



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.901573/2013-30
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.369 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de junho de 2020
Recorrente BELEM DIESEL SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/1999 a 30/06/1999

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

No caso concreto, hipótese em que a decisão apresentada a título de paradigma trata de questão diferente daquela enfrentada no Acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-005.560**, de 26/11/2018, proferida pela 1ª Turma

Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Pedido de Restituição

Cabe esclarecer que na época dos fatos (junho/1999), a empresa denominava-se SANDIESEL S/A, que foi incorporada em 17/12/2002 pela BELÉM DIESEL S.A. e, que por sua vez, foi incorporada em 31/01/2007, pela atual **RODOBENS CAMINHÕES CIRASA S.A.**

O processo trata de **Pedido de Restituição** de contribuição para o PIS, referente a pagamento à maior, incidente sobre base de cálculo definida pelo art. 3º, §1º da Lei nº 9.718, de 1998, declarada inconstitucional pelo STF em sede de repercussão geral.

A DRF/São José do Rio Preto/SP proferiu Despacho Decisório (eletrônico), indeferindo o Pedido de Restituição por inexistência de crédito. Tomando por base o DARF discriminado no PER/DCOMP, constatou que fora integralmente utilizado para quitação de débito declarado para o mesmo período.

Da Manifestação de Inconformidade e Decisão de 1ª Instância

O contribuinte foi cientificado do Despacho Decisório e apresentou a Manifestação de Inconformidade (fls. 9/18) que, em síntese, sustentou que:

(i) o Despacho Decisório está equivocado uma vez que não foi examinado o real motivo que sustenta o pedido, que foi o recolhimento do PIS com base de cálculo alargada pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, vigente à época dos fatos;

(ii) trata-se de matéria inconstitucional no dispositivo legal mencionado, já superada pelo STF com repercussão geral;

(iii) por força do inciso I do §6º do art. 26-A, incluído no Decreto nº 70.325, de 1972 e pela Lei nº 11.941, de 2009, os órgãos administrativos deverão seguir as decisões com repercussão geral do STF.

Ao final, requer provar por realização de diligência e, se for necessário, a juntada de novos documentos.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP, após análise da Manifestação, cujos resultados fundamentaram o **Acórdão nº 14.62.220**, de 28/07/2016, assentou no sentido de julgar **improcedente** a Manifestação de Inconformidade, mantendo-se o Despacho Decisório. A referida decisão assenta, em síntese, que:

(a) indeferiu, por ser prescindível, o pedido de diligência ou perícia;

(b) incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, e

(c) no mínimo o Contribuinte deveria **ter retificado sua DCTF** até a data de transmissão de seu PER/DCOMP, fazendo constar o suposto débito inferior ao declarado, demonstrando a existência de saldo a restituir.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual, basicamente sustenta que:

(i) que a base de cálculo para o PIS e da COFINS deverá ser composta tão somente do valor do faturamento da empresa;

(ii) que o montante que compõe o crédito se refere a inclusão indevida, na base de cálculo daquela contribuição, de receitas estranhas do conceito de faturamento, o que implicou em pagamento a maior que o devido, efetuado com base no art. 3º, §1º da Lei nº 9.718, de 1998;

(iii) a **controvérsia centra-se única e exclusivamente** na comprovação do direito creditório, porém, entende que o Fisco não se aprofundou na investigação dos fatos, a teor do art. 142 do CTN e, que a DCTF não é o único meio de prova da existência de crédito, tal formalidade não pode se sobrepor ao direito substantivo; destaca jurisprudência;

(iv) apela pela busca da verdade material no PAF e que o conjunto probatório é suficiente para lastrear o crédito por ela pleiteado, com a juntada dos seguintes documentos: cópia do balancete transcrito no Livro Diário, Livro Razão e planilha com memória de cálculo.

Ao final reforça seu pedido de conversão em diligência e reforma da decisão recorrida com a restituição do crédito pleiteado.

Do Acórdão prolatado

Em apreciação do Recurso Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-005.560**, de 26/11/2018, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que **negou provimento** ao Recurso Voluntário apresentado. Na decisão o Colegiado assentou que:

(i)- o Contribuinte não apresentou a necessária retificação da DCTF;

(ii)- mesmo diante das colocações feitas pela decisão de piso, a Contribuinte nada de novo trouxe em seu Recurso. As provas juntadas com o Recurso, praticamente são as mesmas que foram apresentadas com a Manifestação (que diverge é uma planilha) e, como é consabido, cabe ao contribuinte o ônus de provar a existência e regularidade do crédito a ser restituído.

Conclui que, compete ao Contribuinte a incumbência de demonstrar a liquidez e certeza quando do exame. Se tal demonstração não é concreta, não há como deferir seu pleito.

Embargos de Declaração

Cientificada do **Acórdão nº 3401-005.560**, de 26/11/2018, a Contribuinte opôs Embargos de Declaração, em que no arrazoadado, após síntese dos fatos relacionados com a lide, acusa a decisão, em apertada síntese, de ocorrência do vício de omissão no julgado.

Analisado o recurso, com base no Despacho em Embargos, o Presidente da 1ª TO da 4ª Câmara, **rejeitou**, em caráter definitivo, os Embargos opostos (fls. 383/387).

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada e inconformada com a decisão do **Acórdão nº 3401-005.065** e da rejeição dos Embargos opostos, insurgiu-se a Contribuinte contra o resultado do julgamento, apresentando seu Recurso Especial de divergência, apontando o dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado, quanto as seguintes matérias:

(i) a suficiência do conjunto comprobatório apresentado nos autos, e (ii) falta de retificação de DCTF não inviabiliza o reconhecimento do direito creditório.

Defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido e, no mérito dado provimento ao Recurso, para que seja reformada a decisão recorrida.

Para comprovação da divergência quanto ao item **(i)** apresenta como paradigmas os Acórdãos n.ºs: 3801-003.586 e 3801-003.577; para o item **(ii)** o Acórdão n.º: 3403-001.818.

Quanto ao item **(i)**, a Contribuinte aduz que os Acórdãos em análise seguiram caminhos distintos, mesmo diante do conjunto probatório semelhantes que foram colacionado aos autos, o que demonstra, indubitavelmente, a divergência na valoração das provas, que enseja o conhecimento do presente Recurso Especial.

Quanto ao item **(ii)**, afirma a Contribuinte que no Acórdão recorrido não reconheceram o direito creditório da recorrente em razão da não retificação de DCTF que continha equívoco formal de preenchimento. Em sentido diametralmente oposto, o acórdão paradigma houve por bem entender que o mero equívoco no preenchimento de declarações acessórias não é capaz de tolher o direito do contribuinte ao ressarcimento de valores pagos a maior.

Em resumo, cotejados os fatos entre os Acórdão, constatou-se que não houve a divergência de entendimento apontadas tanto para o item (i) como para o item (ii), visto que o fundamento relevante para as razões decisórias pelos Colegiados não foi a retificação da DCTF, mas sim, **o suporte probatório** quanto ao crédito pleiteado.

Com base nesses elementos, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 444/451, **NEGOU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Agravo

Cientificado e não concordando com o Despacho acima, o Contribuinte interpôs o recurso de Agravo, contra Despacho proferido pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, que negou seguinte ao Recurso Especial apresentado.

No agravo aduziu a nulidade do Despacho de Admissibilidade, por usurpar competência da CSRF e realizar análise de mérito das matérias alegadas em recurso especial, bem assim, reafirmou a existência do dissídio jurisprudencial.

Da análise do Agravo chegou-se a conclusão que “As **decisões paradigmas** se contentaram com planilhas, balancetes e acrescentaram as declarações enviadas pelo contribuinte como prova do seu direito, enquanto que o **Acórdão recorrido** não acatou as folhas do Livro Razão, balancetes e demonstrativo de crédito, o que revela flagrante dissídio interpretativo quanto ao encargo probatório”.

E conclui assentando que, “ainda que a divergência não seja patente quanto a matéria (ii) retificação de DCTF e comprovação de crédito, todavia, diante da imbricação das matérias submetidas à apreciação da CSRF, para evitar qualquer anacronismo na decisão que venha a ser proferida, deve ser acatada a comprovação do dissídio e admissão integral do Recurso Especial”.

Restou constatado, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do Agravo e a necessidade de reforma do Despacho questionado. Com base nas considerações feitas no Despacho em Agravo, a Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais/CARF, acolheu o Agravo e **DEU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Devidamente cientificada do Despacho de Agravo que deu seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões, requerendo que não seja conhecido o Recurso Especial e caso não seja esse o entendimento, que seja negado provimento ao citado recurso interposto pelo Contribuinte.

Assevera em suas contrarrazões que, o Recurso Especial não deve ser conhecido, haja vista que a divergência não se estabelece em matéria de prova, mas sim a respeito da interpretação da legislação tributária. “O recorrente manuseia recurso especial para finalidade à qual não se presta: intenta que sejam reexaminadas as provas trazidas aos autos”.

Quanto ao mérito, assevera que deveria ter retificado sua DCTF até a transmissão do seu PER/DCOMP, fazendo constar o suposto débito inferior ao declarado. “Entretanto, não o fez. Tampouco trouxe qualquer novo elemento probatório para dar lastro ao recurso voluntário, limitando-se a repisar argumentos já refutados na origem. Não cabe agora demandar a análise de documentos juntados em sede de recurso especial”.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo, todavia entendo que não preenche os demais requisitos de admissibilidade, justamente por conta da existência de diferenças fáticas essenciais entre a discussão enfrentada no Acórdão recorrido e aquela do Acórdão indicado como paradigma, conforme a seguir é esclarecido.

O contribuinte aponta dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado, quanto as seguintes matérias: **(i)** a suficiência do conjunto comprobatório apresentado nos autos, e **(ii)** falta de retificação de DCTF não inviabiliza o reconhecimento do direito creditório.

Primeiramente, reproduzo a ementa do **Acórdão recorrido (nº 3401-005.560)**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/1999 a 30/06/1999

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. BASE DE CÁLCULO DECLARADA INCONSTITUCIONAL. **DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA.**

É do contribuinte o ônus de provar a existência e regularidade do crédito que pretende ter restituído. É sua a incumbência demonstrar liquidez e certeza quando do exame administrativo. Se tal demonstração não é realizada não há como deferir seu pleito. (Grifei)

Observe-se trechos reproduzidos do voto condutor do **Acórdão recorrido**:

(...) A causa do pedido de ressarcimento é plausível, **a controversa reside nas provas que o caso exige.** Não basta que existam hipotéticos pagamentos da contribuição para o PIS sobre base de cálculo fora do alcance do conceito de faturamento, **é preciso que exista a certeza do pagamento e seja líquido o valor requerido.**

A repetição de indébito funda-se no princípio da legalidade, **sob a premissa da existência de certeza e liquidez do crédito pleiteado (...).**

(...) **As provas trazidas aos autos com a manifestação de inconformidade, são o balancete e folhas do Razão do período de 01 a 30/06/1999, além de uma relação de contas e valores de receitas financeiras, cujo valor atribuído ao PIS S/ Receita Financeira diverge do valor do crédito pleiteado.**

Ora, quem alega deve provar e esse compromisso é do interessado que declarou existir indébito fiscal pelo pagamento a maior que o devido. As provas juntadas com o Recurso, praticamente são as mesmas que foram apresentadas com a manifestação de inconformidade, o que diverge é a planilha (...).

Insiste a Recorrente **em inverter o ônus da prova (...)**. (Grifei)

Destaca o Contribuinte que “(...) *é conhecedora da vedação, da Corte Superior, em reexaminar o conjunto fático probatório dos autos, mas afirma que não é esse o seu intuito com a presente medida recursal*”. Aduz que visa apenas discutir a valoração das provas colacionadas quanto à suficiência, considerando a cristalina divergência entre Turmas do CARF.

Para comprovação da divergência quanto ao item (i) apresenta como **paradigmas** os Acórdãos n.ºs: 3801-003.586 e 3801-003.577; para o item (ii), o Acórdão n.º: 3403-001.818.

a) Divergência (i) - A suficiência do conjunto probatório apresentado nos autos.

1) Ementa do Acórdão paradigma 1 – Acórdão n.º 3801-003.586:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/07/2001

PIS. BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO DA LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE.

Declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo plenário do STF, em sede de controle difuso, e tendo sido, posteriormente, reconhecida por aquele Tribunal a repercussão geral da matéria em questão e reafirmada a jurisprudência adotada, deliberando-se, inclusive, pela edição de súmula vinculante, deixa-se de aplicar o referido dispositivo, conforme autorizado pelos Decretos n.ºs 2.346/97 e 70.235/72 e pelo Regimento Interno do CARF.

Observe-se trechos reproduzidos do voto condutor do Acórdão recorrido:

Como se depreende da leitura dos autos, em síntese, o contribuinte, invocando o reconhecimento, pelo STF, da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS promovido pela Lei nº 9.718/98, requereu a restituição dos valores indevidamente recolhidos. Sendo indeferido o pedido administrativo de restituição, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, **à qual juntou aos autos, além de planilhas que supostamente comprovariam o seu direito creditório, os balancetes**, com a segregação das receitas.

No julgamento da Manifestação de Inconformidade, a delegacia de julgamento de Recife/PE **alega que o contribuinte não comprovou o recolhimento indevido ou a maior dos créditos tributários invocados no pedido de restituição.**

Ocorre que a própria Delegacia da Receita Federal poderia, de ofício, independentemente de requerimento expresso, ter realizado diligências para aferir a autenticidade dos créditos declarados pela Recorrente. Esta é a orientação do artigo 18 do Decreto 70.235/72.

Confira-se: (...)

No processo administrativo tributário, **o julgador deve sempre buscar a verdade e, portanto, não pode basear sua decisão em apenas uma prova carreada nos autos.** É permitido ao julgador administrativo, inclusive, ao contrário do que ocorre nos processos judiciais, não ficar restrito ao que foi alegado, trazido e provado pelas partes, devendo sempre buscar todos os elementos capazes de influir em seu convencimento.

(...) Assim, devem ser considerados, in casu, os documentos apresentados pela Recorrente e, além disso, as declarações enviadas à Receita Federal do Brasil. (Grifei).

2) **Acórdão paradigma 2** – Acórdão nº 3801-003.577

Destaco que aplicam-se igualmente a este Acórdão paradigma 2, as considerações do acima exposto, visto que tem os mesmos fundamentos, se refere à mesma situação fática e ao mesmo contribuinte (do Acórdão paradigma 1), inclusive com julgamento na mesma data.

Pois bem. É importante ressaltar que embora possa existir uma aparente semelhança quanto à matéria fática, a matéria tida por divergente "Suficiência das provas - busca da verdade real", não se constitui de fato em divergência jurisprudencial, já que esta não se estabelece em matéria de prova e sim, na interpretação da legislação.

No presente caso, no **Acórdão recorrido**, o Colegiado entendeu que é do contribuinte o ônus de provar a existência e regularidade do crédito que pretende ter restituído, inexistindo nos autos suficiência probatória para demonstrar a liquidez e certeza quanto ao direito pleiteado.

De outro lado, nos o **Acórdãos paradigmas** (1 e 2) entendeu-se que **o arcabouço probatório dos autos** era suficiente para erigir suas razões decisórias ante o litígio posto.

Assim, como bem assentado no Despacho da 4ª Câmara que Negou seguimento ao Recurso Especial, o ponto nodal da questão reside no campo probatório e tendo em vista que o sistema de apreciação das provas adotado no processo administrativo fiscal, consubstanciado no artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, é o da livre convicção motivada ou da persuasão racional, segundo o qual o julgador é livre para formar seu convencimento, dando às provas o peso que entender cabível ante o exame *in concreto* do caso, exerceram os Colegiados recorrido e paradigma, a prerrogativa que lhes confere o já citado artigo 29, não se caracterizando, neste caso, a diferença de resultados em divergência jurisprudencial. Veja-se:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

É cediço que a interposição de Recurso Especial à CSRF, tem por escopo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas, nesse sentido faz-se necessário, por força regimental, a demonstração da divergência arguida.

Com efeito o dissídio jurisprudencial se caracteriza quando, em situações similares, são adotadas soluções diversas, sob o mesmo arcabouço normativo. Note-se porém, que a divergência jurisprudencial **não se estabelece em matéria de prova**, e sim na interpretação das normas.

Assim, nesta matéria, não restou configurada a divergência jurisprudencial.

b) Falta de retificação de DCTF não inviabiliza o reconhecimento do direito creditório.

Observe-se trechos reproduzidos do voto condutor do **Acórdão recorrido**:

“(…) **Outro ponto que depõe contra a Recorrente é a ausência de DCTF retificadora.** Não há impedimento para que a DCTF seja retificada, inclusive há previsão normativa para isso, vide INRFB nº 1.110/2010: (...) .

A apresentação de DCTF Retificadora poderá ser acatada, inclusive, quando apresentada depois do despacho decisório, porém, sendo tempestiva a apresentação da manifestação de inconformidade contra o indeferimento do PER/DCOMP, situação em que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) poderá baixar em diligência à Delegacia da Receita Federal (DRF). (Grifei)

Aqui reproduzimos a ementa do Acórdão paradigma nº 3403-001.818:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário:2003

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. DECLARAÇÃO. RETIFICAÇÃO. DESNECESSIDADE.

A falta de retificação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, antes da realização da compensação, **por si só, não pode constituir óbice à homologação do procedimento, desde que demonstrada a procedência do direito creditório requerido**, haja vista a ausência de previsão legal ou normativa neste sentido. (Grifei)

Observa-se que no **Acórdão recorrido**, o Colegiado entendeu em reforço argumentativo que **além da deficiência probatória** dos autos, a Contribuinte também não apresentou a DCTF retificadora.

No **Acórdão paradigma** condicionou a prescindibilidade da DCTF retificadora à existência probatória quanto ao crédito pleiteado, ou seja, o Acórdão paradigma avaliou tão somente a pertinência quanto à exigência da DCTF retificadora, visto que a questão probatória era incontroversa nos autos.

Nesse diapasão, contextualizados os fatos, verifica-se que não há divergência de entendimento (dissídio jurisprudencial), visto que o fundamento relevante para as razões decisórias de ambos os Colegiados não foi a retificação da DCTF, mas sim, (avaliação) do suporte probatório quanto ao crédito pleiteado.

Reprise-se que a divergência jurisprudencial **não** se estabelece **em matéria de prova**, e sim na **interpretação das normas**.

Dessarte, haja vista a falta de similaridade entre o Acórdão recorrido e os paradigmas, voto por não conhecer do Recurso Especial de divergência da contribuinte.

Adicionalmente, ainda que dispensada a retificação da DCTF, seria insuficiente para alterar o resultado da decisão recorrida, em vista do não conhecimento da primeira matéria. Portanto, apenas a discussão da segunda matéria não aproveitaria ao recorrente.

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de NÃO conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Fl. 9 do Acórdão n.º 9303-010.369 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10280.901573/2013-30