



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13828.720211/2012-22
ACÓRDÃO	3002-003.133 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ACUCAREIRA QUATA S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF

Data do fato gerador: 31/10/2011

APRESENTAÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO EM FORMULÁRIO (PAPEL). VEDAÇÃO POR NORMA INFRALEGAL. LEGITIMIDADE.

As normas da Receita Federal podem condicionar a tramitação dos Pedidos de Restituição/Ressarcimento ou Declarações de Compensação à sua transmissão por meio eletrônico (via Programa PER/DCOMP). Salvo em situações muito específicas, como na prevista no Ato Declaratório Executivo Corec nº 1/2012 no caso de pagamento de IOF sobre hedge com derivativos onde tais operações tenham de fato ocorrido, somente é cabível a utilização de formulário para pedido de restituição/ressarcimento com a devida comprovação da impossibilidade do uso do Programa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas as conselheiras Keli Campos de Lima, Gisela Pimenta Gadelha Dantas e Neiva Aparecida Baylon que davam provimento ao recurso. Julgamento realizado após a vigência da Lei nº 14.689/2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão.

Sala de Sessões, em 12 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcos Antonio Borges – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Catarina Marques Morais de Lima, Keli Campos de Lima, Luiz Carlos de Barros Pereira (suplente convocado), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon e Marcos Antonio Borges (Presidente).

RELATÓRIO

Adoto em parte o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

O contribuinte acima identificado protocolou Pedido de Restituição ou Ressarcimento, em formulário aprovado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.224, de 2011, em que solicita a restituição do IOF das operações de hedge com derivativos realizadas por pessoa jurídica exportadora de que trata o § 1º do art. 8º-A da IN RFB nº 1.207, de 2011, nos moldes do art. 1º do Ato Declaratório Executivo (ADE) Corec nº 1, de 2012. O valor requerido, acrescido da Selic acumulada no período, é de R\$ 201.549,64.

Para análise manual do pedido, a auditoria expediu a Intimação Fiscal DRF/BAU/Saort nº 27, de 2017, às fls. 14 e 15, em que requereu esclarecimentos dos motivos de fato e de direito que fundamentaram os pedidos de restituição apresentados, demonstração de que o IOF decorreu de contratos de derivativos para cobertura cambial de exportações (hedge) e do atendimento do limite de que trata o art. 3º, § 1º, da IN RFB nº 1.207, de 2011, e apresentação do Informe de Operações com Derivativos Financeiros fornecidos pelas entidades ou instituições autorizadas a registrar contratos desta natureza, conforme o Anexo I da IN RFB nº 1.207, de 2011.

O contribuinte respondeu, às fls. 21 a 24, narrando que, de setembro/2011 a janeiro/2012, o IOF incidia sobre contratos de derivativos financeiros para cobertura de riscos inerentes às oscilações de preço de moeda estrangeira na alíquota de 1%, conforme art. 2º da IN RFB nº 1.207, de 2011. Em março/2012, o Decreto nº 7.699, de 2012, alterou o art. 32-C do Decreto nº 6.306, de 2007, e reduziu a zero a alíquota do IOF nessa situação. Considerando que, a partir de então, parou de haver débitos de IOF nessas operações, o contribuinte obedeceu o art. 8º-A, § 1º e requereu a restituição do IOF apurado e recolhido na forma do art. 8º.

Nessa oportunidade, o intimado apresentou os Informes de Operações com Derivativos Financeiros, planilhas de cálculo do IOF e demais documentos comprobatórios de seu direito.

Tendo recepcionado a documentação, a fiscalização expediu a Intimação Fiscal DRF/BAU/Saort nº 51, de 2017, às fls. 625 a 821, solicitando o demonstrativo fornecido pela Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos (Cetip), que associe as instituições financeiras aos códigos das contas do participante, os Informes de Operações com Derivativos Financeiros de fevereiro a setembro/2012 e os esclarecimentos a respeito das divergências entre as receitas de exportação extraídas do Siscomex e as declaradas na DIPJ.

O contribuinte respondeu às fls. 828 a 832, carreando a documentação requerida e esclarecendo que a causa primordial para a divergência é o fato de integrar o rol de cooperados da Cooperativa de Produtores de Cana-de-Açúcar e Alcool do Estado de São Paulo com a informação, no Siscomex, da receita total da cooperativa e rateio posterior entre as cooperadas.

De posse da documentação probatória e esclarecimentos feitos necessários, o Auditor-Fiscal exarou o Despacho Decisório nº 303, de 2017, às fls. 1.607 a 1.621, em que atesta que a requerente cumpriu as condições estabelecidas pelos §§ 1º e 2º do art. 3º da IN RFB nº 1.207, de 2011. Entretanto, o imposto devido no mês de outubro/2011 foi de R\$ 120.053,17, e o recolhimento de R\$ 190.087,37. Nestes termos, a diferença de R\$ 70.034,20 não se enquadra no disposto no art. 8º-A da IN RFB nº 1.207, de 2011, a ser requerido em formulário, mas se trata de pagamento indevido que, conforme orientação exarada no ADE Corec nº 1, de 2012, deveria ser requerido pelo programa PER/DCOMP.

Outrossim, depois do exame dos contratos apresentados cuja negociação e/ou liquidação se deu de fevereiro a setembro/2012, houve a identificação de contrato a termo de moeda (Nota de Negociação, à fl. 56), firmado junto ao Banco CitiBank e liquidado em 28/02/2012, que aumentou sua exposição cambial vendida, na forma do Informe de Operações com Derivativos (fl. 898). Esta operação não se enquadra como hedge para cobertura de riscos inerentes à oscilação do preço de moeda estrangeira frente à moeda nacional decorrente de contratos de exportação, devendo o IOF dela decorrente ser compensado com o IOF recolhido nos termos do art. 8º da IN RFB nº 1.207, de 2011.

O valor apurado do tributo, R\$ 366.806,06, deduzido do montante passível de restituição, R\$ 120.053,17, resulta em saldo devedor de IOF de R\$ 246.752,89, não restando mais valores a serem restituídos neste processo.

O contribuinte tomou conhecimento da decisão em 24/08/2017, conforme o aviso de recebimento à fl. 1.622, e se defendeu em 21/09/2017, às fls. 1.626 a 1.647.

A defendente chama a atenção para o fato de que a auditoria supostamente impôs a compensação de ofício do crédito tributário apurado em favor do

contribuinte, a fim de extinguir débito de IOF não constituído relativo a fevereiro/2012, na ordem de R\$ 366.806,06, sem a instauração do procedimento de que trata o art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Eventualmente, caso admissível a efetiva constituição do crédito tributário em favor da Fazenda Pública, a manifestante postula a decadência do direito de fazê-lo, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Nessa toada, o contribuinte cita a desobediência do disposto no § 2º do art.

49 da IN RFB nº 900, de 2008, como resultado da não comunicação da autoridade tributária para que o contribuinte se manifestasse quanto ao procedimento de compensação de ofício.

Ao final, a defesa argumenta que o indeferimento do crédito, somente pela incorreta operacionalização do pedido, desrespeita os princípios da instrumentalidade das formas (art. 277 do Código de Processo Civil), do informalismo moderado e da verdade material que infirma o procedimento administrativo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/10/2011

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DESCONTO RELATIVO AO IOF INCIDENTE SOBRE OPERAÇÕES DE HEDGE.

Relativamente às operações de hedge, a pessoa jurídica exportadora poderá descontar do IOF a recolher na condição de contribuinte, devido em cada período, o IOF apurado e recolhido, devendo aquele já estar constituído por lançamento de ofício ou declaração com força de confissão de dívida.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO.

ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO.

A mudança em parte do tipo de crédito originalmente requerido (de IOF relacionado às operações de hedge com derivativos realizadas por pessoas jurídicas exportadoras para pagamento indevido) equivale a uma alteração de critério jurídico, um erro de direito em vez de erro meramente formal e, portanto, não saneável no contencioso administrativo.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual repisa as alegações da manifestação de inconformidade, pleiteando, em síntese, a reforma do Acórdão de nº 08-46.385, proferido pela 3ª Turma da DRJ/FOR, para que seja deferida a integralidade dos créditos pleiteados pela Recorrente, a demonstração da necessidade de prevalência da verdade material em detrimento de erros formais incorridos na transmissão do referido pedido de ressarcimento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

Conforme consta na decisão recorrida, a Manifestação de Inconformidade foi julgada parcialmente procedente para reconhecer o direito creditório de R\$ 120.053,17, restando controversa a glosa no valor de R\$ 70.034,20, relativos ao mês de outubro de 2011, por não se enquadrar no disposto no art. 8º-A da IN RFB nº 1.207, de 2011, a ser requerido em formulário, mas se tratar de pagamento indevido que, conforme orientação exarada no ADE Corec nº 1, de 2012, deveria ser requerido pelo programa PER/DCOMP.

O Despacho Decisório consigna que o imposto devido apurado é menor do que o recolhido, portanto, a diferença não se enquadra no disposto no art. 8º-A da IN RFB nº 1.207, de 2011, tratando-se de pagamento indevido:

Todavia, do exame dos informes de operações com derivativos financeiros, assim como da planilha de apuração do IOF juntada pela contribuinte (fls. 237/238), em resposta a Intimação nº 27/2017, relativos ao mês de outubro de 2011, verifica-se que o imposto devido apurado foi de R\$ 120.053,17, tendo sido recolhido, no entanto, o valor de R\$ 190.087,37.

Dessa forma, a diferença entre o pagamento efetuado e o valor do imposto apurado, relativo ao mês de outubro de 2011, não se enquadra no disposto pelo artigo 8º-A da IN RFB nº 1.207/2011, cuja restituição deveria ser solicitada mediante formulário. Tal diferença (R\$ 70.034,20) configura-se como pagamento indevido que, conforme orientação exarada no Ato Declaratório Executivo Corec nº 1, de 26 de março de 2012, deveria ser pleiteado mediante utilização do programa PER/DCOMP.

Sustenta a recorrente a regularidade do pedido de ressarcimento relativo à diferença entre o valor apurado e aquele efetivamente devido com apoio nos princípios da instrumentalidade das formas, do informalismo moderado e da verdade material e da ausência de prejuízo aos cofres públicos e de hipótese de nulidade pela escolha equivocada da forma do ato.

Pelo que vimos, o objeto do presente processo é uma Pedido de Restituição ou Ressarcimento, em formulário aprovado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.224, de 2011, em que solicita a restituição do IOF das operações de hedge com derivativos realizadas por pessoa jurídica exportadora de que trata o § 1º do art. 8º-A da IN RFB nº 1.207, de 2011, nos moldes do

art. 1º do Ato Declaratório Executivo (ADE) Corec nº 1, de 2012, que tem como lastro creditório o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) incidente nas operações com derivativos.

Nos termos do §5º, do art. 6º, da Lei nº 8.894/94, o valor de IOF incidente sobre contratos de derivativos poderia ser restituído ou compensado com impostos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil. Tal regra veio a ser regulamentada na Instrução Normativa RFB nº 1.207/2011, como vemos a seguir:

“Art. 8º-A. A pessoa jurídica exportadora, relativamente às operações de hedge, poderá descontar do IOF a recolher na condição de contribuinte, devido em cada período, o IOF apurado e recolhido na forma do art. 8º, observado o disposto no inciso I e nos §§ 1º e 2º do art. 3º. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1271, de 22 de maio de 2012)

§ 1º Na impossibilidade de efetuar o desconto de que trata o caput, a pessoa jurídica poderá solicitar restituição ou compensar o valor correspondente, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1256, de 07 de março de 2012)

§ 2º O requerimento de restituição ou a declaração de compensação deverão observar o disposto na Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1256, de 07 de março de 2012)”

A forma como deveria se dar o exercício de tal direito foi explicitada no Ato Declaratório Executivo Corec nº 1/2012 que dispõe sobre a formalização do pedido de restituição e da declaração de compensação previstos no § 1º do art. 8º-A da Instrução Normativa RFB nº 1.207, de 3 de novembro de 2011. Em seus arts. 1º e 2º fica estabelecido o que segue:

Art. 1º Os pedidos de restituição e as declarações de compensação de créditos do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF), relacionados às operações de hedge com derivativos realizadas por pessoas jurídicas exportadoras, de que trata o § 1º do art. 8º-A da Instrução Normativa RFB nº 1.207, de 3 de novembro de 2011, deverão ser apresentados mediante utilização dos formulários constantes dos Anexos I e VII da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

Art. 2º Nos casos de pagamento indevido, nas hipóteses previstas no art. 165 do Código Tributário Nacional, o pedido de restituição e a compensação deverão ser efetuados mediante utilização do Programa PER/DCOMP, nos termos do § 1º do art. 3º e do § 1º do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

A IN SRF nº 900, de 2008, vigente à época, disciplinava tal questão nos seguintes termos:

Art. 2º Poderão ser restituídas pela RFB as quantias recolhidas a título de tributo sob sua administração, bem como outras receitas da União arrecadadas mediante Darf ou GPS, nas seguintes hipóteses:

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido;

...

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou

...

§ 1º A restituição de que trata o inciso I do caput será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

§ 2º Na impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, o requerimento será formalizado por meio do formulário Pedido de Restituição, constante do Anexo I, ou mediante o formulário Pedido de Restituição de Valores Indevidos Relativos a Contribuição Previdenciária, constante do Anexo II, conforme o caso, aos quais deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1224, de 23 de dezembro de 2011)

...

Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

...

Art. 98. Ficam aprovados os formulários:

I - **Pedido de Restituição ou Ressarcimento - Anexo I**; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1224, de 23 de dezembro de 2011)

...

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

§ 3º A RFB caracterizará como impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, para fins do disposto nos § 2º deste artigo, no § 2º do art. 3º, no § 6º do art. 21, no caput do art. 28 e no § 1º do art. 34, a ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento, de reembolso 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 RFB no momento da entrega do formulário, sob pena do enquadramento do documento por ele apresentado no disposto no § 1º do art. 39.

§ 5º Não será considerada impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, a restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.

Veja que se estivéssemos diante de um pagamento devido, ou seja, um pagamento de IOF sobre hedge com derivativos onde tais operações tenham de fato ocorrido, a solicitação da restituição ou compensação deveria ser realizada via formulário físico, em papel, nos moldes dos anexos I e VII da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

Sendo um pagamento indevido, ou seja, um pagamento de IOF sobre hedge com derivativos sem que tais operações tivessem ocorrido, deveria ocorrer a solicitação mediante a utilização do Programa PER/DCOMP, nos termos do § 1º do art. 3º e do § 1º do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

No caso concreto, conforme apurado no despacho decisório, a diferença entre o pagamento efetuado e o valor do IOF apurado, relativo ao mês de outubro de 2011, não se enquadra no disposto pelo artigo 8º-A da IN RFB nº 1.207/2011, cuja restituição deveria ser solicitada mediante formulário, configurando-se tal diferença (R\$ 70.034,20) como pagamento indevido que, conforme orientação exarada no Ato Declaratório Executivo Corec nº 1, de 26 de março de 2012, deveria ser pleiteado mediante utilização do programa PER/DCOMP.

São diversos os julgados deste E. Conselho que mantêm o entendimento de que as instruções normativas da Receita Federal podem condicionar a tramitação dos Pedidos de Restituição/Ressarcimento e de Declarações de Compensação à sua transmissão por meio eletrônico (via Programa PER/DCOMP).

Tais entendimentos tem como base o fundamento de que o art. 170 do Código Tributário Nacional estabelece que lei ordinária pode atribuir à autoridade administrativa a função de estabelecer condições e garantias para que as compensação de créditos tributários com

créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública possam a vir a ser realizadas e que esta atribuição está claríssima no art. 74 da Lei no 9.430/96, em seu § 14, in verbis:

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.

(...)

§ 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)

Tomo como exemplo julgado da c. CSRF, Acórdão no 9303-006.244 – 3ª Turma, de 25 de janeiro de 2018:

“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)”.

Nesse sentido, deve ser mantida a decisão recorrida quanto ao deferimento parcial do crédito pleiteado por meio do Pedido de Restituição ou Ressarcimento objeto deste processo.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcos Antonio Borges