



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



<b>PROCESSO</b>	<b>18186.003921/2008-24</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.376 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	NOVARTIS BIOCIEÊNCIAS S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

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

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PER/DCOMP.

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

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, para, no mérito, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Adota-se trechos dos relatórios das decisões já preferidas nestes autos, uma vez que bem sintetizam a controvérsia posta em julgamento.

Na origem, o contribuinte apresentou, em 28/03/2008, o pedido de restituição relativo às contribuições para o PIS, do período de janeiro/2003 a fevereiro/2008, e de Cofins, do período de janeiro/2004 a fevereiro/2008, cuja motivação é a inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, que instituiu nova base de cálculo para a incidência de PIS e Cofins.

Em 23/04/2013, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de São Paulo decidiu por indeferir pedido de restituição pelas seguintes razões:

- Falta de competência da autoridade administrativa quanto à alegação de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98.
- Decadência do direito de pedir restituição dos recolhimentos efetuados antes de 28/03/2003, pelo decurso do prazo de cinco anos contados da data de cada recolhimento indevido, nos termos dos artigos 165, I e 168, I, do CTN, c/c artigo 3º. da Lei Complementar nº 118/05 e do Ato Declaratório SRF nº 96/99.
- Não utilização do instrumento legal exigido para o pedido de restituição, em afronta aos artigos 2º, incisos I e II, 3º, inciso I, 1º, e 76, §§ 2º, 3º e 4º, da IN nº 600, de 28/12/2005 e artigo 2º, inciso IV, alínea V da IN nº 598, de 28/12/2005.

Verifica-se nas conclusões do Despacho Decisório emitido pela Delegacia da RFB em São Paulo, em seu item 29, o motivo primordial para o indeferimento:

Logo, tendo em vista o fato de que o contribuinte não cumpriu a obrigação tributária acessória de utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) e nem demonstrou a impossibilidade de sua utilização, o Pedido de Restituição deve ser INDEFERIDO.

Analisando a controvérsia, a 4ª Turma da DRJ/FNS proferiu o Acórdão nº 0733.985, e-fls. 438-442, para julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PER/DCOMP.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 28/02/2008 CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INSTRUÇÕES NORMATIVAS.

A autoridade julgadora administrativa deve observar o conteúdo das normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Receita Federal expresso em atos normativos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Como a DRJ entendeu que a questão de o formulário ser em papel já era suficiente para dirimir a controvérsia, deixou de apreciar as questões sobre a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/1998 e a decadência do direito de pedir restituição dos recolhimentos efetuados antes de 28/03/2003.

Após propositura do recurso voluntário, o Acórdão nº 3301-010.934, de 27 de agosto de 2021, negou-lhe provimento:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO EM PAPEL. VEDAÇÃO. NORMA INFRALEGAL. LEGITIMIDADE.

A lei autorizou a Receita Federal a editar normas administrativas condicionando a análise de Pedido de Restituição à utilização do PER/DCOMP, salvo em casos de falha no sistema ou de inexistência de previsão da hipótese de restituição no formulário eletrônico.

No recurso especial, o Contribuinte suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente à possibilidade de apresentar o pedido de restituição em papel (formulário), quando comprovada a legitimidade do crédito pleiteado.

Indica como paradigma o Acórdão nº 1402-000.362:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/06/1999 a 24/04/2002

Ementa:

RESTITUIÇÃO. DIREITO DE PLEITEAR. DECADÊNCIA.

Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1o do art. 150 daquele Código.

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO ENTREGUE EM FORMULÁRIO DE PAPEL. SITUAÇÃO EM QUE A ADMINISTRAÇÃO, EM FACE DE PROCESSO, TOMA CONHECIMENTO DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE DE EFETIVAR A COMPENSAÇÃO.**

Os procedimentos fixados em instrução normativa prevendo a compensação por meio eletrônico têm por finalidade a eficiência administrativa decorrente da agilização, controle e racionalização dos atos administrativos. **Isto, todavia, não impede que a Administração em constatando, a partir de requerimento escrito, pagamento a maior, deixe de proceder a compensação requerida pelo sujeito passivo. Agir de forma diversa seria subtrair o direito ao crédito do seu titular, sem respaldo legal para tanto.**

Sustenta que:

(i) O paradigma traz o entendimento no sentido de que a apresentação do pedido de restituição ou compensação em papel não possui o condão de gerar um impasse insuperável, situação em que o contribuinte não possa ter essa questão saneada no curso do processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material e resulta no enriquecimento ilícito por parte da Fazenda Nacional.

(ii) A Fiscalização, ao analisar o pedido de restituição e os documentos apresentados, deveria ter constatado que efetivamente houve o pagamento a maior de COFINS em janeiro de 2004, reconhecendo o crédito pleiteado pela Recorrente.

(iii) Uma vez superada a suposta irregularidade quanto à apresentação do pedido de restituição em papel (formulário), seja reconhecido o crédito a que o Recorrente tem direito. Admitir o contrário significa privilegiar a forma sob o conteúdo, o que viola frontalmente os princípios da verdade material, da razoabilidade e da economia processual e, ainda, o direito de petição da Recorrente.

O despacho de admissibilidade de e-fls. 535-s negou seguimento ao recurso interposto pelo sujeito passivo, por entender que não houve a indicação de qual dispositivo legal teria sido objeto de interpretação divergente. Contudo, considerou a matéria prequestionada:

*Não me furtando a fazê-lo, compulsando as peças processuais, em especial, a decisão recorrida, constato que, no seu Relatório, consta que o recorrente argumentou que “...a Lei n. 9.430/1996 não restringe a forma pela qual a pretensão do contribuinte deve ser formulada, se via papel ou meio eletrônico, de modo que a Instrução Normativa regulamentadora não poderia impor tal exigência, sob pena de ilegalidade;”*

O voto condutor da decisão recorrida cingiu a controvérsia recursal na possibilidade de apresentar pedido de restituição em formulário de papel sem que sejam atendidas as condições previstas na instrução normativa SRF 600/2005, vigente na época do pedido, qual seja, 28/03/2008.

Além disso, como segunda razão para o não seguimento do recurso especial, o despacho consignou:

Cotejando os arestos confrontados, parece-me que não há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.

Vê-se que a decisão indicada como paradigma removeu o óbice forma interposto pela DRJ diante de direito creditório líquido e certo (pendendo apenas da verificação da decadência do pedido). É o que se extrai do Relatório da decisão (negrito na transcrição):

Como a matéria diz respeito ao marco inicial do prazo decadencial, observo que o tributo referente à competência de fevereiro de 2002 foi pago em 24/04/2002.

A Sexta Turma da DRJ de Porto Alegre/RS considerou não declarada a compensação em papel referente aos **recolhimentos a maior realizados 24/02/2002, no valor de RS 33,37**, sob o argumento de que a declaração deveria ter sido feita por meio eletrônico, conforme determina o artigo 76 combinado com o artigo 31 da IN/SRF nº 600, de 2005. Quanto aos demais créditos, **cujo saldo importa em R\$ 3.627,63 (3.561,00 - 33,37 = 3.627,63)**, especificados à fl. 114 do acórdão recorrido, recolhidos em data anterior a 30/03/2002, a decisão recorrida deixou de reconhecê-los em face da decadência, não homologando as compensações a eles vinculadas.

A decisão recorrida, no entanto, deparou-se com pedido de reconhecimento de direito creditório fundado na inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, que ainda não havia sido reconhecida pelo STF, o que só foi feito em 10.9.2008, posteriormente ao protocolo do pedido. Ou seja, em face da impossibilidade de apreciação de alegações de inconstitucionalidade de leis, a DRJ de jurisdição sequer quantificou o crédito. E em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência.

(...)

Divergência não comprovada.

Proposto o agravo, o despacho de e-fls. 554-s deu seguimento ao recurso, pelas seguintes razões:

(i) No que tange à alegação de ausência de indicação do dispositivo legal que teria sido interpretado de forma divergente pelos colegiados, é de fácil constatação que o recorrente pretende discutir as disposições da IN SRF 600 contra as da Lei nº 9.430/96, o que, aliás, vem sendo feito desde a manifestação de inconformidade.

(ii) No recurso voluntário julgado no paradigma, a única alegação fora a ilegalidade da IN, e no acórdão ali proferido sequer se disse que haveria alguma razão para apresentação do pedido em papel. Reconheceu-se apenas, em tese, que, se houver um direito a ser deferido, ele não deve ser negado apenas por este motivo. Não havia no processo o reconhecimento quanto à legitimidade do direito alegado; havia, apenas, tal qual neste, uma plausibilidade quanto a sua existência. Há, portanto, fundados motivos para supor que aquele colegiado, se estivesse a examinar os fatos deste processo, haveria igualmente reconhecido o direito postulado, o que configura a divergência apta ao seguimento do recurso.

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional aponta que, não restando demonstrada pelo contribuinte a impossibilidade de utilização do sistema PER/DCOMP, impõe-se considerar não formulado o pedido de restituição realizado pela via incorreta (formulário), sob pena de se conceder um benefício que é vedado a todos os contribuintes pela legislação tributária.

Em seguida, os autos foram distribuídos a esta Relatora para inclusão em pauta.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo e atende aos pressupostos legais de interposição.

Nos termos do art. 118 do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

O r. despacho de admissibilidade entendeu pela ausência de similitude fática em razão da remoção do óbice à utilização do formulário em papel pelo fato de o crédito estar líquido e certo, pendendo apenas da verificação da decadência do pedido, no paradigma. Já a situação fática da decisão recorrida aponta para a falta de quantificação do crédito.

Entendo que há sim similitude fática e interpretação divergente da legislação (art. 74, da Lei nº 9.430/96 e IN nº 600/2005), justamente porque a apresentação do formulário em papel para o acórdão recorrido é óbice intransponível, uma vez que não houve justificativa pelo contribuinte, e no paradigma, basta a autoridade fiscal verificar a existência do crédito.

