



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16682.720899/2012-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-004.520 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de julho de 2020  
**Recorrente** BB - BANCO DE INVESTIMENTO S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO EM PAPEL. PEDIDO NÃO FORMULADO. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.**

A entrega de pedido de ressarcimento e declaração de compensação em papel em desacordo com as determinações dos artigos 3º e 76 da IN SRF nº 600/2005 implica declarar o pedido não formulado e a compensação não declarada. Não pode a contribuinte tentar imputar à Administração Pública erro de procedimento por ela cometido a fim de justificar a utilização do formulário em papel.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso Voluntário e considerar não formulado o pedido de ressarcimento de que trata o presente processo.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Nelso Kichel.

## Relatório

Versa o presente processo sobre PEDIDO DE RESTITUIÇÃO (em formulário DE PAPEL), onde o contribuinte indica saldo negativo de IRPJ do 3º TRIMESTRE /2007, no valor de R\$ 16.246,71(fl. 03) e do 4º Trimestre/2007, no valor de R\$ 1.604,66.

Por intermédio do Despacho Decisório n.º 046/2014(fl. 125), os pedidos de Restituições em formulários foram considerados não formulados pelas seguintes razões:

- a) Não consta dos autos prova de que houve falha no programa PER/DCOMP que tenha impedido a geração do Pedido Eletrônico de Restituição, cabendo ressaltar que o § 4º do art. 98 da instrução normativa em tela determina que referida falha no programa deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo à RFB no momento da entrega do formulário, sob pena de ser considerado não formulado o pedido de restituição.
- b) Cabe ressaltar que a alegação trazida pela interessada em quadro 3 do pedido de fls. 03, de que houve impossibilidade de envio do pedido eletrônico de restituição em razão da expiração da certificação digital de empresa incorporada pela interessada não caracteriza a impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP, assim como não caracteriza uma falha no Programa que impeça a geração do Pedido Eletrônico de Restituição.
- c) Destaque-se ainda que, conforme teor do art. 66 da Instrução Normativa SRF/n.º 900/2008, o pedido de restituição considerado NÃO FORMULADO não possibilita a interposição de manifestação de inconformidade da decisão administrativa que assim dispuser, sem prejuízo da aplicação do art. 56 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999
- d) Também cabe observar que consulta com o CNPJ da interessada, CNPJ n.º. 24.933.830/0001-30, informa inexistir operação de sucessão como sucessora para o mesmo, assim como consulta ao CNPJ da alegada incorporada, de n.º 33.641.135/0001- 95, informa que o mesmo encontra-se ativo, fls. 111/113.
- e) E, comparando-se as fichas de apuração do IRPJ anual das DIPJ/2008, anocalendarío 2007 da interessada, CNPJ n.º. 24.933.830/0001-30, e, da empresa detentora do CNPJ n.º 33.641.135/0001-95, fls. 114/116, constata-se que os saldos negativos objetos do pedido de restituição em tela, são da alegada incorporada, CNPJ n.º 33.641.135/0001-95.
- f) Consulta ao sistema SIEF/PER/DCOMP não apresenta DCOMP eletrônicas vinculadas ao presente processo nem a crédito de saldo

negativo de IRPJ do 3º e 4º trimestres do exercício de 2008, tanto considerando-se como declarante o CNPJ da interessada e o CNPJ n.º 33.641.135/0001-95 como detentor do crédito, como considerando-se o CNPJ n.º 33.641.135/0001-95 como declarante, fls. 117/124.

- g) Assim, CONSIDEROU NÃO FORMULADO o Pedido de Restituição constante de fls. 03, relativo a crédito de saldo negativo de IRPJ referente ao 3º trimestre de 2007, no valor de R\$ 16.246,71, assim como o de fls. 95, relativo a crédito referente a saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2007, no valor de R\$ 1.604,66.

### **Do Recurso Hierárquico.**

Tendo tomado ciência do Despacho Decisório em 16/09/2014, Via Termo de Abertura de Documento (fl. 130), o Contribuinte apresentou Recurso Hierárquico em 25/09/2014(fl. 201).

O pedido foi indeferido e considerado Não Formulado, conforme despacho decisório em fls. 125/128. O contribuinte foi cientificado desta decisão, conforme fls. 190.

Foi apresentada, tempestivamente, Recurso Hierárquico(manifestação de inconformidade), conforme fls. 163/172.

A Recurso Hierárquico foi apreciado, conforme Parecer 46 DISIT, de 16/12/2014 de fl. 205/2008.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA RESTITUIÇÃO.**

**RECURSO HIERÁRQUICO. RESTITUIÇÃO CONSIDERADA NÃO FORMULADA. NÃO CABIMENTO.**

Esta instância revisora, sujeita ao rito estabelecido pelo processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, carece de competência para apreciar questões materiais atinentes a indêbitos tributários, tais como pedido de restituição. Em tal hipótese, cumpre às instâncias julgadoras, submetidas ao procedimento do processo administrativo fiscal, manifestarem-se sobre eventuais inconformismos que desafiem decisões administrativas que indefiram pedidos de restituição. A partir de 21 de novembro de 2012, pedidos de restituição devem ser . Incabível, in casu, declará-los como não formulados. Compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ conhecer e julgar em primeira instância, após instaurado o litígio, impugnações e manifestações de inconformidade em processos contra apreciação das autoridades competentes em processos relativos à restituição.

Dispositivos: art. 111 da IN RFB no 1.300, de 2012, art. 53 da Lei no 9.784, de 1999 e art. 1º do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Não conheço do recurso. Decido anular a decisão a quo. **CONCLUSÃO**

Com fundamento no art. 111 da IN RFB no 1.300, de 2012, art. 53 da Lei no 9.784, de 1999, e art. 1º do Decreto n.º 70.235, de 1972, proponho a **ANULAÇÃO** do Despacho Decisório no 87/2014 (fls. 80/84), da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes - DEMAC/RJO, com retorno do processo para que seja proferida nova decisão.

Em 23 de janeiro de 2015, fora proferido novo Despacho Decisório n.º 013/Diort-Demac/RJO (fl. 212):

### **DO FUNDAMENTO DA DECISÃO**

A interessada acima identificada apresentou Pedido de Restituição ou Ressarcimento, protocolizado em 14/09/2012, constante de fls. 03, onde solicita a restituição de crédito referente a saldo negativo de IRPJ do 3º trimestre de 2007, no valor de R\$ 16.246,71. Também apresentou de Pedido de Restituição ou Ressarcimento, fls. 95, onde solicita a restituição de crédito referente a saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2007, no valor de R\$ 1.604,66.

A restituição de tributo encontra-se disciplinada pela Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) em seu art. 165:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

No âmbito da Receita Federal do Brasil (RFB), a matéria, atualmente, está regulamentada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012:

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;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; ou

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

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 II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste

Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF).

§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 ou Ressarcimento, 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 pela Instrução Normativa RFB n.º 1.224, de 23 de dezembro de 2011) .

A norma claramente estabelece que a restituição de tributos sob a administração da RFB ou outras receitas da União arrecadadas mediante Darf ou GPS a requerimento do sujeito passivo seja realizada com a utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) ou na sua impossibilidade, por meio do formulário Pedido de Restituição ou Ressarcimento. A impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP está definida no art. 113, §§ 3º a 5º:

Art. 113 (...) § 3º A RFB caracterizará como impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP 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. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º

1.425, de 19 de dezembro de 2013) Grifo nosso. § 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. 46 ou no art. 111. § 5º Aplica-se o disposto no § 1º do art. 46 e no art. 111, quando a impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP decorrer de restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.

Verificou-se que o Pedido de Restituição feito pela interessada poderia ter sido efetuado eletronicamente, uma vez que há previsão da hipótese de restituição no aludido Programa, conforme se pode verificar através do que determina a Instrução Normativa SRF n.º 598, de 28 de dezembro de 2005, que estabelece as hipóteses de utilização do programa PERDCOMP, a seguir (grifos nossos):

*Art. 2º O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, e que desejar utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pelo órgão ou ser restituído ou ressarcido desses valores deverá encaminhar à SRF, respectivamente, Declaração de Compensação, Pedido Eletrônico de Restituição ou Pedido Eletrônico de Ressarcimento gerados a partir do Programa PER/DCOMP 2.0, nas seguintes hipóteses:*

*IV - tratando-se de Pedido de Restituição formulado por pessoa jurídica, em todos os casos em que o crédito tenha sido reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, bem assim naqueles em que o crédito do sujeito passivo se refira a: saldo negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) relativo a período de apuração encerrado há menos de cinco anos;*

Comparando-se as fichas de apuração do IRPJ anual das DIPJ/2008, anocalendarío 2007 da interessada, CNPJ n.º 24.933.830/0001-30, da BB - BANCO DE INVESTIMENTO S.A., com as da empresa detentora do CNPJ n.º 33.641.135/0001-95, fls. 114/116, constata-se que os saldos negativos objetos do pedido de restituição em tela, são da BRASIL ACONSELHAMENTO FINANCEIRO S.A., CNPJ n.º 33.641.135/0001-95.

Nos casos de sucessão empresarial a legitimidade para pleitear a restituição é da empresa sucessora, consoante §8º do art. 3º da IN RFB n.º 1.300/2012. Ademais, a revogação do certificado digital da Brasil Aconselhamento Financeiro S.A não configurava hipótese impeditiva de utilização do programa PER/DCOMP, como se depreende da leitura dos dispositivos legais *supra*.

No documento anexado pelo interessado, fls. 11, constava a informação de que a procuração eletrônica cadastrada para o detentor do n.º 555.867.320-68 do certificado digital apresentado encontrava-se expirada. Ou seja, não era o certificado digital que estava expirado. Além disso, não foi possível identificar a qual empresa pertencia a procuração eletrônica. A IN RFB n.º 944, de 29 de maio de 2009, dispõe sobre a outorga de poderes para fins de utilização, mediante certificado digital, dos serviços disponíveis no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Muito embora a assinatura digital mediante certificado digital válido seja requerida nos casos de pedido de restituição de saldo negativo, consoante art. 110 da IN RFB n.º 1.300/2012, a responsabilidade em manter aquela, bem como a procuração eletrônica ativas, para o envio do pedido eletrônico de restituição, era do sujeito passivo.

A revogação do certificado digital da BRASIL ACONSELHAMENTO FINANCEIRO S.A não caracteriza impossibilidade de utilização do programa, assim como não caracteriza uma falha no Programa que impeça a geração do Pedido Eletrônico de Restituição. De acordo com o § 5º do 113 da IN supramencionada, não será considerada impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, a restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.

Também cabe observar que consulta com o CNPJ da interessada, CNPJ n.º 24.933.830/0001-30, ainda informa inexistir operação de sucessão como sucessora para o mesmo, assim como consulta ao CNPJ da alegada incorporada, de n.º 33.641.135/0001- 95, informa que o mesmo encontra-se ativo, e sem operação de sucessão como sucedida, fls. 210/211.

### **Da Manifestação de Inconformidade 02, apresentada em 18/03/2015.(223/225)**

Tendo tomado ciência do Despacho Decisório em 19/02/2015, por decurso de prazo(fl. 219), o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 18/03/2015(fl. 210), via Procurador, alegando em síntese que:

- a) Da impossibilidade de o pedido ser realizado em nome do contribuinte originário (BRASIL ACONSELHAMENTO FINANCEIRO S.A.) e, por conseguinte, da utilização do programa PER/DCOMP. Impossibilidade esta cuja ocorrência foi prontamente demonstrada na ocasião da

apresentação do Pedido de Restituição: expiração da certificação digital da empresa incorporada.

- b) Restou, pois, apenas a via do formulário manual — posto que outra alternativa não foi idealizada pela IN RFB 900/2008 então vigente e nem pela atual, IN RFB 1.300/2012.
- c) Ora, conforme demonstrado, a situação do requerente (que ostenta a qualidade de sucessor da empresa incorporada) impede a utilização do programa PER/DCOMP. E diante da ausência de outra alternativa ofertada pela IN RFB 900/2008, bem como pela IN RFB 1.300/2012, impõe-se à Receita Federal apreciar o pedido de restituição nos termos formulado.
- d) Requereu que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade para deferir o pedido de Restituição formulado em 14/09/2012 no valor de R\$ 1.604,66.

Às fls. 261 dos autos – o Acórdão (01-36.202 - 1ª Turma da DRJ/BEL) ora recorrido teve a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

A Portaria SRF n. 2.724, de 27 de setembro de 2017, dispensa a edição da ementa relativa ao presente julgado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Às fls. 283 dos autos, RECURSO VOLUNTÁRIO interposto pelo contribuinte, alegado em síntese:

- a) a) Afirma que “ o contribuinte tentou chamar a atenção para o direito de petição consagrado na Constituição Federal, nos termos do artigo 5º, XXXIV, “a”. Contudo, nem mesmo lembrando o princípio da instrumentalidade das formas, os argumentos e demonstrações jurídicas foram capazes de convencer a DEMAC de Belém do Pará o direito à restituição que cabe a este contribuinte”.

- b) Assim, mais uma vez, este contribuinte apela a este Nobre Conselho que, pelo menos, aprecie se há ou não o direito à restituição dos valores apresentados.
- c) Traz decisões de DRJ em sentido favorável ao seu pleito.
- d) Requereu a reforma da decisão de primeira instância, para que seja reconhecido o direito do recorrente em ter apreciado o seu pedido de restituição mediante a PROCEDÊNCIA DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

A questão de fundo é relativamente simples, e está em saber se a “justificativa” apresentada pelo contribuinte para a apresentação do PER/DCOMP através de formulário em papel atende as exceções previstas na IN/SRF 600/2005.

O fundamento trazido pela Recorrente se funda em resumo: (i) na instrumentalidade das formas; (ii) no direito de petição), e; (iii) na impossibilidade de apresentação do formulário eletrônico em razão de ter expirado o certificado digital da sucedida.

Como bem analisado pela DRJ:

No caso específico, a Empresa BB Banco de Investimento S.A CNPJ Nº 24.933.830/0001-30(sucessora), **titular do crédito** de acordo com os ditames legais, deveria pedir a restituição em seu nome( como o fez) e utilizar a sua certificação para encaminhar o Pedido Eletrônico de Restituição( PERDCOMP).

Pelo visto, foi utilizada a Certificação da Sucieda, que já se encontrava baixada por incorporação.

Vê-se, portanto, que a impossibilidade de envio do PER/DCOMP por meio eletrônico claramente ocorreu em razão de equívoco no procedimento adotado pela contribuinte.

A justificativa trazida pela contribuinte não me parece hábil para comprovar a impossibilidade por erro no sistema. O titular do crédito não comprovou, nos autos, com documentos hábeis a sua impossibilidade de requerer o crédito via Programa PER/DCOMP.

Cumpra dizer ainda que, eventuais precedentes favoráveis ao contribuinte não são vinculantes e se referem a processos não conexos.

A posição defendida pela DRJ é praticamente uníssona no CARF, e peço vênia para citar, no que interessa, recente e excelente voto proferido pelo Colega Conselheiro Carlos André Soares Nogueira no PAF 10070.001778/2007-41, na sessão de 13/11/2019 e resultou no Acórdão 1401-004.030:

Mérito.

Conforme relatado acima, a matéria controvertida neste feito é concernente à possibilidade de entrega de Pedido de Ressarcimento e Declaração de Compensação em formulário em papel após entrarem em vigor as alterações promovidas pela Lei n.º 10.637/2002 no artigo 74 da Lei n.º 9.430/96.

Destaco os dispositivos do texto normativo relevantes para o deslinde da controvérsia:

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.

§ 1.º 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.

§ 2.º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3.º deste artigo; (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pela art. 1.º do Decreto-Lei n.º 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

1 – tenha sido declarada inconstitucional pela Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 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)

Examinando o parágrafo 14 do dispositivo legal, vê-se que o legislador autorizou a Secretaria da Receita Federal a regulamentar o disposto no artigo. A autorização legal diz respeito às obrigações acessórias necessárias para a operacionalização dos pedidos de ressarcimento e as declarações de compensação. Tais obrigações acessórias, ao contrário do que entende a recorrente, não foram reservadas à lei em sentido estrito pelo artigo 97 do CTN, conforme se pode observar pela simples leitura de seus termos:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Em síntese, o artigo 97 do CTN não reserva à lei em sentido estrito a instituição de obrigações acessórias.

Assim, é cristalino que estava no âmbito da atribuição da administração tributária regulamentar os procedimentos necessários para a viabilização dos pedidos de ressarcimento e as declarações de compensação.

No momento da entrega do Pedido de Restituição em formulário em papel, dia 17/10/2007, a regulamentação administrativa em vigor era veiculada por meio da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28/12/2005, que foi revogada somente em 30/12/2008 pela IN SRF nº 900/2008.

Merece destaque o disposto no artigo 3º da IN SRF nº 600/2005:

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

II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF).

§ 1º A restituição de que trata o inciso I será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição constante do Anexo I, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 2º Na hipótese de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo, o requerente deverá apresentar à SRF procuração conferida por instrumento público ou por instrumento particular com firma reconhecida, termo de tutela ou curatela ou, quando for o caso, alvará ou decisão judicial que o autorize a requerer a quantia.

§ 3º Tratando-se de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo mediante utilização do Programa PER/DCOMP, os documentos a que se refere o § 2º serão apresentados à SRF após intimação da autoridade competente para decidir sobre o pedido.

§ 4º A restituição do imposto de renda apurada na DIRPF rege-se pelos atos normativos da SRF que tratam especificamente da matéria, ressalvado o disposto nos arts. 9º, 11 e 12. (grifei)

O procedimento instituído pela IN SRF n.º 600/2005 exigia, portanto, que o contribuinte requeresse seu direito por meio do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP). Somente no caso de ser impossível a utilização do programa é que o sujeito passivo estaria autorizado a utilizar o formulário em papel.

A determinação da utilização do sistema informatizado do PER/DCOMP não é sem razão. A Lei n.º 10.637/2002 trouxe forte alteração na sistemática de ressarcimentos/restituições e compensações, pois passou a permitir que os sujeitos passivos apurassem seus créditos dos diversos tributos e os compensassem com tributos distintos, ampliando fortemente o aproveitamentos dos créditos a que estes faziam jus. A apuração dos créditos e sua utilização em compensações não dependeriam mais de uma apreciação prévia por parte da administração.

Destarte, o tratamento administrativo da matéria deveria ser massivo. Tal tarefa somente poderia ser desempenhada por meio de sistema informatizado. Daí a exigência da utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

A exceção para a utilização do formulário em papel, quando a utilização do programa do PER/DCOMP fosse impossível, foi tratada no artigo 76 da Instrução Normativa citada:

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. (grifei)

Merece destaque que incumbe ao sujeito passivo comprovar a impossibilidade de utilização do sistema informatizado para ter direito à entrega de Pedido de Ressarcimento em formulário em papel.

O tratamento dado pela IN SRF nº 600/2005 para os Pedidos de Ressarcimento feitos em papel sem a observância das hipóteses admitidas no artigo 76 está previsto no artigo 31 do mesmo diploma:

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.

É oportuno ressaltar que o pedido de restituição e a declaração de compensação são dois atos distintos, que produzem efeitos próprios na esfera do patrimônio dos sujeitos ativo e passivo. No primeiro, o sujeito passivo formaliza um crédito perante o sujeito ativo (no caso, a União). No segundo, utiliza o crédito para extinguir sob condição resolutória um débito de sua responsabilidade perante o sujeito ativo.

Portanto, a norma administrativa, ao considerar como *não formulado* o pedido em papel feito em desacordo com o previsto no artigo 76 da IN SRF nº 600/2005, determina que a autoridade administrativa não reconheça o crédito pedido.

Não se está a ampliar as hipóteses de compensação não declarada do parágrafo 12 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 simplesmente porque o efeito é impedir o surgimento do crédito e não a compensação propriamente dita. A consideração de *compensação não declarada* é apenas uma decorrência lógica da ausência de pedido de ressarcimento.

Assim, tenho que a regulamentação administrativa não merece reparos.

No mesmo diapasão, são diversos os julgamentos deste Conselho, como se pode verificar nos seguintes acórdãos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

APRESENTAÇÃO DE PEDIDO DE 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). Somente é cabível a utilização de formulário para pedido de ressarcimento com a devida comprovação da impossibilidade do uso do Programa. (Acórdão CARF n.º 3001-000.893, de 14/08/2019)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

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

As Instruções Normativas da Receita Federal, como o fez a de n.º 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 n.º 11.051/2004). (Acórdão CARF n.º 9303-006.244, de 25/01/2018)

Vale destacar que a utilização de sistema informatizado não se reveste da qualidade de formalismo exacerbado. Em verdade, permite o tratamento eficaz e eficiente das incontáveis informações apresentadas pelos milhares de PER/DCOMP transmitidos anualmente pelos sujeitos passivos.

Entendo plenamente aplicável ao presente caso as brilhantes razões de decidir no voto acima citado.

Os argumentos acima citados são claros no sentido de historiar a competência da Administração Tributária em regular o procedimento de restituição, restando absolutamente respeitado o direito de petição na forma e procedimento indicado pelo Fisco.

Ademais, não pode a contribuinte tentar imputar à Administração Pública erro de procedimento por ela cometido.

Assim é que, não comprovando a Recorrente a impossibilidade em se formular o pedido por meio eletrônico, em descumprimento ao regramento previsto na IN 600/005 oriento meu voto por negar provimento ao recurso Voluntário e considerar não formulado o pedido de ressarcimento de que trata o presente processo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva

Fl. 14 do Acórdão n.º 1401-004.520 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16682.720899/2012-31