



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.001150/2008-53  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-009.881 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2021  
**Recorrente** INTRA S A CORRETORA DE CAMBIO E VALORES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2007

PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. NÃO-UTILIZAÇÃO, QUANDO POSSÍVEL, DO PROGRAMA PER/DCOMP. INADMISSIBILIDADE DO CRÉDITO.

Não será admitido o direito creditório que não tenha sido solicitado por meio do programa PER/DCOMP, salvo se ficar comprovada a impossibilidade de utilização deste programa.

DIREITO CREDITÓRIO PLEITEADO ANTES DA EDIÇÃO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.300/2012. NÃO-ADMISSÃO POR NÃO TER SIDO UTILIZADO O PROGRAMA PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO PROFERIDO APÓS A VIGÊNCIA DA INSTRUÇÃO NORMATIVA. INTERPOSIÇÃO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. CABIMENTO.

Ainda que o direito creditório haja sido requerido antes da edição da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, é cabível a interposição, na forma desta norma, de Manifestação de Inconformidade em face de Despacho Decisório proferido já na vigência desta Instrução Normativa e que não admite o direito creditório pelo fato de a contribuinte não ter utilizado o programa PER/DCOMP.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO DIVERSO DO APRECIADO PELA UNIDADE DE ORIGEM. INEXISTÊNCIA DE MERA INEXATIDÃO MATERIAL.

Em virtude do princípio da verdade material, o erro no preenchimento de pedidos de restituição/ressarcimento/compensação pode ser objeto de avaliação no curso do processo administrativo fiscal, de modo a averiguar se os créditos em questão estão sendo processados conforme a lei. Contudo, tal possibilidade encontra limite na correção de efetiva “inexatidão material” - o que pode ser corrigido é a má descrição do crédito, e não o crédito em si - sendo vedada inovação quanto ao crédito requerido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maysa de Sá Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes a conselheira Renata da Silveira Bilhim, o conselheiro Lázaro Antonio Souza Soares e o conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo conselheiro Marcos Antonio Borges.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") de Recife/PE, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade, fls. 183/200, protocolizada aos 24/10/2013 em face do Despacho Decisório proferido pela Unidade de Origem aos 19/09/2013, fls. 112/122, do qual a contribuinte tomou ciência aos 27/09/2013, fl. 124, que:

(i) Indeferiu o Pedido de Restituição referente aos PA de 03/1998 a 02/1999 e de 01/2002 a 07/2003;

(ii) Considerou não formulado o Pedido de Restituição para os PA de 08/2003 a 12/2007; e

(iii) Cancelou a DCOMP 36624.42941.290808.1.3.04-0368, por perda de objeto.

2. Às fls. 03/26 dos presentes autos consta longo arrazoado da contribuinte INTRA S/A CORRETORA DE CÂMBIOS E VALORES, incorporada por CITIGROUP GLOBAL MARKETS BRASIL, CORRETORA DE CÂMBIO, TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS S/A, sobre a **inconstitucionalidade da inclusão, na base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, do ICMS e, ao final, foi deduzido pleito assim literalmente redigido: “Em face do acima exposto, explicitado e amplamente fundamentado, requer-se a Vossa Senhoria que se digne DEFERIR o PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA DEVIDA PELA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS, alcançando os 10 anos de prescrição conforme decisão do STJ sobre a LC 118/05, no valor demonstrados (sic) nas planilhas de cálculo anexas”.**

3. Às fls. 27/29 e 30/32 está acostada planilha intitulada “Planilha Prévia de Identificação de créditos Tributários”, “Tese: Exclusão do ICMS/ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS”.

4. Na planilha de fls. 27/29 constam sete colunas denominadas: “Mês”, “Base de Cálculo”, “ICMS/ISS Recolhido”, “Nova Base de Cálculo”, “PIS com ICMS/ISS”, “PIS

sem ICMS/ISS” e “Selic”. As colunas da planilha fls. 30/32 são iguais à de fls. 27/29, ressaltando-se as quinta e sexta coluna, que dizem respeito à COFINS. E as linhas de ambas as planilhas fazem referência aos meses de janeiro/2002 a dezembro/2007.

**5. Inicialmente, aos 19/08/2013, foi proferido um primeiro Despacho Decisório, fls. 84/94, semelhante ao de fls. 112/122, exceto pelo fato de que o de fls. 84/94 não homologou a compensação realizada por intermédio da Declaração de Compensação - DCOMP n.º 36624.42941.290808.1.3.04-0368, enquanto o de fls. 112/122 cancela esta Declaração, pelo fato de que ela teria perdido objeto, porquanto o débito nela indicado para compensação teria sido inscrito em Dívida Ativa da União e já estaria devidamente extinto por pagamento.**

5. Do primeiro Despacho Decisório, a contribuinte fora cientificada aos 27/08/2013, fls. 95/96, tendo enviado por via postal aos 26/09/2013 a Manifestação de Inconformidade de fls. 140/156, que, exceto quanto ao pleito nela deduzido de que seja homologada a compensação objeto da DCOMP n.º 36624.42941.290808.1.3.04-0368, é, em essência, idêntica à Manifestação de Inconformidade de fls. 183/200.

6. Extraí-se, do Despacho Decisório de fls. 112/122, longa argumentação em torno da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

7. Na sequência, pelos fundamentos ali alinhados, reputou o Despacho Decisório que o prazo para a contribuinte repetir o indébito seria de 05 (cinco) anos, a contar do pagamento indevido.

8. Como sobre a decadência inexistente litígio, limito-me a respeito a relatar que o Despacho Decisório concluiu que “dentre os recolhimentos indicados pela requerente constam PA entre 03/1998 a 02/1999 (indicados apenas no corpo do Pedido – fls. 21) e entre 01/2002 a 12/2007 (elencados apenas em planilhas anexas – fls. 26/31) e que o Pedido de Restituição foi protocolado em 15/08/2008, ou seja, após 09/06/2005. Percebe-se que a requerente perdeu o direito de pleitear o indébito tributário pelo transcurso do prazo legal admissível de cinco anos, contados a partir da extinção do crédito tributário, referente aos recolhimentos decorrentes dos PA de 03/1998 a 02/1999 e 01/2002 a 07/2003. Portanto, para esses períodos o Pedido de Restituição deve ser indeferido”.

**9. Quanto aos períodos de apuração a partir de agosto de 2003, o Despacho Decisório conclui que “a requerente deveria ter efetuado o Pedido de Restituição por meio do programa PER/DCOMP, ou seja, o pedido deveria ter sido transmitido de forma eletrônica para a Receita Federal do Brasil, consoante determina o § 2º do art. 76 da IN SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, vigente à época do Pedido de Restituição. E, conforme ordena o Art. 31 da mesma IN, nessa situação o Pedido de Restituição deve ser considerado não formulado”.**

10. Por fim, o Despacho Decisório diz que “a DCOMP 36624.42941.290808.1.3.04-0368 deve ser cancelada, por perda de objeto, tendo em vista que o débito informado para compensação, inscrito em Dívida Ativa da União, foi extinto por pagamento, conforme relatório às fls. 109 a 111”.

**11. Na Manifestação de Inconformidade de fls. 183/200, a manifestante, preliminarmente, argúi que, “Ao elaborar o Pedido de Restituição, por equívoco, indicou a Requerente, textualmente, como razão do pagamento indevido ou a maior a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, equívoco este que foi repetido pelo r. Despacho Decisório”, mas que “tratando-se a Requerente de uma sociedade corretora de títulos e valores mobiliários, não é contribuinte do ICMS, mas sim do ISS, sendo que os valores e períodos mencionados no Pedido de Restituição e nas planilhas que o acompanharam, de fato, referem-se à apuração e pagamento do imposto Municipal, bem como à sua indevida inclusão na base de cálculo do PIS e da COFINS”.**

12. Pondera que o apontado equívoco “em nada prejudica o direito ao crédito e à sua restituição/compensação, visto que os fundamentos de direito que o sustentam são

exatamente os mesmos que permitem excluir o valor do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, razão pela qual, feitos estes esclarecimentos, onde se escreveu 'ICMS', deve-se ler 'ISS', prosseguindo-se, assim, com o necessário reconhecimento do crédito, nos termos a seguir expostos”.

13. Adiante, o sujeito passivo passa a comentar as razões por que avalia seria descabida a inclusão do ISS na base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

14. Acerca dos alegados créditos atinentes aos períodos de apuração de agosto de 2003 a dezembro de 2007, aduz que “o próprio parágrafo 2º, do art. 76, mencionado pelo I. AFRFB, autoriza a apresentação de pedido escrito quando a restituição do crédito não possa ser reclamada através do programa PER/DCOMP, como é o caso dos autos”.

**15. Externa que “o direito sobre o qual se funda o crédito reclama análise detalhada por parte da Administração Tributária Federal, além de não encontrar correspondência nas hipóteses de aplicação que eram disponibilizadas pelo programa PER/DCOMP, o que inviabilizava sua utilização pela Requerente”.**

**16. Articula, ainda, que “por compreender créditos resguardados pelo prazo decenal, conforme acima demonstrado, também não era possível o uso do programa eletrônico, o que levou a Requerente a formular pedido escrito, fundamentado e instruído com demonstrativos do crédito pleiteado”.**

17. Conclui não ter incorrido em irregularidade na formulação do Pedido de Restituição, conclusão que vê reforçada no subjetivo direito constitucional de petição, garantido pelo XXXIV, alínea “a”, do art. 5º, da CF/88, que “não admite qualquer possibilidade de restrição ao direito de petição, muito menos delega à Administração Pública a competência para impor obstáculos à concretização daquele direito, razão pela qual a simples recusa de recebimento e regular processamento de um Pedido de Restituição que contém, em si, todos os dados necessários ao pleno conhecimento da natureza, origem e fundamentos do crédito, não encontra guarida no ordenamento jurídico pátrio”.

18. Exprime, ainda, que “a IN SRF n.º 600/05, enquanto vigente, tratava de normas procedimentais e processuais. Tendo sido revogada, e sendo atualmente vigente a IN RFB 1.300/12, é nesta, e não naquela, que devem se pautar as decisões da Administração Pública Federal, não havendo que se invocar dispositivos de um diploma revogado” e que “deve-se observar que a IN RFB n.º 1.300/12, muito embora traga semelhantes restrições à apresentação de pedidos de restituição por via outra, que não o programa PER/DCOMP, não autoriza considerar-se ‘não formulado’ tal requerimento, mas apenas determina que será ‘indeferido sumariamente’, conforme art. 111, da IN 1.300, e isto apenas se não houver justificativa para a apresentação de pedido de restituição escrito, o que não é o caso dos autos, conforme antes salientado”.

19. Complementa que “em exercício hipotético, se seria caso de indeferimento sumário, e não de considerar-se como ‘não formulado’ o pedido, sequer seria correto afastar-se o cabimento da presente Manifestação de Inconformidade para discutir este capítulo da decisão, pois é ela o recurso cabível contra qualquer indeferimento de Pedido de Restituição ou não homologação de Declarações de Compensação, conforme o art. 77, da IN 1.300/05 (sic)”.

20. Ao final, pugnou pela procedência da Manifestação de Inconformidade e, por decorrência, pelo deferimento do Pedido de Restituição.

O julgamento da manifestação de inconformidade resultou no Acórdão n. 11-52.551 da DRJ de Recife/PE, cuja ementa segue colacionada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2007

PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. NÃO-UTILIZAÇÃO, QUANDO POSSÍVEL, DO PROGRAMA PER/DCOMP. INADMISSIBILIDADE DO CRÉDITO.

Não será admitido o direito creditório que não tenha sido solicitado por meio do programa PER/DCOMP, salvo se ficar comprovada a impossibilidade de utilização deste programa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2007

PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. NÃO-UTILIZAÇÃO, QUANDO POSSÍVEL, DO PROGRAMA PER/DCOMP. INADMISSIBILIDADE DO CRÉDITO.

Não será admitido o direito creditório que não tenha sido solicitado por meio do programa PER/DCOMP, salvo se ficar comprovada a impossibilidade de utilização deste programa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1998 a 28/02/1999, 01/01/2002 a 31/12/2007

MATÉRIA NÃO RECORRIDA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

DIREITO CREDITÓRIO PLEITEADO ANTES DA EDIÇÃO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.300/2012. NÃO-ADMISSÃO POR NÃO TER SIDO UTILIZADO O PROGRAMA PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO PROFERIDO APÓS A VIGÊNCIA DA INSTRUÇÃO NORMATIVA. INTERPOSIÇÃO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. CABIMENTO.

Ainda que o direito creditório haja sido requerido antes da edição da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, é cabível a interposição, na forma desta norma, de Manifestação de Inconformidade em face de Despacho Decisório proferido já na vigência desta Instrução Normativa e que não admite o direito creditório pelo fato de a contribuinte não ter utilizado o programa PER/DCOMP.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este conselho repisando os argumentos expostos em sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

O recurso é tempestivo, com base no que dispõe o artigo 33 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, bem como atende as demais condições de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Pois bem. Analisando o recurso voluntário percebe-se que a Contribuinte não contradiz nenhuma das questões de fato muitíssimo bem pontuadas pelo Acórdão recorrido, ficando restrita à tese pretendida e sua apreciação em abstrato pelos Tribunais Superiores.

Assim, uma vez que concordo com os pontos a seguir colacionados do julgamento *a quo*, adoto-os como razão de decidir, com fulcro no artigo 50, §2º da Lei n. 9.784/99:

21. De início, destaco que, apesar de não sido expresso, o Despacho Decisório de fls. 112/122, datado de 19/09/2013 e do qual a contribuinte foi cientificada aos 27/09/2013, tornou sem efeito o antes proferido aos 19/08/2013, cientificado à contribuinte aos 27/08/2013 e em face do qual inicialmente interpôs a Manifestação de Inconformidade de fls. 140/156.

22. A diferença entre ambos os Despachos Decisórios se restringe à compensação objeto da DCOMP n.º 36624.42941.290808.1.3.04-0368, que, no primeiro ato decisório, foi não homologada e, no segundo, foi tida por prejudicada, dada a extinção do débito compensado.

23. Conquanto este Relator tenha ressalvas quanto à expedição de Despacho Decisório em relação a questão já submetida ao contencioso, elas aqui são irrelevantes, pois o segundo Despacho Decisório apenas inovou em relação ao primeiro no tangente ao débito compensado, que reconheceu extinto – e esta Turma já tem posicionamento firme no sentido de que, em regra, é incabível a discussão, no âmbito do processo administrativo-fiscal, do débito compensado, sem prejuízo da revisão de ofício de sua cobrança pela Unidade de Origem.

24. Outrossim, registro que como a contribuinte interpôs, em face do segundo Despacho Decisório, a Manifestação de Inconformidade de fls. 183/200 – em que repete os argumentos da de fls. 140/156, exclusive quanto aos aspectos relacionados à DCOMP n.º 36624.42941.290808.1.3.04-0368, reputo que perdeu sentido o exame do primeiro recurso.

25. Antes de adentrar no exame da Manifestação de Inconformidade de fls. 183/200, realço, também, que a contribuinte não se insurgiu em face da declaração da decadência à repetição dos recolhimentos atinentes aos períodos de apuração de 03/1998 a 02/1999 e 01/2002 a 07/2003, pelo que considero a questão como não recorrida (art. 17, do Decreto n.º 70.235/72) e tenho como definitivo o Despacho Decisório neste peculiar.

26. Além disto, como a contribuinte, em sua Manifestação de Inconformidade, nada disse a respeito da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, também considero não recorrida esta matéria.

27. Destarte, a questão a ser aqui decidida se resume a três aspectos: (i) é cabível a discussão, por meio de Manifestação de Inconformidade, dos supostos créditos atinentes aos meses de agosto de 2003 a dezembro de 2007, em relação aos quais a Unidade de Origem entendeu que deveria ter sido utilizado o programa PER/DCOMP? (ii) em caso de resposta positiva à indagação antecedente, estaria caracterizado equívoco no Pedido de Restituição passível de ser sanado, ou seja, poderia ser alterado o pedido para que se considere que a pretensão envolve créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em virtude da inclusão, na base de cálculo destas contribuições, do ISS? (iii) vencidas as duas questões acima, as aludidas contribuições devem, ou não, incidir sobre o ISS?

28. Quanto ao primeiro ponto, parece-me ter razão o sujeito passivo.

29. É que, embora a consequência prática de se considerar o Pedido de Restituição não formulado, na forma do art. 31, da IN SRF n.º 600, de 28/12/2005 (comando mantido no §1º, do art. 39, da IN RFB n.º 900, de 30/12/2008), e de indeferir sumariamente o pleito, aos moldes do art. 111, da IN RFB n.º 1.300, de 20/11/2002, seja a mesma – a de não adentrar na materialidade do crédito, sequer averiguada em ambas as situações – na hipótese em que a compensação haja sido sumariamente indeferida não há impedimento à interposição de Manifestação de Inconformidade, como ocorre na hipótese de o

pedido ter sido considerado não formulado (vide §2º, do art. 31, da IN SRF n.º 600/2005 e o §2º, do art. 39, da IN RFB n.º 900/2008).

30. Com efeito, na forma da IN SRF n.º 1.300/2012, é incabível a interposição de Manifestação de Inconformidade (mas apenas de recurso hierárquico) apenas nas hipóteses de compensação considerada não declarada (§2º, do art. 46, c/c o §8º, do art. 77, desta IN), não havendo qualquer restrição expressa à interposição de Manifestação de Inconformidade nos casos em que o Pedido de Restituição haja sido sumariamente indeferido, por não ter sido utilizado, quando viável, o programa PER/DCOMP.

31. Tenho que a norma que possibilita a interposição de Manifestação de Inconformidade, nos casos em que o Pedido de Restituição não prosperou em razão do pleito não ter sido deduzido mediante utilização do programa PER/DCOMP, por ter caráter eminentemente processual, deve ser aplicada aos casos em que a pedido, apesar de protocolizado antes da IN RFB n.º 1.300/2012, foi apenas posteriormente apreciado, ainda mais porque o novo rito confere maior resguardo ao constitucional princípio da ampla defesa.

32. Assim, passo a analisar as alegações da contribuinte em relação à não-utilização do programa PER/DCOMP.

33. O argumento da contribuinte de que o seu pedido demandaria análise detalhada pela Administração não é justificativa aceitável para a não-utilização do programa PER/DCOMP, eis que todos os pedidos são analisados pelo núcleo do Sistema de Controle de Crédito – SCC, que está apto a selecionar, em casos específicos em que isso se revelar necessário, o pleito para verificação manual pela autoridade administrativa.

34. Tampouco tem pertinência a alegação de que o crédito em discussão não encontraria “correspondência nas hipóteses de aplicação que eram disponibilizadas pelo programa PER/DCOMP”, pois se trata de pagamento indevido ou a maior e, para pleitear o indébito, bastaria que a contribuinte tivesse apresentado um Pedido de Restituição para cada pagamento que originou o direito creditório, tivesse indicado as características do DARF no campo a ele correspondente e o valor do direito creditório pleiteado e tivesse prestado as demais informações requeridas quando da utilização do programa.

35. Do mesmo modo, não prospera, para os meses de agosto de 2003 a dezembro de 2007, a assertiva de que “por compreender créditos resguardados pelo prazo decenal (...) também não era possível o uso do programa eletrônico”. Isto até poderia ser verdade em relação aos períodos que ultrapassassem cinco anos do envio da data do pedido, mas, em relação a estes períodos, o Despacho Decisório admitiu a possibilidade de a contribuinte não utilizar o programa PER/DCOMP. No entanto, no tangente aos períodos de apuração de agosto de 2003 a dezembro de 2007, questões concernente ao prazo quinquenal para a repetição do indébito não inviabilizariam que o pleito, protocolizado aos 15/08/2008, fosse apresentado por meio do sistema PER/DCOMP.

36. Oportuno salientar ser descartada a alegação de prejuízo ao direito de petição da contribuinte, eis que a esta estava facultada a apresentação do pedido de restituição na forma disciplinada pela RFB.

37. Por todo o exposto, conluo que a contribuinte deveria, sim, ter usado o programa PER/DCOMP – o que é suficiente para julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade.

**38. Apenas para argumentar, mesmo que aqui se admitisse a possibilidade de a contribuinte não houvesse usado o programa PER/DCOMP para apresentar o seu Pedido de Restituição, ainda assim não haveria direito creditório a lhe ser reconhecido.**

**39. É que – certo ou errado, cabível ou não –, o que o sujeito passivo, sem margens para incertezas, requereu foram conjecturados créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em razão da inclusão, na base de cálculo destas**

contribuições, do ICMS – e o Despacho Decisório concluiu que o aludido imposto se inclui na base de cálculo destas contribuições.

40. Por ocasião da interposição da Manifestação de Inconformidade, a interessada alegou suposto equívoco no pedido, eis que “tratando-se a Requerente de uma sociedade corretora de títulos e valores mobiliários, não é contribuinte do ICMS, mas sim do ISS, sendo que os valores e períodos mencionados no Pedido de Restituição e nas planilhas que o acompanharam, de fato, referem-se à apuração e pagamento do imposto Municipal, bem como à sua indevida inclusão na base de cálculo do PIS e da COFINS” e ponderou que o apontado equívoco “em nada prejudica o direito ao crédito e à sua restituição/compensação, visto que os fundamentos de direito que o sustentam são exatamente os mesmos que permitem excluir o valor do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, razão pela qual, feitos estes esclarecimentos, onde se escreveu ‘ICMS’, deve-se ler ‘ISS’, prosseguindo-se, assim, com o necessário reconhecimento do crédito, nos termos a seguir expostos”.

41. Ocorre que a contribuinte apresentou petição contendo nada menos que 25 laudas (fls. 03/27) na qual não disse uma única palavra em relação ao ISS e apenas comenta a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Vejamos:

“**INTRA S/A CORRETORA DE CÂMBIO E VALORES**, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob o n.º 61.870.200/0001-90, com sede na Avenida Brigadeiro Faria Lima, 1461 — 4º andar — Jardim Paulistano — São Paulo — Capital — CEP 01451 -904, por intermédio de seu representante legal infra-assinado (docs. Em anexo), vem, respeitosamente a presença de Vossa Senhoria apresentar o presente **PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DO VALOR DEVIDO PELA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS** decorrente de recolhimento indevido, em face da União Federal, pelos motivos de fato e relevantes razões de direito a seguir aduzidas.

(...)

Conforme amplamente divulgado o Supremo Tribunal Federal iniciou o julgamento do Recurso Extraordinário que trata da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e cujo relatório pertence ao Ministro Marco Aurélio de Mello.

(...)Destarte, o ICMS não integra o valor da operação, a não ser para os específicos fins e efeitos de cálculo dele próprio. Caso o STF tivesse se apartado desses lindes estaria, por certo, a alterar o quanto definido na matéria que definiu o conceito de faturamento.

(...)

Tudo isso conduz a uma conclusão única quando na análise do caso em testilha: O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL DEMONSTROU ELOGIÁVEL E SALUTAR COERÊNCIA NO MOMENTO DO JULGAMENTO DA MATÉRIA QUE VERSA SOBRE A INDEVIDA INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS.

(...)

## VII – A Conclusão e o Pedido Final

Em face do acima exposto, explicitado e amplamente fundamentado, requer-se a Vossa Senhoria que se digne DEFERIR o **PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DA**

**DIFERENÇA DEVIDA PELA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS**, alcançando os 10 anos de prescrição conforme decisão do STJ sobre a LC 118/05, no valor demonstrados nas planilhas de cálculo anexas, como medida da mais lúdima e inteira JUSTIÇA” (sublinhou-se)

**42. Acrescente-se que a contribuinte, nas planilhas de fls. 27/29 e 30/32, não individualizou valores a título de ISS, já que nas terceira, quinta e sexta coluna desta planilha está consignada a informação “ICMS/ISS”, sendo perfeitamente plausível se admitir, em face dos termos da extensa petição que foi protocolizada, que tal coluna apenas contemplava valores do imposto estadual.**

**43. Então, o que conluo é que a contribuinte pleiteou, com meridiana clareza, suposto direito creditório decorrente da exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS.**

44. Conquanto até poderia se admitida a superação de evidente equívoco material no pedido – o que ocorre quando é facilmente perceptível que a contribuinte, ao exprimir sua vontade, enganou-se e pode ser extraído, dos termos do pedido, a real intenção do sujeito passivo – no caso vertente esta situação não está patenteada, estando caracterizado, na verdade, é que o sujeito passivo pretende alterar a essência do seu pedido inicial, que, ao que tudo indica, foi mal e equivocadamente formulado, o que não é possível por meio da Manifestação de Inconformidade.

Faço ainda algumas considerações sobre a compensação via formulário eletrônico.

Dando efetividade à competência outorgada pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional,<sup>1</sup> o artigo 74, §§3º, 12 e 14 da Lei n. 9.430/96 estabelece as situações em que as compensações efetuadas pelos contribuintes serão consideradas como "não declaradas", bem como delega à Receita Federal a disciplina do assunto, nos seguintes termos:

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.

(...)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF;

<sup>1</sup> 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.

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I - previstas no § 3o deste artigo;

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

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

c) refira-se a título público;

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei:

1 – tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade;

2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal;

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal.

(...)

§ 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**

Nesse sentido, os §§ 2º a 4º do artigo 76 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 2005, ao tratar da formalização das declarações de compensação, estabeleceram que:

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.

§ 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.<sup>2</sup>**

Assim, a atuação da unidade de origem, que indeferiu pedido de compensação realizado em meio físico, quando o correto seria por meio eletrônico, deu-se com respaldo em ato administrativo fundado no poder regulamentar que lhe foi atribuído pela lei. Ademais, a Recorrente não comprovou os reais impedimentos de transmissão da compensação eletrônica, conforme bem colocado pelo Acórdão recorrido.

Por fim, também reputo necessários alguns esclarecimentos sobre a possibilidade de retificação do pedido de restituição formulado à Receita Federal.

Não se discorda sobre a possibilidade de retificação de declarações do contribuinte em razão do princípio da verdade material. Ocorre que, ao meu entender, são duas outras as questões que devem ser enfrentadas: *i*) a possibilidade de correção de erro no preenchimento da declaração de compensação por parte do contribuinte no curso do processo administrativo; *ii*) a matéria que pode ser objeto de retificação em se tratando especificamente de DCOMP, como é o caso dos autos.

As questões exsurtem tendo em vista o que dispõem o artigo 74, §3º, incisos V e VI da Lei n. 9.430/96 e os atos normativos expedidos pela Receita Federal (inicialmente a Instrução Normativa SRF n. 460/2004 nos artigos 55 a 60; disciplina essa que foi sucedida pela IN 600/2005 nos artigos 56 a 61; depois posta na IN 900/2008 nos artigos 76 a 81; em seguida trazida pela IN n. 1.300/2012 nos artigos 87 a 92; e por fim na IN n. 1.717/2017 nos artigos 106 a 116) ao trazer critérios para retificação dos pedidos gerados a partir do Programa PER/DCOMP, quais sejam: tratar-se de inexatidões materiais no preenchimento do documento, cujo pedido de retificação ocorra perante a Receita Federal enquanto ainda pendente a decisão administrativa de análise do pedido.

Pois bem. Com relação à primeira questão, entendo que deve ser superado o entrave da competência unicamente da Receita Federal para conhecer e solucionar eventuais equívocos cometidos no preenchimento dos pedidos de restituição.

Embora não seja possível falar em jurisprudência consolidada, a temática tem sido em grande medida resolvida nesse sentido pelo CARF.

Com efeito, entende-se que as limitações das INs editadas pela Receita Federal não possuem amparo legal (cf. Acórdão nº 140200.704, de 05/08/2011), de modo que a limitação temporal à retificação deve ser superada quando comprovada a inexatidão material em que se baseia a defesa do contribuinte (cf. Acórdão n. 9101-003.150, de 05/10/2017). Fundamento desse raciocínio tem sido aquele apontado pelo Acórdão 9101-002.203, de 02/02/2016, nos seguintes dizeres:

Um erro de preenchimento de DCOMP, que motivou uma primeira negativa por parte da administração tributária (DRF de origem), não pode gerar um impasse insuperável, uma situação em que a contribuinte não pode apresentar nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo. Tal

<sup>2</sup> 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.

interpretação estabelece uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal.<sup>3</sup>

No Acórdão 2101-002.187, de 14/10/2013, foi bem lembrado que nos processos que se iniciam eletronicamente (como é o caso dos autos), deve ser feita a seguinte ponderação: “se é defensável sob o ponto de vista da Administração Tributária o método sumário e eletrônico de reconhecimento do direito creditório constante do PER/DCOMP com base tão somente das inconsistências apresentadas nas declarações entregues pelo sujeito passivo, tal limitação não pode e não deve ser observada na análise manual que deve ser realizada sempre que houver a existência de erro de fato como é o caso aqui apreciado”.<sup>4</sup>

Por conseguinte, imprecisões em declarações por parte do contribuinte sobre o crédito requerido em processos de sua autoria, desde que cabalmente demonstradas (pela competente documentação fiscal), devem ser levadas em conta por este Conselho no sentido de assegurar o direito dos administrados (cf. Acórdão 3402-007.534, de 19/08/2020).

É o que vemos rotineiramente em erros dos contribuintes em suas DCTF, que tem os mesmos efeitos de confissão de dívida da PER/DCOMP. Analisando tais situações, os julgamentos desse Conselho são pacíficos no sentido de resguardar o crédito pleiteado pelos contribuintes, quando comprovado o equívoco constante na declaração pela apresentação da competente documentação fiscal.

Tal entendimento deve ser estendido para os equívocos cometidos no preenchimento do PER/DCOMP (ou pedido de restituição, como no presente caso), pois funda-se na correta premissa de que o processo administrativo, pautado no Decreto 70.235/72, tem como fim assegurar que o crédito tributário seja cobrado de forma precisa e de acordo com a lei.

Muito embora a resposta à primeira das questões que envolve o caso seja favorável à pretensão da Recorrente (possibilidade de retificação de erros cometidos no bojo do PAF), não lhe assiste razão com relação ao segundo ponto, qual seja, a matéria que pode ser objeto de retificação em se tratando especificamente de pedido de crédito.

Quanto a esse segundo ponto, necessário novamente levantar a jurisprudência deste Conselho para entender o que seria a “inexatidão material” passível de correção.

Destaco inicialmente o Acórdão n.º 1301-003.599, de 22/11/2018, no qual se avaliou um dos erros cometidos pelos contribuintes que mais carregam o assunto à 1ª Seção do CARF: o PER/DCOMP indicava tratar-se de pagamento indevido de estimativa, mas, na realidade, o crédito se referia a saldo negativo de IRPJ/CSLL. Nesse julgamento, baseado no Parecer Normativo COSIT n. 8, de 2014 e tendo em vista o princípio da busca da verdade material, decidiu-se por afastar o óbice de retificação do PER/DCOMP apresentado pelas autoridades fiscais.

Esse também foi o entendimento da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) nos Acórdãos 9101-003.150 e 9101-002.903, de 05/10/2017 e 8/06/2017, respectivamente. Neste último, foi apresentado o histórico da problemática do direito creditório

<sup>3</sup> Tal entendimento da 1ª Turma da CSRF está também em harmonia com o que vem decidindo o próprio Colegiado a respeito da possibilidade de revisão de débitos declarados em DCOMP, vale dizer, de que os limites temporais da legislação infralegal não suplantam a competência para a análise das questões postas pelos contribuinte no processo administrativo fiscal (Acórdão 9101-004.767).

<sup>4</sup> Esse julgamento foi corroborado pela 2ª Turma da CSRF no Acórdão 9202-005.356, de 25/04/2017, que manteve o entendimento sobre a possibilidade de retificação, destacando outrossim a necessidade de envio do processo de volta à autoridade fiscal de origem, para que ela analisasse os demais requisitos do crédito tributário.

como pagamento indevido de estimativa mensal ou como saldo negativo, gerador da Súmula CARF n. 84, colocando-o como um dos argumentos para superar a eventual confusão dos contribuintes no momento da transmissão do PER/DCOMP relativo a créditos desse jaez.

Recentemente, no Acórdão n. 9101-005.100, de 02/09/2020, a 1ª Turma da CSRF abonou que o racional decisório dos citados julgamentos deve ir para além dos casos de pagamento estimativa x saldo negativo de IRPJ/CSLL, julgando que também na hipótese daqueles autos, em que o contribuinte equivocou-se ao *descrever* o indébito proveniente de saldo negativo apurado em período anterior, deveria ser convalidada a possibilidade de retificação de declaração.

Foi confirmada, assim, a antiga jurisprudência da 1ª Seção do Conselho (Acórdão n. 101-96.829, julgado em 27/06/2008), que diante de uma situação em que a contabilidade do contribuinte corroborava o erro (o crédito a compensar referia-se ao ano base 2001, e não 1998/1999 como constara por declaração de compensação), foi dado provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a possibilidade de retificação da declaração no bojo do processo administrativo.

Ainda nesse sentido, o Acórdão 3402-007.534, de 19/08/2020 permitiu a correção do erro descrito pelo contribuinte que dizia respeito à data de arrecadação do DARF elencado como fundador do crédito.

De todos esses precedentes, percebe-se que somente erros que efetivamente configurem inexactidões materiais, ou seja, lapsos manifestos que não alterem o objeto do pedido de compensação, é que podem ser corrigidos durante o processo administrativo. Afinal, o pedido conforme posto no PER/DCOMP delimita o processo que será analisado Receita Federal, e por conseguinte, delimita também o objeto do processo administrativo perante as DRJs e o CARF.

Em outras palavras, o que pode ser corrigido é a má descrição do crédito, e não o crédito em si.

Entendimento em sentido contrário significaria permitir que o processo pudesse ser reiniciado indiscriminadamente, para que novo pedido de crédito fosse apreciado, quebrando toda a disciplina estabelecida pelo Decreto 70.235/72.

No caso sob análise, conforme se depreende dos autos, o Recorrente busca alterar o crédito que inicialmente requerera à Administração Pública. O Acórdão recorrido esclarece o Contribuinte busca uma total modificação da compensação para a inclusão de novos parâmetros (não inclusão do ISS na base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, o que justificaria um indébito passível de restituição via compensação).

Como visto, embora o processo administrativo permita a correção de erros na descrição dos créditos requeridos em compensações administrativamente, tal permissão não alcança uma efetiva inovação quanto ao crédito requerido, como pretende a Recorrente nesses autos.

### **Dispositivo**

Por tudo quanto exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz

