressalte-se que originariamente a Unidade da Receita Federal considerou não declaradas as compensações que cuida o presente processo em face das disposições da IN/SRF nº 600/2005 que não admite a formalização de DComp por meio de formulário em papel, sendo obrigatória a via eletrônica, por meio do programa PER/DComp. O descumprimento dessa regra resulta em considerar a compensação como não declarada, nos termos do art. 31 c/c art. 76, §§ 2º a 4º daquela IN.

Nesse pormenor (compensação considerada "não declarada"), houve decisão judicial, favorável ao contribuinte, no sentido que a autoridade administrativa receba e processe a manifestação de inconformidade, desconsiderando-se as disposições da IN/SRF 600/2005, quanto aos efeitos advindos de se considerar não declarada a compensação.

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 nº 13726.000465/2006-21, 13725.000064/2007-51, 13726.000043/2007-36, 13726.000042/2007-91, 13726.000040/2007-01, 13726.000017/2007-16, 13726.000015/2007-19, 13726.000016/2007-63, 13726.000011/2007-31, 13726.000012/2007-85, 13726.000469/2006-17 e 13726.000468/2006-64, 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".

Portanto, em obediência à decisão judicial, o despacho decisório de fls 856 a 860, deve ser apreciado quanto aos seus fundamentos para a não homologação das compensações, isto é, a utilização de formulário papel como forma para apresentação das respectivas compensações, em conformidade com as disposições do art. 74 da Lei nº 9.430/96 abaixo transcrito:

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.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento

dos débitos indevidamente compensados.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

[...]

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003).

§ 10. Da decisão que **julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.**

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação

Com as considerações expostas, conheço o recurso voluntário e passo a analisá-lo.

2 Da exigência de compensação por meio eletrônico

Conforme demonstrado, a questão a ser apreciada nesse momento restringe-se à vedação da apresentação de Declaração de Compensação (DComp) em formulário papel.

A recorrente entende que o instrumento efetivamente hábil para estipular condições e garantias aos procedimentos de compensação seria a Lei, e não uma Instrução Normativa (IN), instrumento normativo em que se ancorou a fiscalização para não homologar as compensações.

Com efeito, os artigos 31 e 76 da IN SRF nº 600/2005, vigentes à época da apresentação das declarações de compensação pela recorrente, dispõem sobre a obrigatoriedade de utilização do Programa Eletrônico "PER/DComp" para formular pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação.

A utilização de formulário papel, conforme disposto naquela 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".

Vejamos excertos da Instrução Normativa:

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]

No entender do Recorrente, Instrução Normativa, sendo norma infralegal, não poderia vedar a utilização de formulário papel para o processamento de compensação de créditos tributários, tampouco obrigar o uso do programa eletrônico PER/DComp, por tratar-se de matéria cuja prerrogativa é reservada à Lei Ordinária, conforme art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN).

Assim, argumenta: *"diferentemente do quanto prevista na aludida Lei nº 9.436/96 e a pretexto de regulamentá-la, a Instrução Normativa nº 600, de 28 de dezembro de 2005, determinou que não se considera declarada a compensação quando o contribuinte não tenha utilizado o Programa PER/DComp para formular o pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar a compensação".*

Não assiste razão o recorrente. A IN/SRF nº 600/2005 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.

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

[...]

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

[...]

A natureza normativa da IN SRF nº 600/2005 está ancorada no disposto no § 12º, art. 74 da Lei nº 9.430/1996, incumbindo à Secretaria da Receita Federal disciplinar acerca dos pleitos de restituição, ressarcimento e compensação.

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.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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.

[...]

§ 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, transcrito acima, foi expedida a IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, dispondo, dentre outros, da obrigatoriedade de utilização do programa eletrônico PER/DComp para o processamento de declaração de compensação.

Por oportuno, por bem fundamentar a matéria, traz-se à luz excertos do voto de lavra do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, abaixo transcrito, no Acórdão nº 9303002.453, da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, onde restou consignado que é legítima a exigência do formulário eletrônico para a declaração de compensação:

[...]

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 do 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 em 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.

[...]

Conforme suso explicitado, o art. 76 da IN SRF nº 600/2005 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.

O Recorrente alega que a Lei nº 10.865/2004 ao instituir a sistemática não cumulativa de PIS e Cofins e a Lei nº 11.116/2005 e, por consequência, as IN SRF 563/2005 e 600/2005, dentre outras, provocaram um imbróglho normativo ocasionando a impossibilidade de o contribuinte apresentar o PERD/Comp eletronicamente.

Compulsando os autos não se vislumbra demonstrada qualquer problema de ordem operacional ou técnica que houvesse inviabilizado a utilização do programa PER/DComp, ainda que minimamente.

Contrariamente vê-se que as declarações compensação foram formalizadas, em papel, a partir de 26 de dezembro de 2006, portanto decorridos quase um ano da emissão do ato administrativo que deveria ser observado pelo contribuinte, IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, tempo [mais que]razoável para que o contribuinte adequasse seus procedimentos às regras vigentes.

Por derradeiro, refuta-se a alegada sobreposição do formal sobre o direito, trazida pelo recorrente sob o fundamento de que a forma de se apresentar a declaração de compensação refere-se a obrigação acessória, não devendo prevalecer sobre o direito.

Entendo que o presente caso não se trata de mero descumprimento de norma complementar. Desde 2002, por meio da Lei 10.637, de 30/12/2002, foi instituída a Declaração de Compensação de créditos com débitos tributários federais.

Até então a compensação era processada por meio de pedido de compensação, cuja efetivação somente ocorria depois de analisada pela fiscalização. Na nova sistemática, a Declaração do sujeito passivo passou a surtir efeitos desde seu registro eletrônico. Um novo e revolucionário modelo que valoriza a atuação da iniciativa privada em detrimento da inércia da receita federal.

Portanto a Declaração de Compensação, antes de ser uma obrigação acessória, é um pagamento de tributo. Paga-se tributo por meio de DARF, via rede bancária, ou por meio de compensação, via programa PER/DComp.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É como voto.

José Henrique Mauri - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira

Peço vênia para discordar do voto do ilustre Conselheiro Relator.

Depreende-se do detalhado relatório que as compensações não foram analisadas, em razão de terem sido formalizadas por meio da entrega de formulários e não em meio eletrônico, via Programa PER/DCOMP.

Não obstante reconhecer que tal exigência tem fundamento em lei, posto que o § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 conferiu à então Secretaria da Receita Federal a autoridade de disciplinar a compensação de tributos federais, entendo que subtrair do contribuinte a possibilidade de comprovar a legitimidade do crédito e, vencida a esta etapa, o direito à utilização de créditos, pela razão acima exposta, afronta o Princípio da Verdade Material, o qual encontra-se fundado no Princípio Constitucional da Legalidade, mandamento ainda maior do que a citada lei.

Assim, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, acatando como legítimo o Pedido de Compensação formalizado por meio de formulário, cuja homologação dependerá de prévio exame a ser efetuado pela unidade de origem.

É como voto.

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira