



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

**Processo n°** 10840.902879/2009-34  
**Recurso n°** 871.416 Voluntário  
**Acórdão n°** **3801-01.452 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 22 de agosto de 2012  
**Matéria** DCOMP ELETRÔNICA  
**Recorrente** VIRÁLCOOL - AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 30/06/2002

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Estando claro na decisão de primeira instância os motivos do não reconhecimento do direito creditório pleiteado, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa.

COFINS/PIS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO - APLICAÇÃO DE DECISÃO DO STF NA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL - POSSIBILIDADE.

Nos termos regimentais, reproduz-se as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na sistemática de repercussão geral. A base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo Excelso STF.

COMPENSAÇÃO. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. CRÉDITO CERTO E LÍQUIDO.

Caracterizado o recolhimento a maior da contribuição Cofins é cabível o reconhecimento do direito creditório até o valor apurado em diligência fiscal e a homologação da compensação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso no sentido de reconhecer um crédito originário no montante de R\$ 3.189,45 e homologar a compensação indicada no PER/DCOMP objeto deste processo até

Processo nº 10840.902879/2009-34  
Acórdão n.º **3801-01.452**

**S3-TE01**  
Fl. 2

---

o limite do crédito original aqui reconhecido, devidamente atualizado. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Cláudio Santinho Ricca Della Torre - OAB/SP 268-024.

(assinado digitalmente)  
Flávio de Castro Pontes – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 30/08/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Sidney Eduardo Stahl, José Luiz Bordignon, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Fábio Miranda Coradini e Adriana Oliveira e Ribeiro.

## Relatório

*Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra não homologação de compensação declarada por meio eletrônico (PER/DCOMP), relativamente a um crédito da Contribuição para o PIS/Pasep, que teria sido recolhida a maior no período de apuração 30/06/2002.*

*A DRF de Ribeirão Preto, SP, por meio de despacho decisório, não homologou a compensação declarada, porque o pagamento a maior ou indevido indicado no PER/Dcomp, foi integralmente utilizado na quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DComp.*

*A interessada ingressou com manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:*

*I. A totalidade do crédito apurado pelo contribuinte e declarado como compensado via PER/DCOMP advém do indevido recolhimento da Cofins sobre receitas operacionais e financeiras, inseridas na base de cálculo desta contribuição.*

*II. É do domínio público que o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98 proclamando que a ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal.*

*III. Assim, uma vez afastado o dispositivo que ampliara a base de cálculo da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, tem-se por ilegítima a exação tributária decorrente de sua aplicação.*

*Apresentou a cópia do balancete analítico para comprovar a alegação de recolhimento indevido sobre receitas operacionais e financeiras. Salientou que se a autoridade julgadora entender necessário a realização de perícia contábil os documentos contábeis da empresa estarão à disposição da fiscalização e pediu que seja homologada a compensação realizada e declarado extinto o crédito tributário efetivamente compensado. Solicitou ainda que nas intimações e notificações conste o nome do advogado da empresa.*

*A DRJ em Ribeirão Preto (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo transcrita:*

*PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.*

*A perícia somente se justifica quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador ou a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.*

*PIS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. DECISÕES DO STF PROFERIDAS INCIDENTALMENTE.*

*A Lei nº 9.718, de 1998, constitui norma legal regularmente editada segundo o processo legislativo estabelecido, tem presunção de legitimidade e vige enquanto não for afastada do sistema jurídico brasileiro. Decisões do STF, acerca do alargamento da base de cálculo do PIS, proferidas incidentalmente beneficiam apenas as partes das respectivas ações: não possuem efeito erga omnes.*

*INTIMAÇÃO EM NOME DO ADVOGADO.*

*Dada a existência de determinação legal expressa no sentido de que as intimações sejam endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.*

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, instruído com diversos documentos. Em síntese, apresentou as mesmas alegações suscitadas na manifestação de inconformidade, acrescentando basicamente que:

***Preliminar:***

***Da nulidade da decisão recorrida, devido ao cerceamento do direito de defesa da recorrente***

*- produziu a seu favor fortes provas materiais, aptas a comprovarem que o indébito tributário, alvo de pedido de compensação, via PER/DCOMP, foi oriundo da incidência e recolhimento indevidos da contribuição "COFINS" sobre receitas não operacionais/financeiras, que jamais podem compor a base de cálculo da COFINS;*

*- a Autoridade Julgadora a quo indeferiu o pedido de perícia contábil, sob o ledo fundamento de que a sua produção, nestes autos não se justifica;*

*- e, a r. decisão de primeira instância administrativa é nula de pleno direito, em função do cerceamento ao direito de defesa da Recorrente;*

*- a Recorrente produziu a seu favor forte indício de prova material, mediante a juntada de DARF, DCTF, DIPJ e extrato de seu balancete, todos aptos e necessários para comprovar a indevida incidência e recolhimento da COFINS sobre receitas não operacionais e financeiras;*

*- que a prova pericial era indispensável na vertente demanda administrativa, uma vez que o contribuinte apresentou mais de*

40 PER/DCOMP's, tornando-se impraticável a juntada da cópia dos livros fiscais Razão e Diário em todos os procedimentos administrativos, ao passo que, em razão das alegações do contribuinte e das provas pré-constituídas por este, já existiam indícios suficientes e necessários para que fosse demandada a perícia contábil ao Fisco, pelo Órgão Julgador Administrativo;

- a r. decisão administrativa de primeira instância é nula de pleno direito, por cerceamento ao direito de defesa da Recorrente, já que negou o pedido de perícia contábil expressamente formulado, e ainda, impôs que os documentos carreados não conferem prova suficiente do direito alegado.

#### **Da conversão do julgamento em diligência**

- seja verificada a conformidade do crédito apurado pelo Contribuinte, ora Recorrente, nada justifica a não homologação dos créditos apropriados e compensados, sendo imperiosa a determinação, portanto, por essa Egrégia Turma Julgadora, a conversão do presente processo em diligência para o fim da verificação e confirmação da exatidão dos créditos da COFINS, quais a Recorrente efetivamente possui;

- a Recorrente reitera que todos os seus documentos contábeis estão à disposição, e requer a conversão do julgamento em diligência, para que seja produzida prova pericial pelo Fisco, no intuito de se perfilhar o correto cotejo dos livros fiscais Razão e Diário estabelecidos e regularmente preenchidos pela Recorrente, para o fim da verificação e confirmação da exatidão dos créditos da COFINS, indevidamente recolhidos pela Recorrente sobre a base de cálculo "receitas não operacionais e financeiras".

#### **Mérito**

- a questão jurídica em torno da inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, teve sua repercussão geral reconhecida pelo plenário do STF, que em Sessão de 10.09.2008, ao julgar questão de ordem no RE 585.235/MG, reafirmou a inconstitucionalidade do susodito dispositivo legal, e ainda, aprovou proposta de edição de Súmula Vinculante sobre o tema, como se denota pelo excerto colacionado ao recurso;

- seguindo o paradigma proferido pelo STF, a jurisprudência do então designado Segundo Conselho de Contribuintes, ao enfatizar os efeitos da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS pelo artigo 3º da Lei nº 9.718/98, é uníssona ao dispor que a decisão plenária definitiva do STF deve ser estendida aos julgamentos efetuados pelo Conselho, de modo a excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins as receitas financeiras;

- ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é facultado declarar a inconstitucionalidade de lei regularmente editada, entretanto, não constitui declaração de inconstitucionalidade a extensão dos efeitos de decisão do

*plenário do excelso STF, por corresponder à última decisão que a matéria pode obter em qualquer instância;*

*- prosseguimento desta demanda administrativa, por anos a fio, pela simples resistência da autoridade julgadora administrativa em reconhecer o entendimento uníssono do STF sobre a questão atinente à inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da COFINS, conferida pelo § 1º, do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998, efetivamente, macula os princípios norteadores da atividade administrativa, dentre os quais merecem destaque os princípios da legalidade, finalidade, economia, moralidade, eficiência e razoabilidade.*

Por fim requereu:

- preliminarmente, que fosse declarada a nulidade da r. decisão administrativa de primeira instância, por cerceamento ao direito de defesa e a conversão do julgamento em diligência;

- no mérito, que fosse julgado procedente seu recurso;

- que fosse intimada do julgamento para apresentar sustentação oral perante este Egrégio Tribunal.

Em face do bom direito da recorrente, o processo, em julgamento unânime, foi convertido em diligência para a apuração da correta composição da base de cálculo da contribuição com base na escrituração fiscal e contábil, segundo o conceito de faturamento adotado na Lei Complementar nº 70, de 1991, qual seja, a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza. Outrossim, solicitou-se que fosse informado se a recorrente havia proposto ação judicial com o mesmo objeto deste processo administrativo fiscal.

A DRF de origem atendeu o solicitado na Resolução e informou que:

a) não foi encontrada qualquer ação judicial da contribuinte relacionada a indébito da Cofins relativo ao período de apuração em pauta;

b) com base no Livro Razão Analítico a base de cálculo da contribuição importa em R\$ 1.977.168,18.

A contribuinte foi devidamente notificada do teor da diligência, todavia não se manifestou no prazo que lhe foi concedido.

Assim, os autos administrativos retornaram a esse colegiado para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Flávio de Castro Pontes

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele tomo conhecimento.

A interessada, preliminarmente, sustenta a nulidade da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento por cerceamento ao direito de defesa em face de que negou o pedido de perícia contábil expressamente formulado, e impôs que os documentos carreados não conferem prova suficiente do direito alegado.

Não merece prosperar essa tese. Ao contrário do alegado, o colegiado de primeira instância discutiu todas as teses necessárias e suficientes para a solução da lide administrativa, inclusive apresentou suas razões pelas quais a produção de prova pericial era desnecessária.

Ademais, os órgãos julgadores administrativos não estão obrigados a examinar as teses, em todas as extensões possíveis, apresentadas pelas recorrentes, sendo necessário apenas que as decisões estejam suficientemente motivadas e fundamentadas. Nessa esteira, o julgador não tem a obrigação de rebater, um a um, todos os argumentos apresentados pela interessada na manifestação de inconformidade.

Não se pode perder de vista que a decisão recorrida apreciou todas as questões relevantes necessárias a solução do litígio, em especial o seu entendimento acerca da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da contribuição em referência.

Além disso, no âmbito do processo administrativo fiscal as hipóteses de nulidade são tratadas de forma específica no art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

*"Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."*

No caso vertente, nenhum dos pressupostos acima encontra-se presente, uma vez que não ficou evidenciada a preterição do direito de defesa, tendo em vista que a decisão recorrida motivadamente demonstrou de forma clara e concreta as razões de julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Por tais razões não há que se falar em nulidade da decisão guerreada por cerceamento de direito de defesa.

Em relação ao mérito, assiste razão à recorrente.

Como fundamentado na Resolução, 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 "receita bruta" da pessoa jurídica, e esta seria "a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas".

Ocorre, todavia, que o Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, Relator Ministro Marco Aurélio, e n.º 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, pacificou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e a Cofins, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98.

Os aludidos acórdãos foram assim ementados:

*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. Sobrepe-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.*

Em outra oportunidade, a Excelsa Corte (STF), por unanimidade, ao apreciar o recurso extraordinário nº 585235, DJ nº 227 do dia 28/11/2008, reconheceu a existência de repercussão geral e reafirmou a jurisprudência no sentido da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, conforme decisão transcrita abaixo:

*O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. (...)(grifou-se)*

O acórdão proferido no referido recurso extraordinário, DJ 28-11-2008, teve a seguinte ementa:

*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.*

Outrossim, o Decreto nº 70.235/72, que rege o processo fiscal, estabelece:

*“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade\*"*

(...)

*§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:\**

***I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;\****

*(...)” \*Nova redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009*

Destarte, são inúteis e desnecessárias eventuais discussões de outras teses sobre o conceito de faturamento. As autoridades administrativas têm que se submeter ao entendimento do Supremo Tribunal Federal e, de fato, atribuir eficácia em relação ao mérito.

Neste sentido, alterou-se o 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. O artigo 62-A dispõe que os Conselheiros têm que reproduzir as decisões do STF proferidas na sistemática da repercussão geral, *in verbis*:

*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. {\*}*

(...)

*{\*} alterações introduzida pela Port. MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010–DOU de 22.12.2010 (grifou-se)*

Além do mais, em consonância com o entendimento da Excelsa Corte, a Lei nº 11.941/09 revogou expressamente o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

Convém ressaltar que o direito à repetição de indébito está previsto no artigo 165 do Código Tributário Nacional – CTN, *verbis*

*Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

(...)

Quanto ao direito à restituição do indébito, Luciano Amaro em Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed. – São Paulo: Saraiva, 2005, p. 420, esclarece:

*O direito à restituição do indébito encontra fundamento no princípio que veda o locupletamento sem causa, à semelhança do que ocorre no direito privado.*

Registre-se, por oportuno, que não há óbice legal para a retificação da DCTF após a emissão do despacho decisório, pois o importante é aferir a liquidez e certeza do pretenso crédito, de acordo com o artigo 170 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional). No caso em discussão, o direito creditório se apresentou parcialmente líquido e certo nos termos da diligência fiscal.

Assim sendo, pelos documentos comprobatórios colacionados aos autos, e em especial a diligência fiscal realizada pela Delegacia de origem, constata-se que em relação ao período de apuração em discussão, o contribuinte tem um crédito de pagamento a maior da contribuição no valor do crédito original, conforme demonstrativo abaixo:

Valor pleiteado	5.951,15
Base de cálculo DIPJ	2.467.852,21
Base de cálculo - DILIGÊNCIA	1.977.168,18
Base de cálculo a maior	490.684,03
Valor do Crédito Original – 0,65	3.189,45

Em remate, ficou caracterizado o direito creditório pleiteado parcial vinculado à compensação efetuada.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário no sentido de reconhecer um crédito originário no montante de R\$ 3.189,45 e homologar a compensação indicada no PER/DCOMP objeto deste processo até o limite do crédito original aqui reconhecido, devidamente atualizado.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Relator

Processo nº 10840.902879/2009-34  
Acórdão n.º **3801-01.452**

**S3-TE01**  
Fl. 11

---

CÓPIA