Consta do voto condutor do acórdão recorrido:

A Recorrente restringe-se em argumentar que seu crédito decorre de pagamento indevido, diante da inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º, da Lei n. 9.718/1998, argumentando que o indeferimento por causa do formulário ser em papel representa mera formalidade, a qual não invalida seu direito.

Afirma que a Lei n. 9.430/1996 não exige a forma do pedido, e a exigência da Instrução Normativa de se aceitar apenas pela forma eletrônica viola o preceito legal, devendo-se reconhecer sua ilegalidade.

Frise-se, o único argumento do recurso foi esse: ilegalidade da instrução normativa.

Já é jurisprudência deste CARF, conforme acórdão 9303-006.244, 9303-008.230 e 9303-008.610, a possibilidade de a RFB regulamentar as formalidades para restituição, ressarcimento e compensação, diante do permissivo legal previsto no § 14 do artigo 74 da Lei n. 9.430/1996:

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.

Cumprindo esse papel, na época do protocolo, vigorava a IN SRF n. 600/2005, prevendo a necessidade de transmissão pela via eletrônica, sob pena de não ser considerado formulado o pedido, salvo nos casos previstos na própria IN, quando poderia ser apresentado em papel:

(...)

§ 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)

Nota-se que para a apresentação de pedido em papel o contribuinte deve estar diante de uma hipótese de crédito que não pode ser requerido eletronicamente, via PER/DCOMP, seja porque não há previsão legal para a restituição em referência, seja porque houve falha no sistema, situação na qual a contribuinte deve juntar as telas para comprovar a falha.

Nada disso consta dos autos. Em momento algum a Recorrente demonstra a impossibilidade de utilização do PER/DCOMP, tampouco argumenta não haver previsão legal para requer seu crédito em formato eletrônico.

Restringe-se, como dito, em afirmar a ilegalidade da instrução normativa.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

E no paradigma:

Para o caso de ser vencido em relação à decadência, resta a análise do crédito de R\$ 33,37, recolhido em 20 de abril de 2002, em relação ao qual deve ser aplicado o disposto no artigo 74 da Lei n° 9.430, de 1996, que assim dispõe: (...)

O acórdão recorrido deixou de homologar a compensação em relação ao crédito recolhido em 20 de abril de 2002, no valor de R\$ 33,37, sob o argumento de que tal pedido devia ser feito por meio eletrônico.

Os procedimentos fixados em instrução normativa prevendo a compensação por meio eletrônico têm por finalidade a eficiência administrativa decorrente da agilização, controle e racionalização dos atos administrativos. Isto, todavia, não impede que a Administração em constatando, a partir de requerimento escrito, pagamento a maior, deixe de proceder a compensação requerida pelo sujeito passivo. Agir de forma diversa seria subtrair o direito ao crédito do seu titular, sem respaldo legal para tanto.

**ISSO POSTO**, afasto a decadência e reconheço o direito de compensação do valor de R\$ 3.627,63. Para o caso de ser vencido em relação à decadência, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para homologar a compensação do valor correspondente a R\$ 33,37.

Por essas razões, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

### MÉRITO

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

Na época do pedido de restituição, em 28/03/2008, já existia a determinação normativa para que o requerimento fosse feito através do programa PER/DCOMP, salvo a impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP ou de falha no programa, sendo considerado não formulado o pedido de restituição em inobservância à norma:

IN nº 600/2005

Art. 31. A autoridade competente da SRF considerará não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 4º do art. 76, não tenha utilizado o Programa PER/DCOMP para formular pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação.

(...)

Art. 76. Ficam aprovados os formulários Pedido de Restituição, 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 Anexo I, II, III, IV e V.

§ 2º Os formulários a que se refere o caput somente poderão ser utilizados pelo sujeito passivo nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento ou a compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional não possa ser

requerida ou declarada eletronicamente à SRF mediante utilização do Programa PER/DCOMP.

§ 3º A SRF caracterizará como impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP, para fins do disposto no § 2º, no § 1º do art. 3º, no § 3º do art. 16, no § 1º do art. 22 e no § 1º do art. 26, a ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento ou de compensação no aludido Programa, bem como a existência de falha no Programa que impeça a geração do Pedido Eletrônico de Restituição, do Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou da Declaração de Compensação.

4º A falha a que se refere o § 3º deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo à SRF no momento da entrega do formulário, sob pena do enquadramento do documento por ele apresentado no disposto no art. 31.

O contribuinte não alegou, tampouco anexou ao processo qualquer demonstração da ocorrência de falha no referido programa.

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

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

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

(...)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.

Assim, não ficou evidenciado o motivo da impossibilidade de utilização do PER/DCOMP, tendo o Contribuinte se limitado a alegar que a exigência de pedido eletrônico fere o acesso ao seu direito.

Dessarte, a despeito da argumentação, não foi seguida a forma prescrita pela legislação para a formulação do pedido de ressarcimento ou para a declaração da compensação dos débitos.

Logo, deve restar incólume a decisão recorrida.

**Conclusão**

Do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro**