



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

Processo nº 10280.904432/2011-15
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.646 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 27 de julho de 2017
Assunto PER/DCOMP - COFINS
Recorrente BELÉM DIESEL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Por unanimidade de votos, o julgamento foi convertido em diligência para que a autoridade fiscal aprecie as alegações da recorrente quanto à inclusão indevida de IPI e ICMS-substituição tributária na base de cálculo das contribuições, quanto ao equívoco relativo à conta operacional de “pneus/câmaras/protetores” e quanto à alegação de recolhimento de DARFs não considerados pela fiscalização.

(assinatura digital)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinatura digital)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza - Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Rodrigues Prado, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araújo.

Relatório

Trata-se de retorno de diligência, por ser sintético, transcreve-se o relatório da resolução nº **3803-000.525**, relator Jorge Victor Rodrigues, fls.176/181¹:

A autoridade administrativa competente por meio de Despacho Decisório emitido em 01/11/2011, após análise do valor do direito creditório informado em Per/DComp, concluiu pela inexistência do

¹ Todas as páginas, referenciadas no acórdão, correspondem ao e-processo.

crédito pleiteado, por conseguinte não homologando a compensação declarada.

Manifestando a sua inconformidade com o decidido no referido despacho, a contribuinte aduziu sucintamente:

(i) A despeito da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a autoridade administrativa houve por bem indeferir o pedido de restituição apresentado, sem que fosse fundamentadas as razões para tanto, por conseguinte não reúne condições mínimas para prosperar, pois está em desacordo com a legislação vigente e jurisprudência já pacificada sobre o tema, impondo-se a restituição integral da quantia pleiteada no pedido de restituição apresentado.

(ii) Em homenagem ao princípio da economia processual requer a reunião dos processos adiante listados para apreciação em julgamentos simultâneos, posto que possuem o mesmo objeto, fundamento legal e partes (conexão). São eles: 10850.906133/2011-03, 10850.906134/2011-40, 10280.904439/2011-29, 10280.904424/2011-61, 10280.904436/2011-95, 10280.904440/2011-53, 10280.904438/2011-84, 10280.904443/2011-97, 10280.904441/2011-06, 10280.904427/2011-02, 10280.904425/2011-13, 10280.904437/2011-30, 10280.904426/2011-50, 10280.904431/2011-62, 10280.906137/2011-83, 10280.906135/2011-94, 10280.906136/2011-39, 10280.906138/2011-28, 10280.906139/2011-72, 10280.904444/2011-31, 10280.904446/2011-21, 10280.904433/2011-51, 10280.904430/2011-18, 10280.904432/2011-15, 10280.904445/2011-86, 10280.904435/2011-41, 10280.904447/2011-75 e 10280.904442/2011-42 (28 PAF).

(iii) Reclamou pela inexistência de realização de diligência ao seu estabelecimento para verificação da exatidão das informações prestadas, em contrariedade ao disposto no art. 65 da IN RFB nº 900/08, uma vez que não foi intimada para prestar quaisquer esclarecimentos acerca da higidez de seu crédito.

(iv) Com base no art. 195, I, CF/88 a LC nº 70/91 instituiu a Cofins sobre o faturamento mensal das pessoas jurídicas em geral, assim entendido "a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza".

(v) O legislador ordinário pretendeu modificar a sistemática de apuração da contribuição em comento e ampliar a sua base de cálculo, o que foi feito por meio da Lei nº 9.718/98, notadamente através dos seus arts. 2º e 3º, inclusive o caput e § 1º, deste.

(vi) Ao assim proceder o legislador ordinário afrontou o mandamento constitucional do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, bem como contrariou a norma consubstanciada no art. 110 do CTN, que proíbe a alteração, pela lei tributária, da definição, do conteúdo e do alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

(vii) *Essa discussão se encontra totalmente superada na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal quando, em sessão plenária, declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/99, mediante decisão proferida no julgamento do RE nº 390840/MG, em 09/11/05. Após o que inúmeros outros RE foram julgados no mesmo sentido a exemplo dos números 342.051/2006, 479.612/2006, 346.084/2005 e 585.235/2008, respectivamente, este considerado como de repercussão geral, com proposta de súmula vinculante a respeito do assunto. entendimento (sic) este que já foi pacificado por meio da Lei nº 11.941/09, que revogou o malsinado § 1º do art. 3º dessa Lei.*

(viii) *a jurisprudência administrativa já se manifestou favoravelmente à aplicação pelo Fisco, das decisões prolatadas neste sentido no âmbito do poder Judiciário, conforme os acórdãos proferidos pela CSRF do CARF em destaque: 230378, 226802 e 239790/2010 (3ª T, CSRF), 142592 e 147967/2010 (1ª T, CSRF).*

(ix) *Ademais disso, o inciso I, do § 6º, do art. 26A, do Dec. nº 70.235/72, incluído pela Lei nº 11.941/09, veda aos órgãos de julgamento, no âmbito do processo administrativo fiscal, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado acordo internacional, lei ou ato normativo que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF, no mesmo sentido vai o art. 59 do Dec. nº 7.574/11, como também no caput do art. 62-A do RICARF/09.*

(x) *No caso concreto em comento a requerente faz jus a um crédito de R\$ 5.388,86, valor que foi calculado sobre receita que não integra o seu faturamento, razão pela qual não é alcançada pela hipótese de incidência da mencionada contribuição.*

(xi) *E para que não restem quaisquer dúvidas a esse respeito, a requerente acostou aos autos: a) cópia do respectivo DARF, o qual demonstra o recolhimento indevido (doc. 03); b) o demonstrativo por ela elaborado, onde está discriminado o valor que foi indevidamente computado à base de cálculo da COFINS (doc. 04); e c) cópia dos documentos contábeis com o registro dos valores que compõem o crédito aqui pleiteado (doc. 05).*

(xii) *Requer provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a produção de perícia, a realização de diligências e a juntada de documentos para, ao final, requerer pela reforma do despacho decisório.*

Conclusos foram os autos para apreciação pela 4ª Turma da DRJ/RPO/SP, que em sessão realizada em 18/04/13, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, também não reconhecendo o direito creditório, consoante os termos vazados na ementa adiante transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal.

Data do fato gerador: 31/03/1999

PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

a prova documental do direito creditório deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual sem que verifiquem as exceções previstas em lei.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório não Reconhecido.

Relativamente à questão atinente à reunião de processos o voto condutor mencionou o contido no inciso IV do art. 1º da Portaria SRF nº 666/2008, que disciplina a formalização de processos no âmbito da SRF, para fundamentar a rejeição ao pleito, eis que os processos não são oriundos do mesmo crédito, condição no seu entender sine qua non para o atendimento ao pleito formulado pela contribuinte.

Acerca do motivo do indeferimento do pedido supôs o acórdão de piso que a interessada possa haver cometido erro no preenchimento do Per/DComp, razão pela qual não foi encontrado o DARF nele indicado, eis que do confronto das informações constantes do Per/DComp com as do DARF, verificou-se que houve inversão entre as datas de arrecadação e de vencimento no preenchimento do pedido.

Ademais disso, remanesceu a questão do direito creditório, eis que ao realizar pesquisa aos sistemas da RFB, verificou-se que a contribuinte confessou um débito de R\$ 52.027,65 da Cofins para o mês de março de 1999, quitado com três DARF's, um deles no valor de R\$ 45.396,03, que se encontra totalmente utilizado para quitar o referido débito, portanto dentre os débitos confessados pela própria contribuinte por meio de DCTF, em valor até superior ao do recolhimento objeto do pedido de restituição. Não existe, portanto, saldo passível de restituição.

Aduziu ainda o juízo de piso que para existir saldo a restituir seria necessário que a interessada houvesse retificado sua DCTF até a transmissão de seu PER/DCOMP, fazendo constar o suposto débito inferior ao declarado, o que faria exsurgir a possibilidade de se alegar pagamento a maior e, neste caso, a autoridade fiscal poderia determinar a realização de diligência nos estabelecimentos do sujeito passivo, a fim de que fosse verificada, mediante exame da sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas, conforme prevê o disposto no art. 65 da IN RFB nº 900/08, suscitada pela recorrente.

No tocante à inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo, não se discute o entendimento do STF, exposto nos REs mencionados pela interessada, ou mesmo a vinculação do CARF em face da decisão plenária, na sistemática da repercussão geral.

No entendimento vazado no acórdão de primeira instância apenas deve ser esclarecido que tal revogação não tem efeitos retroativos, e portanto não atinge o período a que se refere o PER/DCOMP em análise, isto consubstanciado em excertos do Parecer PGFN nº 2.025/11, que trata da repercussão no âmbito da inscrição, administração e cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da

União, nos casos de julgamentos submetidos à sistemática dos arts. 543-B (repercussão geral) e 543-C (recurso repetitivo) do CPC.

Do referido Parecer concluiu a autoridade julgadora que:

*"pode-se afirmar que a adequação prática das atividades administrativas **não significa concordância com a tese contrária à da Fazenda.** Inexistindo alterações na legislação de regência, Parecer aprovado pelo PGFN, Súmula ou Parecer da AGU ou Súmula do CARF, que concluam no mesmo sentido do pleito do particular, não há razões jurídicas que obriguem a Fazenda Nacional a anuir à tese contrária aos interesses da União".*

*Mencionou ainda que o contribuinte que houver pago crédito considerado indevido pelos tribunais Superiores, em virtude do julgamento proferido na forma dos art. 543-B e 543C do CPC, **não faz jus à restituição do montante pago, uma vez que:***

(i) a Fazenda Nacional, ao deixar de contestar e recorrer em razão de julgado oriundo da sistemática dos recursos extremos repetitivos, não manifesta concordância com a tese dos Tribunais Superiores.

(ii) os fundamentos jurídicos que autorizam a Fazenda Nacional a abster-se de cobrar não extravasam para o plano do direito material (não há remissão sem lei tributária específica).

*(iii) observe que o tributo é devido. A lei tributária não foi expurgada do ordenamento jurídico e o julgamento proferido na forma dos art. 543-B e 543-C, do CPC, embora revestido de força persuasiva qualificada, não tem propriamente efeito vinculante erga omnes. Em verdade, o que vincula a Fazenda Nacional é a decisão institucional de não contestar e não recorrer. Ademais, **sobretudo para os créditos extintos por pagamento em momento anterior ao advento do julgado do STF ou STJ, não há como questionar a validade dos pagamentos efetuados.***

(iv) a restituição do indébito, em situações tais, dependeria de lei que considerasse indevidos os valores pagos quando houvesse julgamento na sistemática dos recursos extremos repetitivos. Dessa forma, seria possível o enquadramento nas hipóteses de restituição do art. 165, I, do CTN.

Por derradeiro, ainda que os óbices quanto à utilização integral do recolhimento não existissem, e que fosse possível estender os efeitos do julgado do STF para o presente caso, a interessada não se desincumbiu de demonstrar e provar o suposto recolhimento a maior.

A cópia parcial do balancete apresentada permite vislumbrar tão somente as receitas financeiras do período, mas não o faturamento da empresa. Assim, não haveria como se apurar o total da base de cálculo e a contribuição devida, para compará-la com o recolhimento efetuado e concluir-se pela eventual existência de recolhimento a maior, e em que montante.

E mais, não tendo a interessada apresentado provas de seu suposto crédito, precluiu do direito de fazê-lo em outro momento, a teor do disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235.

Cientificado da decisão de piso por meio de AR, em 30/08/13, e irrisignada com o nela decidido, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 25/09/13, para aduzir:

- *Relativamente à reunião de processos alegou a recorrente acerca da existência de conexão entre os mesmos, pois têm o mesmo objeto e causa de pedir, mencionando jurisprudência administrativa em prol de sua tese.*
- *Houve falta de aprofundamento da investigação dos fatos – falta de retificação de DCTF, o que contraria o contido no art. 76 da IN RFB nº 1300/12, segundo o qual a autoridade competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas. Isto por força do contido no art. 142 do CTN. Notadamente porque a DCTF não é o único meio hábil de prova da existência de crédito passível de restituição.*
- *O art. 165 do CTN e nem o art. 74 da Lei nº 9.430/96 condicionam o reconhecimento do crédito à retificação de declarações. Trata-se de formalidade, a qual não pode se sobrepor ao direito substantivo.*
- *A exigência de retificação de declarações é medida que, além de não constar da lei tampouco das normas infralegais, decorre de excesso de formalismo, que restringe o direito à repetição de indébito, em detrimento do princípio da legalidade, que deve nortear não apenas a apuração de tributos, como sua restituição, além de também se distanciar do alcance do interesse público.*
- *A recorrente, seja porque a lei não contém semelhante restrição, seja porque se trata de medida de formalismo excessivo, entendeu que a retificação de declarações não se afigura legítima como condição à restituição de indébito tributário, mencionando, inclusive jurisprudência e doutrina em defesa de sua tese. Analisando a situação por outro viés tem-se que o descumprimento de obrigação acessória não altera a disciplina referente à obrigação principal, e vice-versa, o que, transportado ao caso em comento, significa dizer que a não retificação da DCTF não interfere na obrigação principal (recolhimento de imposto indevidamente) e, portanto, não impede o reconhecimento do direito creditório da recorrente.*

- *A falta de retificação de uma declaração não tem o condão de tornar devido o que é indevido, sendo certo que o aproveitamento do crédito é corolário do princípio da legalidade. Além do mais, em matéria de fato, são válidos todos os meios de prova em direito admitidos, sendo certo que, desde o advento do Código Comercial de 1850, prescreve que a contabilidade em ordem faz prova em favor da pessoa jurídica, conforme se observa pela leitura de seu art. 23, III, não mais em vigor, por força do advento do Código Civil de 2002, entretanto em plena vigência e expressamente previsto no art. 923 do RIR/99 (art. 9º, § 1º, DL nº 1.598/77), citando jurisprudência administrativa em defesa de sua tese.*
- *Acerca das provas juntadas para demonstrar a existência do crédito pleiteado, a decisão recorrida alegou a insuficiência para o intento, entretanto esse entendimento não merece prosperar, eis que os documentos colacionados são suficientes para a comprovação do direito de crédito alegado, eis que o valor em foco recolhido indevidamente sobre as receitas financeiras está devidamente lastreado nas receitas financeiras destacadas no balancete em anexo à manifestação de inconformidade, documento este obrigatório para as pessoas jurídicas, possuindo, inclusive, força probante para recolhimento de estimativas em caso de pessoa jurídica optante pelo lucro real mensal, ex vi do art. 230 do RIR/99.*
- *Com relação à preclusão da produção da prova, a alínea 'c' do §4º do art. 16 do Dec. nº 70.235/72, possibilita a produção de provas em outro momento processual, quando se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, o que ocorreu por ocasião da decisão contida no despacho decisório, o que se fez mediante a manifestação de inconformidade, inclusive para contrapor os argumentos aventados pelo acórdão recorrido, a recorrente requer com base neste fundamento, a juntada aos presentes autos do Livro Razão, o qual, por si só, tem o condão de comprovar o direito creditório ora postulado, posto que é documento obrigatório para todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, ex vi do art. 259, do RIR/99, que incorporou os art. 14 da Lei nº 8218/91 e 62 da Lei nº 8383/91.*

No mais, em relação à discussão de mérito, a recorrente reitera os termos expendidos na exordial, de maneira minudente, para postular ao final, pelo provimento do recurso, pela reforma do acórdão recorrido, com o reconhecimento do direito à plena restituição da Cofins, calculada sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento, diante da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, declarada pelo STF e já reconhecida pela jurisprudência administrativa.

Conforme exposto anteriormente, o presente processo é um retorno de diligência, onde o relator reconheceu a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo

do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 no transcorrer do seu voto. Ele converteu o feito em diligência para, trechos *in verbis*, fls. 186:

Assim oriento o meu voto pela conversão do julgamento em diligência à repartição de origem, para que possa ser efetivamente apurado e informado, DETALHADAMENTE, o valor do débito e do crédito existentes na data de transmissão dos PER/DCOMPs dos processos retromencionados. Vencida esta etapa deve a autoridade administrativa informar se há o direito creditório alegado pela contribuinte, se o mesmo é suficiente para a extinção do débito existente nessa data.

A Recorrente foi intimada para apresentar o livro diário geral e o livro razão. Após a elaboração da informação fiscal, ela também foi intimada a manifestar-se e assim o fez.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Relatora.

1. Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado de modo tempestivo, trata-se, portanto, de recurso tempestivo e de matéria que pertence a este colegiado.

2. Das alegações da Recorrente após a informação fiscal

A Recorrente manifestou-se após o relatório de informação fiscal, onde alegou que, *in verbis*, fls. 211 e seguintes:

(...)

Isso porque, por um lapso, a fiscalização não identificou o regramento conferido pela Instrução Normativa n. 247, de 21.11.2002, em seu art. 23, incisos III e IV, referentes à dedução da base de cálculo da contribuição o valor total de IPI e ICMS na condição de substituto tributário, acarretando no indeferimento do direito creditório.

O valor da dedução de IPI e ICMS, R\$ 2.203,27, deduzido pela empresa em sua base de cálculo (doc. 01), não foi reconhecido pela fiscalização, o que fere os dizeres da IN acima mencionada:

(...)

Além do não reconhecimento acima mencionado, o valor apurado pela fiscalização referente à conta operacional de "Pneus/Camaras/Protetores" é equivocado, conforme demonstra a requerente a seguir e em seu demonstrativo da base de cálculo (doc. 01), balancete (doc. 02) e livro razão (doc. 03).

O não reconhecimento do direito creditório da empresa se deve, principalmente, à diferença entre os valores apurados pela Receita Federal e pela requerente. O valor demonstrado no Termo de

Intimação Fiscal é de R\$ 477.272,74, enquanto que a quantia averiguada pela empresa foi de R\$ 238.636,37.

Comparando os montantes apurados, verifica-se que a quantia conferida pelo Sr. Auditor é exatamente o dobro do que foi constatado pela empresa. Tal inconsistência se deve a um erro de parametrização constante nas contas 31701.00000 e 31700.00000, ocorrido no momento da geração dos livros à época que foram elaborados.

Como se pode observar no balancete (doc. 02), a subconta 31701.00000 ("venda pneus/camaras/protetores") representa um subtotal das demais subcontas. No momento da totalização dos valores, a conta principal (31700.00000) duplica o subtotal e, conseqüentemente, altera o valor do crédito devido pela requerente.

Em outros termos, a conta n. 31701.0000 contém o valor subtotal do crédito, que é de R\$ 238.636,37, mas que, ao ser totalizado pela conta n. 31700.00000, é duplicado, resultando o valor constante no Termo de Intimação Fiscal, R\$ 477.272,74.

A fim de comprovar a origem do crédito, a empresa apresenta livro razão (doc. 03), demonstrando todas as movimentações da conta principal (31700.00000), que chegam ao mesmo valor de R\$ 238.636,37.

(...)

As alegações apresentadas pela Recorrente, assim como o resultado da diligência, são robustos, logo, não há segurança, diante do caso, para proferir o melhor julgamento possível, senão mediante a realização de uma nova diligência a fim de verificar as alegações da Recorrente, presentes em fls. 211/214.

3. Conclusão

Diante disso, converto, novamente, o julgamento do recurso voluntário em diligência para que a autoridade preparadora aprecie as alegações da recorrente às fls. **211 a 214** e verifique: i) se houve IPI e ICMS na condição de substituto tributário e ii) o equívoco em relação à conta operacional de "Pneus/Camaras/Protetores".

Após intime-se a Recorrente para manifestar-se a respeito do resultado da nova diligência em 30 dias.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza