



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

**Processo n°** 10480.900033/2012-00  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3801-004.317 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 18 de setembro de 2014  
**Matéria** RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** RODOBENS CAMINHÕES PERNAMBUCO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/12/2003 a 30/12/2003

INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI 9.718/1998

Nos termos já sedimentados pelo Supremo Tribunal Federal, não devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas não compreendidas no conceito de faturamento.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Flávio De Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes (Presidente), Paulo Sérgio Celani, Sidney Eduardo Stahl, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antonio Borges e Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira.

## Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

*Inicialmente, elucidado que este processo trata de Despacho Decisório, tombado sob o nº 017606372, fl. 02, de que a contribuinte tomou ciência aos 09/02/2012 (fl. 05), por meio do qual foi indeferido o Pedido de Restituição - PER tombado sob o nº 00761.30894.280907.1.2.04-6245, relativo a alegado crédito, no montante de R\$ 377,02, a título de recolhimento a maior da COFINS do período de apuração de dezembro/2003, efetuado no montante total de R\$ 1.030,22. No entanto, a Manifestação de Inconformidade de fls. 06/14 se reporta ao processo administrativo nº 10480.900031/2012-11 e, por meio dela, a contribuinte sustenta a existência de crédito da COFINS, no montante de R\$ 85,63.*

*2. Diante disto, com base no art. 18, do Decreto nº 70.235/72, determinei o envio dos presentes autos à Unidade de Origem para que fosse informado se porventura o sujeito passivo apresentou Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório de fl. 02 -que, repito, trata de conjecturado crédito da COFINS atinente ao período de apuração de dezembro/2013 - e, se fosse o caso, para que fosse juntado aos presentes autos referido recurso, que, inclusive, poderia consistir em cópia da via protocolizada que porventura a contribuinte possua em seus arquivos.*

*3. A medida acima foi adotada pela Unidade de origem, que acostou aos corrente processo administrativo o recurso de fls. 49/57, protocolizado aos 09/03/2012, por meio do qual a contribuinte se insurge contra o Despacho Decisório de fl. 02, que, como dito acima, indeferiu o PER aqui tratado.*

*4. O indeferimento se deu porque, embora localizado supradito pagamento, ele fora integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a restituição.*

*5. No recurso, a defendente solicita a reunião dos processos administrativos que relaciona, os quais alega ter o mesmo objeto e causa de pedir: restituição de conjecturados créditos, apurados em diversos meses, decorrentes de pagamentos indevidos da contribuição para o PIS/COFINS, pautados na inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718, de 27/11/1998.*

*6. Invoca, para amparar o pleito de reunião de processos - que, na sua visão, impediria o risco de que neles fossem proferidas diferentes decisões -, o princípio da economia*

*processual, a otimização dos trabalhos da recorrente e da Administração Tributária, a determinação constitucional de razoável duração do processo (art. 5º, LXXVIII, da CF/88). Ademais, estriba o pedido na disposição contida no art. 103, do Código de Processo Civil -CPC e, ainda, em opiniões doutrinárias e em precedente do então 1º Conselho de Contribuintes.*

7. *Na seqüência, critica a defendente que, contrariamente ao disposto no art. 65, da Instrução Normativa - IN nº 900, expedida aos 30/12/2008 pela RFBI, não fora intimada a esclarecer a higidez de seu crédito e que, tivesse isto ocorrido, o pedido de restituição seria deferido, na medida em que teria logrado comprovar o direito ao reconhecimento do indébito.*

8. Argumenta que, nos termos do art. 142, do CTN, é dever da Fiscalização aprofundar o exame da situação concreta, de modo que o lançamento e também as demais glosas fiscais se baseiem na correta subsunção dos fatos à lei.

9. Fala, ainda, que, como a Fiscalização sequer tomou conhecimento das razões que justificam o pedido de restituição, impor-se-ia a reforma do Despacho Decisório.

10. Adiante, tece considerações quanto à inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98, declarada pela Suprema Corte, após o que aduz que, conquanto a inconstitucionalidade haja sido reconhecida no controle difuso, foi a questão decidida em sessão plenária do STF, razão por que os órgãos da Administração Tributária devem afastar sua aplicação, aos moldes do que determina o art. 26-A, §6º, do Decreto nº 70.235/72, e o art. 59, do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, disposição esta que também estava encartada no art. 49, parágrafo único, I, do Regimento Interno do antigo Conselho de Contribuintes e, atualmente, está embutida no art. 62, §1º, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF.

11. Destaca que o art. 62-A, caput, do RICARF, vincula o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a adotar as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF sob o regime previsto no art. 543-B, do CPC, tal como ocorreu na situação aqui tratada no RE nº 585.235 - o que reforçaria que o entendimento do STF quanto à citada inconstitucionalidade deve ser aplicado no caso dos autos.

12. Pondera, outrossim, que "um dispositivo de lei declarado inconstitucional é uma norma absolutamente nula, impossibilitada de produzir efeitos jurídicos válidos, em razão de seu desacordo com o texto constitucional, a quem deve irrestrita obediência" e que "seria ilógico que a administração fazendária continuasse a reconhecer a validade de um texto de lei já declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal", entendimento este que a recorrente escora em diversos precedentes administrativos da Câmara Superior de Recursos Fiscais a que faz remissão.

13. Conclui a questão dizendo ser indubitável que o entendimento do STF nos recursos extraordinários por ela referidos deve ser empregado pelas autoridades administrativas em suas decisões.

14. Avante, diz a recorrente que na base de cálculo da contribuição aqui tratada "somente deveriam ter sido incluídos pela requerente os valores correspondentes ao seu faturamento, ou seja, os ingressos que correspondem às suas receitas das vendas de mercadorias e da prestação de serviços" e que, no caso concreto, tem direito ao crédito requerido, correspondente ao valor desta contribuição que teria sido calculado sobre o montante não integrante de seu faturamento.

15. Sustenta que, para que não parem dúvidas, anexa documentos que seriam hábeis a comprovar a higidez do crédito pleiteado.

16. T final da Manifestação de Inconformidade, a recorrente: (i) requer o acolhimento do recurso interposto; (ii) informa que a matéria discutida não foi submetida à apreciação judicial; e (iii) protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a produção de perícias, a realização de diligência e a juntada de documentos.

Ao recurso a contribuinte anexou, além de documentos de representação processual: (i) planilha com as rubricas sobre as quais apurou o suposto crédito a ser restituído; e (ii) cópia de folhas de Balancete correspondente ao período de apuração aqui tratado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE) julgou improcedente a manifestação de inconformidade com base na seguinte ementa:

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

*Período de apuração: 01/12/2003 a 30/12/2003*

*TRIBUTO. PAGAMENTO ESPONTÂNEO. RESTITUIÇÃO. RECONHECIMENTO. REQUISITOS.*

*O reconhecimento do direito à restituição exige a comprovação da realização de pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido em face da legislação aplicável ou das circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido.*

*RESTITUIÇÃO. ÔNUS PROBANTE.*

*É do sujeito passivo o ônus probante do direito à restituição.*

*COFINS. PAGAMENTO SOBRE OUTRAS RECEITAS QUE NÃO AS DE VENDA DE MERCADORIAS E/OU SERVIÇOS. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO EM RAZÃO DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, §1º, DA LEI Nº 9.718/98. NÃO-COMPROVAÇÃO.*

Processo nº 10480.900033/2012-00  
Acórdão n.º 3801-004.317

S3-TE01  
Fl. 222

---

*Não tendo a recorrente demonstrado que o valor confessado em DCTF e por ela recolhido a título da COFINS incidiu sobre outras receitas além daquelas decorrentes de venda de mercadorias e/ou de prestação de serviços, não resta comprovada a realização de pagamento indevido ou a maior que devido em razão da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo desta contribuição perpetrada pelo art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/12/2003 a 30/12/2003 DIREITO CREDITÓRIO. PROVAS. MOMENTO PARA APRESENTAÇÃO.*

*Ressalvadas as hipóteses das alíneas "a" a "c", do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, as provas do direito creditório devem ser apresentadas por ocasião da interposição da Manifestação de Inconformidade, precluindo o direito de posterior juntada.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho repisando, na essência, as razões apresentadas por ocasião da Manifestação de Inconformidade.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento.

O direito creditório não existiria, segundo o despacho decisório inicial, porque os pagamentos constantes do pedido estariam integralmente vinculados a débitos já declarados

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade considerando que não teriam sido demonstradas a liquidez e a certeza dos indébitos.

A recorrente sustenta que o seu direito creditório decorre valores de COFINS pagos com base no art. 3º, § 1, da Lei nº 9.718, de 1998, que foram posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal

Do exame do despacho decisório que indeferiu o Pedido de Restituição, verifica-se que essa matéria não foi apreciada. A autoridade fiscal, em síntese, apenas considerou os dados apresentados na DCTF original.

Por certo, a análise automática do crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior pleiteado em restituição ou utilizado em declaração de compensação é realizada considerando o saldo disponível do pagamento nos sistemas de cobrança, não se verificando efetivamente o mérito da questão, o que será viável somente a partir da manifestação de inconformidade apresentada pelo requerente, na qual, espera-se, seja descrita a origem do direito creditório pleiteado e sua fundamentação legal.

Apesar da complementação das alegações da recorrente e a correspondente documentação comprobatória terem sido apresentadas apenas em sede de Recurso Voluntário, o que, em tese, estaria atingida pela preclusão consumativa, estes devem ser aceitos em obediência ao princípio da verdade material, com respaldo ainda na alínea “c” do § 4º art. 16 do PAF (Decreto nº 70.235/1972), quando a juntada de provas destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, mormente quando a Turma de Julgamento de primeira instância manteve a decisão denegatória da compensação, com base no argumento de que não foram apresentadas as provas adequadas e suficientes à comprovação do crédito compensado, quando tal questão não fora abordada no âmbito do Despacho Decisório guerreado.

No mérito, entendo que assiste razão à recorrente, senão vejamos:

A Lei nº 9.718/98, conversão da Medida Provisória nº 1.724/98, estendeu o conceito de faturamento, base de cálculo das contribuições PIS e Cofins, definindo-o no §1º do art. 3º como a receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Todavia, o Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que instituiu nova base de cálculo para a incidência de PIS e da Cofins, no julgamento dos RE 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084, conforme ementa abaixo:

*CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.*

*TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (STF, RE 390.840, j. em 09/11/2005)*

Destaque-se que o STF, no julgamento do RE nº 585.235, publicado no DJE nº 227 do dia 28/11/2008, reconheceu a repercussão geral da questão constitucional e reafirmou a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98. Segue a ementa, *in verbis*:

*RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.*

Neste sentido, entendo estarmos diante da hipótese prevista no artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria nº 256/2009 do Ministro da Fazenda, com alterações das Portarias 446/2009 e 586/2010, que dispõe que os Conselheiros têm que reproduzir as decisões do STF proferidas na sistemática da repercussão geral, conforme colacionado acima.

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF*

No mais, o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 27/05/2009 e o artigo 62 do RICARF, estabelecem estar vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, com exceção dos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, no que também se amolda o presente caso.

Desta forma, deve ser reconhecido o direito creditório do Recorrente caso exista, em seu favor, crédito oriundo de recolhimentos efetuados a título de COFINS na forma da Lei nº 9.718/98, excluindo-se da sua base de cálculo as receitas não compreendidas no conceito de faturamento nos moldes da Lei Complementar nº 70/91, nos termos dos conceitos já firmados pelo Supremo Tribunal Federal.

Neste sentido, os documentos colacionados são indícios de prova dos créditos e, em tese, ratificam os argumentos apresentados.

É importante consignar que compete a autoridade administrativa, com base na escrita fiscal e contábil, efetuar os cálculos e apurar o valor do direito creditório.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito à restituição dos pagamentos a maior da contribuição, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges