



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13770.000087/2007-21
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-006.244 – 3ª Turma
Sessão de 25 de janeiro de 2018
Matéria COFINS - RESSARCIMENTO
Recorrente RIO DOCE CAFÉ S/A IMPORTADORA E EXPORTADORA - EM LIQUIDAÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

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

A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública (art. 170, do CTN). Estabelecendo expressamente a Lei nº 9.430/96 (art. 74, § 14) que a Receita Federal disciplinará o assunto, tem esta o poder discricionário para regulamentar - e inclusive alterar - os critérios da compensação, conforme já pacificado no STJ.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire (Suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência, interposto pelo contribuinte (fls. 1.780 a 1.831), contra o Acórdão 3402-002.970, proferido pela 2ª Turma Ordinária de 4ª Câmara da 3ª Sejul do CARF (fls. 1.735 a 1.748), sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

USO DE INTERPOSTA PESSOA. INEXISTÊNCIA DE FINALIDADE COMERCIAL. DANO AO ERÁRIO. COMPROVADO.

Negócios efetuados com pessoas jurídicas, artificialmente criadas e intencionalmente interpostas na cadeia produtiva sem qualquer finalidade comercial, visando reduzir a carga tributária no contexto da não-cumulatividade da COFINS, além de simular negócios inexistentes para dissimular negócios de fato existentes, constituem dano ao Erário e fraude contra a Fazenda Pública.

Recurso Voluntário negado.

Mister se faz aqui transcrever parte do voto do referido acórdão (fl. 1.745), pois será, no meu entender, um dos aspectos fundamentais a serem tratados no julgamento do presente Recurso, e nada consta na ementa a respeito:

No que diz respeito a decisão da DRJ de não conhecer da manifestação de inconformidade quanto às compensações consideradas não declaradas por não terem sido enviada por meio do sistema PER/DCOMP, conforme relatei, tenho-a por correta. A IN SRF 600, vigente à época, é explícita quanto à essa exigência, prescrevendo em seu art. 31, que:

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. 77, não tenha

utilizado o Programa PER/DCOMP para formular pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação.

De sua feita, o art. 48 da mesma IN SRF só abre a via da manifestação de inconformidade "contra o não reconhecimento do direito creditório ou a não-homologação da compensação". Portanto, tratando-se de hipótese de compensação considerada não declarada, descabe a lide no rito do Decreto 70.235/72. Isso porque bastaria, como no caso dos autos, o contribuinte enviar o documento de acordo com o sistema eletrônico PER/DCOMP.

Antes, o contribuinte havia apresentado Embargos de Declaração (fls. 1.754 a 1.766), os quais foram rejeitados (fls. 1.770 a 1.774).

No Exame de Admissibilidade do Recurso Especial (fls. 1.893 a 1.903), que negou seguimento, na íntegra, ao mesmo, é feito um resumo das divergências suscitadas e respectivas indicações de paradigmas:

DIVERGÊNCIA	MATÉRIA	ACÓRDÃOS INDICADOS COMO PARADIGMAS
1.	Nulidade da decisão de julgamento administrativo de 1ª instância pela falta de apreciação de todos os argumentos de defesa	Acórdão nº 203-09.919 Acórdão nº 2202-002.667
2.	Nulidade da decisão de julgamento administrativo de 1ª instância pela alteração da base fático jurídica do lançamento	Acórdão nº 102-48.056 Acórdão nº 103-23.015
3.	Possibilidade de apresentação de Declaração de Compensação – DComp em formulário plano	Acórdão nº 1301-001.313 Acórdão nº 203-12.999

Contra esta decisão o contribuinte apresentou Agravo (fls. 1.909 a 1.937), o qual foi acolhido (fls. 1.941 a 1.943) para dar seguimento somente no que tange à “*apresentação de pedido de restituição e compensação em formulário papel*”.

A PGFN apresentou Contrarrazões (fls. 1.945 a 1.954), nas quais, inicialmente, pede o não conhecimento do Recurso Especial, mesmo na parte admitida, argumentando o seguinte:

“Como se vê, a decisão recorrida, a par de sua particular interpretação da norma do art. 31 da IN-SRF nº 600, de 2005, invocou um fundamento adicional para negar provimento ao recurso: o fato de o recorrente não ter comprovado o ingresso do café em seus estabelecimentos, nem os pagamentos sobre os quais pretende tomar os créditos das contribuições sociais não cumulativas. Todavia, a peça do recurso especial nada referiu a respeito desse segundo fundamento jurídico. De tal modo, remanesceu no aresto recorrido fundamento inatacado, suficiente, por si só, para determinar o desprovimento do pedido, evidência que atrai, mutatis mutandis, a regra inscrita na Súmula nº 283 do Supremo Tribunal Federal, deste teor:

“É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.”

Destarte, é inadmissível o recurso especial que não impugna fundamento do acórdão recorrido apto, por si só, a manter a

conclusão a que chegou o colegiado de origem, o que ocorreu no presente caso. Neste mesmo sentido precedente do STJ...”

Em caráter secundário, alega que o Recurso Especial, se admitido, não merece provimento, pois, o art. 170 do CTN, ao dispor sobre a compensação tributária, diz que “*A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*”, ou seja, até mesmo normas administrativas (como a IN/SRF nº 600/2005), poderiam estabelecer condições para a compensação tributária, como, por exemplo, a sua entrega pela via eletrônica (Programa PER/DCOMP).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Quanto ao **conhecimento** do Recurso Especial (cuja discussão, no entender de quem deu seguimento ao mesmo, restringe-se à possibilidade ou não de apresentação dos Pedidos de Restituição e das Declarações de Compensação em formulário – papel), efetivamente o contribuinte não atacou o argumento de que nas supostas operações de aquisição de café foram utilizadas “empresas de fachada”.

Mas, isto, por si só, não “resolve a questão”, pois, do que se depreende dos autos (e isto está claro no Parecer SEORT nº 3.519/2008, da DRF/Vitória – fls. 109 a 120), não foram desconsideradas **todas** as aquisições efetuadas pela empresa (a glosa foi parcial) e nem todos os Pedidos de Restituição e Declarações de Compensação foram entregues em papel (eles foram “**apartados**” dos demais e, tanto pela DRF, como pela DRJ, simplesmente não foram analisados no presente Processo, pois considerados como não formulados/declaradas).

Assim **conheço do Recurso Especial**, mas **apenas** no que tange aos Pedidos de Restituição e Declarações de Compensação entregues em papel (e não em meio eletrônico, via Programa PER/DCOMP, forma já exigida, em regra, à época).

Conforme bem aventado pela PGFN em suas Contrarrazões, a compensação tributária é regulada pelo art. 170 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Veja-se então que o CTN remete à lei ordinária e, nos casos em que ela atribuir à autoridade administrativa, a função de estabelecer condições para que as compensações possam a vir a ser realizadas.

Assim, neste caso em particular, não há que se falar em “Instrução Normativa extrapolando ou limites da lei”, como se costuma dizer em inúmeros outros casos. Senão, vejamos:

Esta atribuição está claríssima na **Lei nº 9.430/96**, que, à época da apresentação dos pedidos/compensações, dispunha o seguinte:

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

(...)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Com o permissivo do § 14 do art. 74 acima transcrito, foi editada a **Instrução Normativa SRF/nº 600/2005**:

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 ... Declaração de Compensação ...

(...)

§ 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.

A exigência de que seja utilizado o meio eletrônico (Programa PER/DCOMP), como também bem trazido pela PGFN em suas Contrarrazões, não é mero “capricho” da Administração, como, à primeira vista, possa parecer.

A Lei nº 9.430/96, em sua redação original, passou a permitir a compensação com tributos espécies diferentes (ampliando, e muito, o permitido pela Lei 8.313/91 e, de início, até com terceiros), mas mediante requerimento do sujeito passivo, que não tinha prazo para ser apreciado.

Isto gerou um acúmulo inadmissível de pedidos de Restituição, Ressarcimento e, principalmente, de Compensação (à época, todos em papel), gerando uma problemática que não só atingia a Administração, mas também os contribuintes.

Sobreveio então a MP nº 66/2002 (posteriormente convertida na Lei nº 10.637/2002), que mudou radicalmente esta sistemática, com a Declaração de Compensação, que extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, correndo contra a Administração o prazo “fatal” de cinco anos, sob pena de homologação tácita.

Para que a Administração tivesse condições de fazer esta apreciação em prazo razoável, alguns meses depois da alteração legislativa citada, as Declarações de Compensação e os Pedidos de Restituição/Ressarcimento passaram a ser eletrônicos, com o desenvolvimento do Programa PER/DCOMP (e, paralelamente, uma espécie de “malha”, o Sistema de Créditos e Compensações – SCC, que, baseado em determinados parâmetros, “baixava” o Processo para verificação fiscal manual ou, de forma exclusivamente eletrônica, já procedia à sua análise e decisão a respeito).

Se cada contribuinte fizesse os Pedidos e Declarações da forma que bem entendesse, toda esta sistemática “cairia” por terra, daí o rigor na aceitação, somente em casos excepcionais, da apresentação em formulário (papel).

Retomando o aspecto jurídico da discussão, o caso mais emblemático que conheço da regulação de compensações por Instrução Normativa certamente é o da de nº 41/2000, que vedou a compensação com terceiros, enquanto a Lei nº 9.430/96 ainda o permitia (a alteração, no *caput* do art. 74 – “débitos próprios” – só viria com a MP nº 66/2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/2002).

Tanto a redação original da Lei nº 9.430/96, como a norma regulamentadora da época (IN/SRF nº 21/97) o permitiam, o que resultou em uma verdadeira “enxurrada” de pedidos desta natureza – em especial os relacionados com o chamado Crédito-Prêmio do IPI e

os créditos “fictos” do mesmo imposto na aquisição de insumos não-tributados, isentos e tributados à alíquota zero.

Em razão dos valores envolvidos, também houve uma “enxurrada” de ações judiciais pugnando pela invalidade da referida Instrução Normativa.

Mas o Judiciário foi taxativo a respeito da sua aplicação. A título de exemplo, vejamos a Ementa do Acórdão do STJ no Resp nº 1.362.591, em decisão publicada em 29/05/2015 (que vai ainda mais além, falando inclusive em compensação não declarada, figura que surgiu somente com a edição da Lei nº 11.051/2004):

*TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.
TRANSFERÊNCIA A TERCEIROS. VEDAÇÃO. IN/SRF
41/2000. LEGALIDADE. PRECEDENTES.*

(...)

2. A Lei n. 9.430/96 permitiu que a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, autorizasse a utilização de créditos a serem restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

3. O art. 15 da IN/SRF 21/97 permitiu a transferência de créditos do contribuinte que excedessem o total de seus débitos a terceiros, o que foi posteriormente proibido com o advento da IN/SRF 41/2000 e passou a constar expressamente do art. 74, § 12, II, "a", da Lei n. 9.430/96, com a redação dada pela Lei n. 1.051/2004. Vedação legítima, dado o poder discricionário da Secretaria da Receita Federal para alterar os critérios da compensação.

4. No caso dos autos, não se trata de créditos já transferidos a terceiros e compensados sob a égide da IN/SRF 21/97, mas de ação mandamental em que o impetrante pretende manter-se no direito da transferência dos créditos presumidos de IPI, inviável diante da revogação da legislação que lhe permitia tal sistemática compensatória, sendo irrelevante que os créditos tenham surgido em data anterior à alteração legislativa, pois "o regime jurídico aplicável à compensação é o vigente à data em que é promovido o encontro entre débito e crédito, vale dizer, à data em que a operação de compensação é efetivada" (Resp 742.768/SP, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/02/2006, DJ 20/02/2006, p. 228).

5. Como a compensação seria engendrada em momento posterior à vigência da IN/SRF 41/2000, eventuais créditos de IPI somente poderiam ser compensados com débitos do próprio contribuinte.

Recurso especial provido.

A parte negritada não deixa absolutamente qualquer margem de dúvida em relação ao “poder” que têm as normas administrativas de disciplinar a compensação tributária.

Processo nº 13770.000087/2007-21
Acórdão n.º **9303-006.244**

CSRF-T3
Fl. 1.969

E esta decisão ainda deixa claro que a legislação aplicável é aquela vigente na data da apresentação do Pedido de Restituição/Ressarcimento ou da Declaração de Compensação.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte, na parte conhecida.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas