



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10280.901635/2013-11  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **3401-005.623 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de novembro de 2018  
**Matéria** PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - COFINS  
**Recorrente** BELEM DIESEL SA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do Fato Gerador: 31/03/2002

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.

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

(assinado digitalmente)  
Rosaldo Trevisan - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Tiago Guerra Machado, Lazaro Antônio Souza Soares, André Henrique Lemos, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Rosaldo Trevisan (Presidente). Ausente, justificadamente, a conselheira Mara Cristina Sifuentes.

## Relatório

Tratam os autos de Pedido de Restituição de contribuição para o COFINS realizado através de PER/DCOMP, referente pagamento à maior que o devido, incidente sobre base de cálculo definida pelo art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, declarada inconstitucional pelo STF em sede de repercussão geral.

Inicialmente cabe esclarecer que houve evolução na empresa titular do crédito, 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 RODOBENS CAMINHÕES CIRASA S.A.

A DRF São José do Rio Preto 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.

Não satisfeito com a resposta do fisco, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, sob as seguintes razões: **(i)** por economia processual pede para que seja reunidos todos os processos que relaciona, por conterem o mesmo objeto; **(ii)** que o Despacho Decisório está equivocado pois não foi examinado o real motivo que sustenta o pedido, que foi o recolhimento de COFINS com base de cálculo alargada pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, vigente à época dos fatos; **(iii)** sendo inconstitucional o dispositivo legal mencionado, que trata da ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS, matéria já superada pelo STF com repercussão geral no RE nº 585.235, de 10/09/2008, dá validade ao pedido por pagamento a maior ou indevido; **(iv)** por força do inciso I do §6º do art. 26-A, incluído no Decreto nº 70.325 de 06/03/1972 pela Lei nº 11.941/2009, os órgãos administrativos deverão seguir as decisões com repercussão geral do STF, como aliás, já prevalece nas decisões das CSRF conforme acórdãos que menciona; **(v)** requer ao final, provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, produção de perícia, realização de diligência e a juntada de documentos.

Em Primeiro Grau a DRJ/RPO ratificou inteiramente o Despacho Decisório que indeferiu o pedido de restituição, nos termos do Acórdão nº 14-062.280.

O sujeito passivo ingressou tempestivamente com recurso voluntário contra a decisão de primeiro grau, reafirmando: **(i)** que a base de cálculo para o PIS e COFINS deverá ser composta tão somente do valor do faturamento da empresa; **(ii)** que o montante que compõe o crédito pleiteado 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 9.718/98; **(iii)** que 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; **(iv)** que a DCTF não é o único meio de prova da existência de crédito passível de restituição, tal formalidade não pode se sobrepor ao direito substantivo e destaca jurisprudência do CARF sobre o caso; **(v)** da mesma forma, amparada em jurisprudência do CARF apela pela busca da verdade material no processo administrativo tributário, realizando uma análise ampla de todas as minúcias da situação para descobrir toda a situação fática e aplicar a norma de forma correta e eficaz; **(vi)** entende que o conjunto probatório é suficiente para lastrear o crédito por ela pleiteado, com a juntada de balancete devidamente transcrito no Livro Diário, Livro Razão e planilha com memória de cálculo; **(vii)** salienta, também, que a DRJ deveria ter convertido o julgamento em diligência, conforme previsto no art. 18 do Decreto nº 70.235, em atenção ao princípio da

verdade material; (viii) ao final reforça seu pedido de reforma da decisão recorrida e a restituição do crédito pleiteado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **3401-005.560**, de 26 de novembro de 2018, proferido no julgamento do processo 10280.901573/2013-30, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Resolução **3401-005.560**):

*"O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.*

*Destaca-se, primeiramente, que a Recorrente fez constar do pedido de sua Manifestação de Inconformidade que: "Em atendimento ao disposto no inciso V, do art. 16, do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, a requerente informa que a matéria objeto desta manifestação de inconformidade não foi submetida à apreciação judicial", caso contrário deveria juntar cópia da petição, já que o assunto diz respeito à declaração de inconstitucionalidade de Lei (§1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98).*

*Quanto a inconstitucionalidade do dispositivo legal mencionado, é tema já superado em face da revogação do mesmo pela Lei nº 11.941, de 2009. Enquanto não alterado a redação do art. 3º da Lei nº 9.718/98, foi expedido Nota Explicativa pela PGFN/CRJ nº 1.114 de 30/08/2012, delimitando o julgado pelo STF no RE nº 585.235, nos seguintes termos:*

**DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA DECIDIDA:** O PIS/COFINS deve incidir somente sobre as receitas operacionais das empresas, escapando da incidência do PIS/COFINS as receitas não operacionais. Consideram-se receitas operacionais as oriundas dos serviços financeiros prestados pelas instituições financeiras (serviços remunerados por tarifas e atividades de intermediação financeira).

*Repete-se aqui o que já firmado pela decisão de piso, em que "chega-se à conclusão que a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS, implementada pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, é inconstitucional e deve ser afastada também no âmbito administrativo".*

*Vê-se, portanto, que em termos teóricos convergem para o mesmo ponto, tanto o entendimento do Fisco quanto ao alegado fato que sustenta a tese da Recorrente, de que não cabe*

*incidência da Contribuição para o PIS sobre receitas que estão fora do conceito de faturamento.*

*Com a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, do §1º do art.3º da Lei 9.718/98, sob o regime previsto pelo art. 543-B do CPC, assentado como repercussão geral, abriu espaço para os contribuintes reverem suas bases de contribuição para o PIS e a COFINS e pleitearem junto ao fisco o ressarcimento de eventuais valores pagos a maior ou indevidamente.*

*Pelo que ficou demonstrado no processo ora analisado, a Recorrente deu início com Pedido de Ressarcimento de contribuição para o PIS, do período de apuração 30/06/1999, alegando a existência de indébito fiscal pelo pagamento de valor a maior que o devido, pela inclusão na base de cálculo do PIS de valores referentes a receitas que não integram o conceito de faturamento, compreendido exclusivamente pelo produto das vendas de mercadorias e da prestação de serviços.*

*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. Não basta alegar, deverá ser provado àquilo que se requer. De acordo com o art. 170 do CTN, a compensação de débitos tributários só é autorizada com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, da mesa forma deve ser tratado o pedido de ressarcimento.*

*O Despacho Decisório respondeu ao interessado que o valor do indébito fiscal requerido não existe, pois o pagamento que lhe deu suporte (DARF) foi totalmente utilizado para quitar débito declarado em DCTF.*

*A requerente em sua manifestação de inconformidade esclarece a razão de seu pedido, cujo crédito estaria respaldado por pagamento a maior que o devido por ter sido incluído na base de cálculo da contribuição para o PIS, valores que estariam fora do alcance do conceito de faturamento, conforme declaração de inconstitucionalidade pelo STF do §1º do art.3º da Lei nº 9.718/98. Mas deixa de proceder a retificação da DCTF para que nos sistemas da SRFB fique registrado o crédito reivindicado.*

*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.*

SANDIESEL S/A	
Incorporada por RODOBENS CAMINHÕES CIRASA S/A	
CNPJ: 05.410.642/0001-82	
RECEITAS FINANCEIRAS	06/1999
Juros Recebidos	7.497,24
Descontos Obtidos	65,55
Gratificações Bancárias	4.514,67
Variação Cambial Ativa	10.211,20
Rend. Aplic. Financeiras	4.450,59
Rendimento C/C Veículos M.	5.089,05
Rendimento C/C Peças	1.125,42
Variação Monet. Contr. Mutuo	-
Variação Monetária Ativa	1.189,59
Variação de Consórcio	-
Bonificação MBB Veículos Novos	-
Bonificação MBB Peças e Motores	8.606,28
Credito Esp. S. Transp. De P.	17.827,85
Excedente de Estoque	-
Aluguéis	50,00
<b>TOTAL Receitas Financeiras Lei 9718</b>	<b>60.627,44</b>
<b>PIS S/ Receita Financeira - 0,65%</b>	<b>394,08</b>
<b>Cofins S/ Receita Financeira - 3%</b>	<b>1.818,82</b>

*A decisão de piso confirma a posição da unidade de origem, atestando que incumbe a requerente demonstrar com provas hábeis, a composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa. Fundamenta o voto proferido pela DRJ/POR:*

Para que existisse algum saldo a restituir, seria necessário que, no mínimo, a interessada houvesse retificado sua DCTF até a transmissão do seu PER/Dcomp, fazendo constar o suposto débito inferior ao declarado, o que faria exsurgir a possibilidade de se alegar pagamento a maior.

(...)

Ocorre que para se aferir qual o valor exato da base de cálculo do PIS e da Cofins que deve ser afastado, é necessário que o contribuinte informe e comprove qual o montante total das receitas, para se apartar o faturamento das demais receitas.

*Mesmo diante das colocações feitas pela decisão de primeiro grau, a Recorrente nada de novo trouxe em seu Recurso Voluntário, insiste que o Fisco não se aprofundou na investigação dos fatos e quanto ao conjunto probatório ser insuficiente, a DRJ deveria ter convertido o julgamento em diligência, em atenção ao princípio da verdade material.*

*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 (e-fls.340):*

Demonstrativo Apuração da Base de Cálculo da PIS/Cofins				
Período de Apuração: Junho/1999				
Empresa: SANDIESEL S/A				
CNPJ: 05.410.642/0001-82				
Conta nº	Nomenclatura	Valor (R\$)		
31100.00000	VEICULOS NOVOS	7.987,26		
31200.00000	VEICULOS USADOS	73.000,00		
31300.00000	PECAS E MOTORES	217.337,17		
31400.00000	OFICINA	80.636,27		
31500.00000	TOYOTA	67.109,33		
31600.00000	PS/OUTROS	8.945,70		
31700.00000	PNEUS/CAMARAS/PROTETORES	239.368,44		
31800.00000	VEIC.IMPORT.MB/SPRINTER	7.043,19		
31900.00000	NAUTICA	141.463,04		
<b>Total Receita de Vendas</b>		<b>842.890,40</b>		
<b>(-) DEDUÇÕES DE VENDAS</b>				
32301.00001	Devolucoes de Vendas	- 898,22		
Ficha 32A (DIPJ)	IPi e ICMS/Substituto Tributário	- 383,81		
<b>Total</b>		<b>- 1.282,03</b>		
<b>(-) CUSTO VENDAS VEÍCULOS USADOS</b>				
33200.00000	VEICULOS USADOS	- 69.000,00		
<b>Base de Cálculo</b>		<b>772.608,37</b>	<b>Valor pago</b>	<b>Pago a maior</b>
PIS/PASEP APURADO (0,65%)		5.021,95		
Ficha 32A (DIPJ)	PIS/PASEP Retido na Fonte por Órgão Público	40,96		
8109	PIS/PASEP A PAGAR	4.980,99	5.378,51	397,52
COFINS APURADA (3,00%)		23.178,25		
Ficha 33A (DIPJ)	COFINS Retida na Fonte por Órgão Público	189,06		
2172	COFINS A PAGAR	22.989,19	24.823,87	1.834,68

*Insiste a Recorrente em inverter o ônus da prova, querendo que o Fisco faça o papel de demonstrar qual a receita que deu causa ao recolhimento do PIS no valor do DARF apresentado e qual a receita que deve ser excluída por motivo de ampliação indevida de sua base de cálculo.*

*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 IN-RFB nº 1.110/2010:*

Art. 9º - A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º - A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

*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).*

*A administração tributária orienta sobre o tema através do Parecer Cosit nº 02/2015, de 28 de agosto de 2015, cuja ementa se deu nos seguintes termos:*

*NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.  
RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO  
DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO  
DECISÓRIO. POSSIBILIDADE.  
IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF  
PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO  
OU A MAIOR.*

*As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.*

*(...)*

*É lamentável o fato de a Recorrente pleitear a restituição de um crédito que teoricamente lhe assiste razão, com direito assegurado, mas que de fato não consegue fazer prova de sua existência.*

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

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)  
Rosaldo Trevisan