



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13811.003724/2007-97
ACÓRDÃO	3002-003.662 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GUIA MAIS MARKETING DIGITAL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

ACÓRDÃO DRJ. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ANÁLISE DOS FUNDAMENTOS DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir sua decisão. Não constatada a existência de vício de motivação ou ausência de análise de fundamentos e elementos de prova utilizados pelo contribuinte em Manifestação de Inconformidade capazes de infirmar o Despacho Decisório, incabível a alegação de nulidade da decisão de primeira instância.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PER/DCOMP.

Salvo a hipótese em que a restituição não possa ser requerida mediante utilização do programa PER/DCOMP, o pedido de restituição efetuado através de formulário sujeita-se ao indeferimento sumário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Apresentaram votos divergentes, por escrito, no plenário virtual, os Conselheiros Ramon Silva Cunha e Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão, que vencidos, convertem-se em declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Ramon Silva Cunha (substituto integral), Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Pedido de Restituição relativo ao PIS (cód. 8109) do período de maio/99 a junho/02 (fls. 14/15), com fundamento na ilegalidade e inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 (fls. 4/7), protocolizado mediante formulário em papel em 16/10/2007 (fl. 2), bem como de Declarações de Compensação a ele vinculadas apresentadas eletronicamente, indicadas na Tabela das fls. 211/212.

Em petição anexa, a recorrente informou que não pôde utilizar o programa PER/DCOMP porque o referido Pedido de Restituição não se enquadrou no conceito admitido pela Receita Federal. Para demonstrar o alegado juntou tela do programa com aviso de impedimento para a criação do Pedido de Restituição Eletrônico em 10/10/2007, com o seguinte texto (fl. 16):

DARF apresenta data de arrecadação com mais de cinco anos com relação à data de criação (Artigo 168 do CTN). A gravação do arquivo para entrega à RFB somente ocorrerá se este documento for Retificador.

Informou, ainda, que obteve reconhecimento judicial da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 em decisão transitada em julgado da qual juntou cópia (fls. 9/13).

Após analisar o pleito, a Delegacia Especial de Administração Tributária (Derat) em São Paulo/SP decidiu considerar o Pedido de Restituição não formulado e não homologar as compensações, pelas seguintes razões (fls. 212/213):

7. A restrição ao uso do programa, que a interessada revela por meio do aviso emitido pelo programa PER/DCOMP (fl. 16), deriva do cumprimento do disposto na legislação tributária, notadamente o art. 168 da Lei nº 5.172/66 - CTN ali indicado, que cuida do direito de pleitear a restituição e retomado adiante.

8. Ausente essa demonstração, melhor sorte não merece o pedido de restituição efetuado em formulário (papel), senão ser considerado não formulado, nos termos do art. 31 da IN/SRF nº 600/2005, e, como consequência, não homologadas as compensações. A extinção de débitos mediante compensação requer a existência de créditos líquidos e certos do contribuinte contra a Fazenda

Pública (Lei nº 5.172/66 - CTN, arts. 156, II, 170), o que não se verifica no caso vertente, uma vez que o pedido de restituição apresentado em desacordo com a legislação, ao qual estão vinculadas as declarações de compensação, é considerado não formulado.

9. Ademais, a matéria submetida ao crivo do Judiciário, mediante o aludido mandado de segurança e com decisão transitada em julgado (fls. 07/13), subordina a autoridade administrativa ao que for decidido no processo judicial. No Portal da Justiça Federal da 4ª Região, na Internet <<http://www.trf4.jus.br>>, verifica-se que uma das impetrantes é a empresa incorporada pela interessada.

10. Nesse caso, o pedido eletrônico de restituição, gerado a partir do programa PER/DCOMP, somente é recepcionado pela RFB após prévia habilitação do crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, mediante pedido formalizado pelo contribuinte em processo administrativo próprio instruído com os documentos exigidos pela legislação, e o deferimento do pedido de habilitação não implica deferimento do pedido de restituição nem homologação da compensação (IN/SRF nº 600/2005, arts. 50 e 51).

11. Cabe ainda anotar, em face da afirmação da interessada de que está pleiteando administrativamente, no presente processo, a restituição do PIS recolhido com base na Lei nº 9.718/98 que ampliou a base de cálculo da contribuição, que:

a) a receita bruta é entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente do tipo de atividade por ela exercida e da classificação contábil adotada para as receitas, sendo permitidas, para fins da determinação da base de cálculo do PIS, somente as exclusões discriminadas na lei (Lei nº 9.718/98, art. 3º, § 2º);

b) o direito de pleitear a restituição, ou de utilizar o alegado crédito na compensação alternativamente à restituição, já havia sido extinto pela decadência à data da protocolização do pedido (15/10/2007), com o transcurso do prazo de cinco anos contados das datas dos pagamentos, que remontam à de início 30/07/1999 e final 15/07/2002 (fl. 15) (Lei nº 5.172/66 - CTN, arts. 150, §§ 1º e 4º, 156, VII, 165, I e 168, I e Ato Declaratório SRF nº 96/99);

c) as declarações de compensação, que têm por objeto o alegado crédito relativo aos pagamentos efetuados há mais de cinco anos, somente poderiam ser formuladas pela interessada se tal crédito tivesse sido objeto de pedido de restituição encaminhado à RFB antes do transcurso do referido prazo, condicionado a que o pedido não tivesse sido indeferido, mesmo por decisão administrativa não definitiva, e se deferido o pedido ainda não tivesse sido emitida ordem de pagamento (art. 26, § 10 da IN/SRF nº 600/2005);

d) a manifestação sobre a arguição de inconstitucionalidade e a legalidade dos atos normativos foge à competência da autoridade administrativa, porque reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário (CF/88, arts. 97, 102).

Cientificado, via postal, dessa decisão em 20/06/2012 (fls. 294), bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 10/07/2012, manifestação de inconformidade às fls. 224 a 234, acrescida de documentação anexa.

Em suma, a contribuinte:

- a) protesta pela tempestividade da apresentação da Manifestação de Inconformidade;
- b) ressalta que a autoridade administrativa indeferiu a restituição e não homologou as compensações sob o fundamento de que o pedido foi formulado em papel, de modo que a única controvérsia existente seria em decorrência da possibilidade ou não de se considerar não formulados os pedidos de restituição. Transcreve ementa do Despacho Decisório.
- c) traz ementas de diversos julgados dos tribunais judiciais e do antigo Conselho de Contribuintes, para fins de demonstrar que, por ausência de previsão na lei, não há possibilidade de considerar como não formulado Pedido de Restituição apresentado em formulário de papel, concluindo que em conformidade com a lei, o pedido de restituição em discussão deve ser examinado e processado independentemente de ter sido formulado em papel.

Ao final, requer que seja julgado procedente a presente Manifestação de Inconformidade, tomando por vista o princípio da legalidade administrativa, o qual preceitua que o ato administrativo somente poderá ser praticado se houver expressa previsão legal, recebendo o pedido de restituição e homologando as compensações pleiteadas.

Em 07/08/2012, a recorrente apresentou aditamento à peça de defesa (fls. 289/292), sob a justificativa de que teve acesso ao processo administrativo somente após o prazo para apresentação da manifestação de inconformidade e de que as informações trazidas são fundamentais para o regular deslinde do processo, nos termos do artigo 38 da Lei nº 9.784/1999.

No referido documento, argumenta que o despacho decisório teria se desviado do direito estabelecido pelo Poder Judiciário (coisa julgada), porque deixou de se manifestar sobre a data do trânsito em julgado da decisão judicial anexada ao pedido, se atendo tão somente à data do seu protocolo.

A manifestação de inconformidade foi analisada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Brasília (DF) (fls. 359/366), que a julgou improcedente, não reconhecendo o direito creditório, conforme Acórdão nº 03-76.032, da 7ª Turma da DRJ/BSB, proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

DECADÊNCIA. EXTINÇÃO DO DIREITO DE PLEITEAR COMPENSAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

O direito de pleitear a restituição / compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário. No caso, a modalidade de extinção foi o pagamento informado pelo sujeito passivo nas declarações de compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada do julgamento em 04/10/2017, a recorrente apresentou recurso voluntário em 01/11/2017 (fls. 374/394), no qual alega em síntese:

- i) a nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de defesa, vez que o aditamento à manifestação de inconformidade (fls. 297/299) não foi analisado;
- ii) a ausência de fundamentação legal para considerar não formulado o Pedido de Restituição em papel; e
- iii) o Pedido de Restituição formulado em papel não foi atingido pela decadência porque o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para pleitear a compensação/restituição dos créditos é a data do trânsito em julgado da decisão proferida em sede de Mandado de Segurança que reconheceu indevida a ampliação da base de cálculo (art. 156, X, CTN), e não o art. 156, I, CTN (pagamento).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha**, Relator.

1 DA COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

2 DO CONHECIMENTO

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conheço.

3 PRELIMINAR

3.1 Nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de defesa

A recorrente alega que o acórdão recorrido incorreu em nulidade na medida em que ignorou o pedido de aditamento da manifestação de inconformidade por ela formulado (fls. 289/292), cerceando-lhe o direito de defesa.

Argumenta que de acordo com o artigo 31 do Decreto 70.235/72, a decisão deve referir-se expressamente às razões de defesa suscitadas pelo Impugnante contra todas as exigências:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei n' 8.748, de 1993)

Art. 32. As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

Em que pese reconhecer que o aditamento foi protocolizado depois do prazo para interposição da manifestação de inconformidade, a recorrente entende que sua apresentação a destempo seria possível porque somente teve acesso ao processo após o referido prazo e que as informações trazidas são fundamentais para o regular deslinde do processo, nos termos do artigo 38 da Lei nº 9.784/1999.

O aditamento abordou matéria não contestada na manifestação de inconformidade, qual seja que o despacho decisório deixou de se manifestar sobre a data do trânsito em julgado da decisão judicial anexada ao Pedido de Restituição, se atendo tão somente à data do seu protocolo.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (Grifou-se)

A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade.

Sob essa ótica, não vejo qualquer vício ou mácula que possa invalidar o acórdão recorrido, que considerou improcedente a manifestação de inconformidade.

A decisão de piso discorreu sobre o motivo que levou a unidade de origem a considerar não formulado o Pedido de Restituição, que foi o fato de a recorrente não ter utilizado o instrumento legal exigido para esse fim (PER/DCOMP), como restou claro na ementa do despacho decisório. Consequentemente, não foram homologadas as compensações a ele vinculadas.

Ora, o julgador não se obriga a examinar todas e quaisquer argumentações trazidas pelos litigantes a juízo, senão aquelas necessárias e suficientes ao deslinde da controvérsia.

Já é pacífico neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o entendimento de que não é necessário rebater, uma a uma, as alegações do sujeito passivo, e sim que o julgador deve apresentar razões suficientes para fundamentar o seu voto. Encontrando estes fundamentos suficientes para justificar seu convencimento, despidendo torna-se a abordagem de outras alegações, ainda que destas tenha a parte se utilizado, porque já estão inócuas frente ao julgado. Não está assim, o julgador, jungido às minúcias de todos os argumentos lançados pela parte.

Tal preceito foi interpretado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento dos EDcl no MS 21.315/DF, Rel. Min. Diva Malerbi, DJe 15/06/2016, quando se entendeu que:

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

Em nenhum momento a decisão recorrida teria deixado de analisar fundamentos utilizados pela contribuinte capazes de infirmar o despacho decisório, implicando em cerceamento do direito de defesa e nulidade da decisão.

Considerando que a questão de o formulário ser em papel foi suficiente para dirimir a controvérsia, não vislumbro prejuízo no fato de a DRJ não ter se manifestado sobre os argumentos a respeito da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/1998 apresentados no aditamento da manifestação de inconformidade.

Improcedente, portanto, a arguição preliminar de nulidade.

4 MÉRITO

4.1 Ausência de fundamentação legal para considerar não formulado o pedido de restituição

A controvérsia reside na possibilidade de apresentar pedido de restituição em formulário de papel sem que fossem atendidas as condições previstas na Instrução Normativa SRF nº 600/2005, vigente à época.

A fiscalização se baseou nos artigos 31 e 76, §§ 2º ao 4º, da IN SRF nº 600/2005, para fundamentar a decisão de considerar o Pedido de Restituição em papel como não formulado:

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 Anexos I, II, III, IV e V.

§ 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. (Grifou-se)

No caso do Pedido de Restituição, o § 3º do art. 76 da IN SRF nº 600/2005 autoriza a utilização do formulário em papel somente na hipótese de impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP, em duas situações: (1) a ausência de previsão da hipótese de restituição; e (2) a existência de falha no programa que impeça a geração do pedido eletrônico.

Em relação ao caso em análise, porém, a fiscalização mostrou que a impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP decorreu da legislação tributária, notadamente do art. 168 da Lei nº 5.172/66 – CTN, conforme consta do aviso emitido pelo programa (fl. 16):

DARF apresenta data de arrecadação com mais de cinco anos com relação à data de criação (Artigo 168 do CTN). A gravação do arquivo para entrega à RFB somente ocorrerá se este documento for Retificador.

Portanto, a impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP apontada na mensagem acima não caracterizou nenhuma das hipóteses previstas no § 3º do art. 76 da IN SRF 600/2005, que autorizariam a utilização do formulário em papel.

Por esse motivo, em consonância com o art. 31 da IN SRF nº 600/2005, a fiscalização considerou o Pedido de Restituição não formulado, como se verifica no trecho a seguir (fls. 212/213):

7. A restrição ao uso do programa, que a interessada revela por meio do aviso emitido pelo programa PER/DCOMP (fl. 16), deriva do cumprimento do disposto na legislação tributária, notadamente o art. 168 da Lei nº 5.172/66 - CTN ali indicado, que cuida do direito de pleitear a restituição e retomado adiante.

8. Ausente essa demonstração, melhor sorte não merece o pedido de restituição efetuado em formulário (papel), senão ser considerado não formulado, nos termos do art. 31 da IN/SRF nº 600/2005, e, como consequência, não homologadas as compensações. A extinção de débitos mediante compensação requer a existência de créditos líquidos e certos do contribuinte contra a Fazenda Pública (Lei nº 5.172/66 -CTN, arts. 156, II, 170), o que não se verifica no caso vertente, uma vez que o pedido de restituição apresentado em desacordo com a

legislação, ao qual estão vinculadas as declarações de compensação, é considerado não formulado.

Considerando que a extinção dos débitos mediante compensação requer a existência de créditos líquidos e certos do contribuinte contra a Fazenda Pública (Lei nº 5.172/66 – CTN, arts. 156, II, 170), o que não se verificou no presente caso já que o Pedido de Restituição ao qual foram vinculadas as Declarações de Compensação foi considerado não formulado, a fiscalização não homologou as compensações (fl. 214).

O art. 74 da Lei nº 9.430/1996 autorizou a Receita Federal do Brasil a editar normas administrativas condicionando a análise de Pedido de Restituição à utilização do PER/DCOMP, sob pena de não conhecimento, salvo em casos de falha no sistema ou de inexistência de previsão da hipótese de restituição no formulário eletrônico:

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.

(...)

§ 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. (Grifou-se)

Além disso, na hipótese de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, a recepção do Pedido de Restituição gerado a partir do Programa PER/DCOMP também estava condicionada à prévia habilitação do crédito em processo administrativo, conforme o disposto no art. 51 da IN SRF nº 600/2005.

No caso em tela, embora tenha alegado que o Pedido de Restituição em análise teve fundamento em decisão judicial transitada em julgado, a recorrente não demonstrou nos autos ter cumprido a exigência acima.

Nesse contexto, restou evidente que a contribuinte afrontou as regras que norteiam a Restituição e a Declaração de Compensação. Em primeiro lugar, ao deixar de efetuar o "Pedido de Habilitação dos Créditos" - art. 51 da IN citada, pelo menos não fez nenhuma referência neste sentido, nem juntou qualquer prova. Em segundo lugar, após o pedido de Habilitação (processo administrativo de habilitação do crédito), deveria efetuar Pedido de Restituição eletrônico, mediante o uso do programa PER/DCOMP, mas o fez em papel.

Assim é que, se descumpridos os requisitos apontados na norma, como se afigura ser o caso em tela, determina o legislador que o pedido deve ser considerado não formulado, não produzindo nenhum efeito, conforme o disposto no art. 31 da IN SRF nº 600/2005.

Não se vislumbra nenhuma ilegalidade no referido ato normativo mencionado na decisão e ele aplica-se ao presente caso posto que vigente à época do Pedido de Restituição.

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

Nesse sentido, tem-se o Acórdão nº 9303-016.376, da sessão de 12 de dezembro de 2024, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2003 a 28/02/2008

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PER/DCOMP.

Salvo a hipótese em que a restituição não possa ser requerida mediante utilização do programa PER/DCOMP, o pedido de restituição efetuado através de formulário sujeita-se ao indeferimento sumário.

Logo, deve restar inalterada a decisão recorrida.

4.2 Pedido de restituição formulado em papel não foi atingido pela decadência

A recorrente alega que o Pedido de Restituição, formulado em papel, em 15/10/2007, não foi atingido pela decadência, sendo plenamente legítima sua análise e homologação.

Entendo que a análise deste tópico restou prejudicada, pois ficou claro a meu ver que o Pedido de Restituição não foi conhecido porque não cumpriu os requisitos apontados na norma de regência, não produzindo assim nenhum efeito, razão pela qual a discussão sobre o prazo para requerer a restituição se mostra descenessária.

5 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Ramon Silva Cunha**

Em que pesem as bem tecidas considerações apresentadas pelo i. Relator, peço vênia para divergir quanto ao não provimento do recurso voluntário apresentado.

Conforme aponta o Relator no início da análise do mérito, a controvérsia reside na possibilidade de apresentar pedido de restituição em formulário de papel sem que fossem atendidas as condições previstas na Instrução Normativa SRF nº 600/2005, vigente à época.

Foram apontadas duas hipóteses previstas na norma para a utilização do formulário em papel, quais sejam: (i) a ausência de previsão da hipótese de restituição e (2) a existência de falha no programa que impeça a geração do pedido eletrônico.

A primeira foi descartada porque decorrida da própria legislação tributária, hipótese descartada pelas normas regentes, que fazem constar no programa PERDCOMP o filtro da prescrição. A segunda hipótese não chegou a ser demonstrada pela Recorrente.

Mais adiante, ressalta-se que na hipótese de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, a recepção do Pedido de Restituição gerado a partir do Programa PER/DCOMP estava condicionada à prévia habilitação do crédito em processo administrativo, conforme o disposto no art. 51 da IN SRF nº 600/2005.

Respeitosamente, compreendo que essa abordagem passa ao largo de circunstâncias temporais que se revelam primordiais e definidoras na situação sob exame.

A primeira delas diz respeito às disposições do art. 51 da IN/SRF nº 600/2005, que assim dispunha:

Art. 51. Na hipótese de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, a Declaração de Compensação, o Pedido Eletrônico de Restituição e o Pedido Eletrônico de Ressarcimento, gerados a partir do Programa PER/DCOMP, somente serão recepcionados pela SRF após prévia habilitação do crédito pela Delegacia da Receita Federal (DRF), Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (Derat) ou Delegacia Especial de Instituições Financeiras (Deinf) com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 1º A habilitação de que trata o caput será obtida mediante pedido do sujeito passivo, formalizado em processo administrativo instruído com:

I – [...]

§ 2º O pedido de habilitação do crédito será deferido pelo titular da DRF, Derat ou Deinf, mediante a confirmação de que:

I - o sujeito passivo figura no pólo ativo da ação;

II - **a ação tem por objeto o reconhecimento de crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF;**

III - houve reconhecimento do crédito por decisão judicial transitada em julgado;

[...]

Fato é que dúvidas existiram perante a RFB sobre a natureza das ações judiciais que viabilizavam o creditamento e, por extensão, a habilitação trazida no dispositivo supra. Necessária se faz uma breve digressão sobre as nuances do tema, impondo-se considerar, para esse fim, que a Recorrente informa que o reconhecimento do seu direito se deu no seguinte contexto:

Em 05 de maio de 1999 foi impetrado **Mandado de Segurança** junto a 6a Vara Federal de Curitiba-PR, distribuído sob o nº 99.0011506-6. Na data de 10/11/2006 houve trânsito em julgado da decisão que **reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98** (cópia no anexo I).

Conforme acima mencionado, no âmbito da Receita Federal do Brasil existiam dúvidas sobre a natureza das ações judiciais que viabilizavam o creditamento e, por extensão, a habilitação requerida pela Instrução Normativa nº 600, de 2005. Essas dúvidas foram apresentadas à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional pela própria Receita Federal do Brasil mediante a Nota Cosit nº 18, de 28/07/2010, que assim rezava:

Trata-se de analisar questões jurídicas apresentadas pela Coordenação-Geral de Administração Tributária (Codac), pelas unidades regionais da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e pela Equipe Nacional de Revisão do Manual de Controle do Crédito Tributário Sub Judice, instituída pela Portaria Corat nº 59, de 20 de julho de 2004, sobre a restituição e compensação tributária nas hipóteses em que o direito do sujeito passivo resulta de decisão judicial.

2. As questões apresentadas são as seguintes:

I – [...]

III - Ações judiciais que possuem eficácia executiva e que devem ser objeto de pedido de habilitação para fins de compensação *versus* **ações judiciais que não possuem eficácia executiva. Necessidade ou não de prévia habilitação do crédito.**

Admitia-se, portanto, que o pretense crédito decorrente de ações judiciais poderia resultar de ações que não possuíam eficácia executiva, havendo dúvidas se, nesses casos, deveria haver prévia habilitação.

No item correspondente, cuja descrição se inicia no parágrafo 37 da Nota Cosit nº 18, de 28/07/2010, são apresentadas as questões pertinentes, dentre as quais se pode observar a inconformidade de órgãos da RFB (no caso a Disit 10ª) com uma orientação interna emanada mediante Solução de Consulta Interna, mais especificamente a SCI/Cosit nº 3, de 2007, que esclarecia que as unidades deveriam habilitar os créditos decorrentes de ações judiciais mesmo na hipótese em que os créditos decorriam de decisão proferida em ações consideradas sem força executória, exemplo do mandado de segurança, nos seguintes termos:

19. Dessa forma, o disposto nos incisos II e III do § 2º do art. 51 da IN SRF nº 600, de 2005, **não deve ser interpretado com o rigor da literalidade de sua redação** no sentido de que, para habilitação do crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, necessariamente deve a ação ter por objeto o reconhecimento de crédito relativo a tributo administrado pela SRF ou haver o reconhecimento do crédito por decisão judicial transitada em julgado, mesmo porque essa habilitação, que precede à compensação propriamente dita, é apenas uma medida preparatória para a efetivação da compensação, não se constituindo no processo de homologação propriamente dito.

Ou seja, a própria Administração Tributária reconhecia que a redação do dispositivo supratranscrito conduzia **literalmente** pra se entender que não seria possível a habilitação de crédito decorrente de decisão proferida em ações sem força executiva, caso do mandado de segurança.

Outrossim, a própria consultante (10ª RF da RFB) apresentava como “Proposta de Solução”, logo em seguida, que a interpretação do referido dispositivo que tratava da habilitação do crédito deveria ser **literal** e **restritiva**, nos seguintes termos:

8.1. É entendimento desta Disit que, para as unidades da RFB homologarem DCOMP ou restituírem administrativamente créditos ao sujeito passivo com fundamento na IN RFB nº 900, de 2008 (ou na IN SRF nº 600, 2005), **é necessário que a ação judicial que enseje a homologação ou a restituição tenha como objeto o reconhecimento em favor do sujeito passivo de crédito contra a Fazenda Nacional e que a decisão nela proferida expressamente determine a restituição ou autorize a compensação.**

9. Caso seja acolhida a proposta aqui vazada, **considera esta Disit assaz oportuna a revogação da SCI/Cosit nº 3, de 2007. Não só porque ela contraria frontalmente a literalidade do § 2º do art. 51 da IN SRF nº 600, de 2005 (atual § 4º do art. 71 da IN RFB nº 900, de 2008)**, mas, sobretudo, porque soa demasiado contraditório deferir um pedido de habilitação e, depois, recusar a restituição ou proceder à não-homologação da compensação sob o fundamento de que a decisão judicial invocada – aquela mesma cuja habilitação havia sido deferida! – não confere ao contribuinte o direito de restituição ou de compensação que ele pretende exercer.

Admitindo que alguém ainda possa compreender que a mencionada SCI/Cosit nº 3, de 2007, esclarecia a questão, mantenho minha discordância, dada a sua característica de ato interno, especialmente à época em que foi proferida. Essa circunstância pode ser identificada no parágrafo final do referido ato interpretativo, que não era encaminhado para publicação:

Dê-se ciência, **mediante correio eletrônico**, às Disit da SRRF09 e SRRF10, às demais Disit, às SRRF, à Cofis, à Corat, à Cotec e às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, **bem como providencie-se a divulgação na Intranet da Cosit.**

Não bastasse isso, compreendo que os atos acima descritos demonstram que não pode haver um reconhecimento mais expresso de que o próprio texto da Instrução Normativa RFB conduzia **literalmente** a Recorrente à conclusão de que o Pedido de Habilitação de crédito previsto no referido art. 51 da IN SRF nº 600, de 2005 (sucedido pelo § 4º do art. 71 da IN RFB nº 900, de 2008), não se aplicava ao seu caso, cujo crédito decorria da decisão proferida em mandado de segurança.

Tal circunstância já infirma, a meu ver, vigorosamente, a possibilidade de exigir que o contribuinte tivesse formulado o referido pedido de habilitação.

Mas convém acrescentar que os esclarecimentos pertinentes às dúvidas suscitadas pela RFB foram apresentados pela Procuradoria da Fazenda Nacional mediante o PARECER PGFN/CRJ/Nº 19/2011, ratificando a possibilidade de habilitação, reconhecimento e compensação de créditos em ações que ao menos certificassem “a inexistência de relação jurídico-tributária”, contendo, “ainda que indiretamente, todos os elementos identificadores da obrigação devida, como sujeitos, prestação e exigibilidade”.

Ou seja, apenas em 2011 as dúvidas acerca do tema cessaram.

Ao mesmo tempo, propunha-se a correção do texto das normas internas da RFB que, à época, disciplinavam o procedimento, nos seguintes termos:

“66. Por derradeiro, como corolário das considerações acima tecidas, e, **a fim de evitar qualquer dúvida e divergência entre as normas internas da RFB**, devem ser reformulados o caput do art. 70 e o art. 71, § 4º, incisos II e III, da IN RFB nº 900, de 200840, nos termos abaixo em destaque:

Art. 70. São vedados o ressarcimento, a restituição, o reembolso e a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional antes do trânsito em julgado da decisão que reconhecer a inexistência de relação jurídico-tributária.

(...)Art. 71. (...)

§ 4º O pedido de habilitação do crédito será deferido pelo titular da DRF, Derat ou Deinf, mediante a confirmação de que:

(...)

II - a ação tem por objeto o reconhecimento de inexistência de relação jurídico-tributária relativa a tributo administrado pela RFB;

III - revogado;

(...)” [Destaque do original]

Corolário dessas definições e sugestão, o texto da IN/RFB nº 1.300, de 2012, veio com o seguinte teor:

Art. 82. Na hipótese de **crédito decorrente de decisão judicial** transitada em julgado, a Declaração de Compensação será recepcionada pela RFB somente

depois de prévia habilitação do crédito pela DRF, Derat, Demac/RJ ou Deinf com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 1º A habilitação de que trata o caput será obtida mediante pedido do sujeito passivo, formalizado em processo administrativo instruído com:

I - o formulário Pedido de Habilitação de Crédito Decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado, constante do Anexo VIII a esta Instrução Normativa, devidamente preenchido; [...]

§ 4º O pedido de habilitação do crédito será deferido pelo titular da DRF, Derat, Demac/RJ ou Deinf, mediante a confirmação de que:

I – [...]

II - a ação **refere-se a tributo administrado pela RFB;**

III - **a decisão judicial transitou em julgado;**” [Destaques nossos]

De se observar que o texto que antes literalmente conduzia a uma conclusão de não sujeição do crédito da Recorrente à habilitação passa a não mais deixar margem a dúvidas, já que não mais se reporta a um crédito **reconhecido** por uma decisão; apenas **decorrente** dela.

Em razão dessas circunstâncias, considero que exigir que o contribuinte tivesse habilitado o seu crédito e, diante disso, inviabilizar o exercício do seu direito de compensar não atende a um critério mínimo de razoabilidade, representando uma medida extremada e injusta por ser alheia aos elementos contextuais acima mencionados.

Superada essa parte da questão sob exame, cumpre-nos concluir que restaria à Recorrente tentar utilizar o programa PERDCOMP e, quanto a essa perspectiva, compreendo que restou demonstrado que ela tentou utilizá-lo sem sucesso.

A tela do programa informando que somente haveria a gravação do arquivo para entrega à RFB se o DARF através do qual foi realizado o pagamento considerado indevido fosse retificador, já que se somavam mais de 5 (cinco) anos da data de arrecadação, cumpre essa função.

Diante disso, considero que não prospera o argumento de que a restrição apresentada representa unicamente o cumprimento da legislação, uma vez que, para créditos cujo reconhecimento decorreu de uma decisão judicial, a prescrição não é aplicável tendo por base a data de cada pagamento, mas sim a data do trânsito em julgado da decisão judicial que ampara a pretensão do contribuinte. Essa circunstância encontra-se evidente desde a IN/SRF nº 600, de 2005.

Nesse contexto, entendo caracterizado que a Recorrente envidou esforços no sentido de exercer o seu direito de compensar, não atendendo às formalidades instituídas pela Fazenda Pública somente em razão de uma reconhecida falha no texto que gerava dúvidas, inclusive dentro da própria instituição, ocorrida num período de evolução e ajuste das exigências formais hoje estabelecidas.

Voto, portanto, para conhecer o recurso voluntário interposto e, no mérito, julgá-lo procedente no sentido de admitir o pedido de restituição formulado mediante formulário e determinar o retorno dos autos à Unidade de origem para analisar a existência do direito creditório pleiteado e sua suficiência para compensação com os débitos declarados.

Assinado Digitalmente

Ramon Silva Cunha

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão**

Acompanho integralmente a divergência inaugurada pelo Conselheiro Ramon Silva Cunha, pelos fundamentos por ele expostos em sua declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão