



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

**Processo n°** 10850.721104/2011-65  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3801-004.320 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 18 de setembro de 2014  
**Matéria** RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** RODOBENS ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/06/2002 a 30/11/2003

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:

*RODOBENS ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS LTDA. . (contribuinte - requerente), com fulcro no art. 15 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), apresenta manifestação de inconformidade ao despacho que indeferiu o pleito consubstanciado nos processos abaixo relacionados:*

PROCESSO	VALOR PLEITEADO	TRIBUTOS	Fls. Do Pleito	Período de Apuração
10850721104201165	R\$ 194.190,64	Cofins	17/52	Vários
10850907864200943	R\$ 25.362,05	Cofins	44/46	31/10/2001
10850909291201115	R\$ 25.362,05	Cofins	2/4	31/10/2001
10850907866200932	R\$ 23.892,11	Cofins	43/45	31/12/2001
10850909297201184	R\$ 23.721,61	Cofins	2/4	31/1/2002
10850907863200907	R\$ 23.617,75	Cofins	44/46	31/8/2001
10850909287201149	R\$ 23.617,75	Cofins	2/4	31/8/2001
10850907875200923	R\$ 22.975,81	Cofins	44/46	31/3/2002
10850909300201160	R\$ 22.975,81	Cofins	2/4	31/3/2002
10850907877200912	R\$ 22.536,55	Cofins	44/46	31/5/2002
10850909304201148	R\$ 22.536,55	Cofins	2/4	31/5/2002
10850907868200921	R\$ 21.967,90	Cofins	43/45	31/1/2002
10850907865200998	R\$ 20.491,31	Cofins	43/45	30/11/2001
10850909293201104	R\$ 20.491,31	Cofins	2/4	30/11/2001
10850907874200989	R\$ 20.259,99	Cofins	43/45	28/2/2002
10850909299201173	R\$ 20.259,99	Cofins	2/4	28/2/2002
10850906247201145	R\$ 20.225,11	Cofins	2/5	30/9/2001
10850909289201138	R\$ 20.225,11	Cofins	2/4	30/9/2001
10850907869200976	R\$ 19.474,82	Cofins	43/45	31/1/2002
10850907870200909	R\$ 19.404,12	Cofins	44/46	31/1/2002
10850907871200945	R\$ 18.462,67	Cofins	43/45	31/1/2002
10850907872200990	R\$ 17.750,30	Cofins	43/45	31/1/2002
10850907873200934	R\$ 15.911,97	Cofins	43/45	31/1/2002
10850721100201187	R\$ 11.083,85	PIS	8/12	Vários
10850909290201162	R\$ 5.495,11	PIS	2/4	31/10/2001
10850909294201141	R\$ 5.176,62	PIS	2/4	31/12/2001
10850909301201112	R\$ 5.174,74	PIS	2/4	30/4/2002
10850909296201130	R\$ 5.139,68	PIS	2/4	31/1/2002
10850909286201102	R\$ 5.117,18	PIS	2/4	31/8/2001
10850909303201101	R\$ 4.882,92	PIS	2/4	31/5/2002
10850909292201151	R\$ 4.439,78	PIS	2/4	30/11/2001
10850909298201129	R\$ 4.389,66	PIS	2/4	28/2/2002
10850909288201193	R\$ 4.382,11	PIS	2/4	30/9/2001
10850909305201192	R\$ 3.173,02	PIS	2/4	30/6/2002

*Tais processos estão sendo juntados por "apensação", considerando principal o de nº 10850.721104/2011-65, visando otimizar os procedimentos processuais e lavratura de atos relativos a todos eles, haja vista tratar-se do mesmo contribuinte e mesma matéria em litígio.*

*Tratam-se pedidos de reconhecimento de direito creditório, formalizados mediante "Pedidos de Ressarcimento ou Restituição Eletrônicos - Declaração de Compensação" - PERDCOMP juntados aos autos dos aludidos processos.*

*Em todos os pedidos a contribuinte registra que se trata de recolhimento indevido ou a maior, a exemplo da PERDCOMP de fls. 16e seguintes do "processo principal" transmitida em 30/08/2006 que se refere ao recolhimento relativo ao período de apuração de novembro/2002.*

*Consoante despachos decisórios da DRF de Origem, a exemplo de fls. 75 a 79 do "processo principal", proferido em 07/06/2011, todos os pleitos foram indeferidos em face da apuração da inexistência do crédito, ou seja, os pagamentos que se alega foram realizados a maior já se encontravam alocados a débitos declarados e confessados pelo próprio contribuinte.*

*A autoridade tributária destaca que a luz do CTN, o contribuinte pode pleitear a restituição de quantias pagas de forma indevida ou a maior, no prazo de 5 anos do recolhimento, desde que faça prova do crédito pretendido. Ocorre que, aplicando-se os "e os e disposições da Instrução Normativa SRF nº 600/2005 e alterações posteriores, que disciplinaram a aplicação das normas legais sobre a matéria, tratadas na Lei 9.430/1996 e alterações, nenhum direito creditório restou apurado.*

*Cientificada, a contribuinte apresentou manifestações de inconformidade, fls. 85 e seguintes do processo principal alegando que:*

- apresentou diversos pedidos administrativos de restituição de recolhimentos a maior do PIS/Cofins;*
- porém, a despeito da evidente inconstitucionalidade do art. 3º do parágrafo único da Lei 9.718, que sequer chegou a ser abordada no despacho decisório, os pedidos foram indeferidos sob o fundamento de inexistência do crédito;*
- ao proceder dessa forma a autoridade tributária deixou de cumprir o art. 65 da Instrução Normativa 900/2008 que determina a realização de diligências para verificar a exatidão das informações prestadas, logo, deixou de aprofundar na investigação dos fatos;*
- no caso, a autoridade sequer tomou conhecimento das razões que justificam a restituição;*
- é definitiva a decisão do Supremo Tribunal Federal que afastou a aplicação do art. 3º do parágrafo único da Lei*

9.718/1998, portanto cumpre escoimar o alargamento da base de cálculo do PIS/Cofins para alcançar outras receitas que as oriundas das vendas de mercadorias e prestação de serviços;

Ao final requer seja reconhecido o direito creditório pleiteado nos aludidos processos anexando memória de cálculo dos valores que entende fazer jus.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade com base na seguinte ementa:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2011*

*RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO.*

*A restituição, tal qual a compensação, pressupõe a existência de crédito do devedor para com o credor. No momento em que o sujeito passivo não retificou a DCTF, DIPJ, DACON e a própria escrita contábil, não fez com que se materializasse o valor que alega ter recolhido a maior, cujo montante pretende seja reconhecido.*

*DCTF. INSTRUMENTO HÁBIL À CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO. PRAZO QUINQUENAL. O débito confessado por meio de DCTF só pode ser alterado mediante retificação desta, que deve ocorrer no prazo de cinco anos. A DCTF entregue pelo sujeito passivo constitui instrumento por meio do qual o contribuinte informa o valor do crédito tributário apurado em favor do Fisco. Havendo erro na apuração a parte interessada tem prazo de cinco anos para retificá-la. O prazo quinquenal de que trata o artigo 149, parágrafo único, do CTN, é aplicável tanto ao Fisco quanto ao contribuinte. Decorrido o prazo de cinco anos não é permitido ao sujeito passivo retificar a DCTF para alterar o valor apurado no passado, objetivando diminuir o imposto a pagar e fazer aflorar créditos a serem utilizados por meio de restituição ou compensação.*

*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.

Preliminarmente, deixo consignado que acompanho o procedimento adotado pela DRJ de, visando otimizar os procedimentos processuais e lavratura de atos relativos aos processos que estão juntados por "apensação", considerando principal o de nº 10850.721104/2011-65, haja vista tratar-se do mesmo contribuinte e mesma matéria em litígio, adotando-se a decisão acatada pela Turma no presente acórdão para os demais processos apensados.

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 o contribuinte: não retificou as DCTF para reduzir os valores devidos (confessados) e aflorar o pretense direito creditório e não apresentou DIPJ e DACON retificadas com as novas apurações dos valores devidos a título de PIS/Cofins.

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.

Apesar da autoridade fiscal ter feito a análise manual do crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior pleiteado em PER eletrônico, esta considerou apenas o saldo disponível do pagamento nos sistemas de cobrança, não verificando efetivamente o mérito da questão, o que se tornou viável somente a partir da manifestação de inconformidade apresentada pelo requerente, na qual foi seja descrita a origem do direito creditório pleiteado e sua fundamentação legal.

Não obstante as considerações da autoridade julgadora *a quo*, o entendimento predominante deste Colegiado é no sentido da prevalência da verdade material, que ademais é um dos princípios que regem o processo administrativo, conforme ensina Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martinez López:

*Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar, exhaustivamente*

*se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado, Odete Medauar preceitua que "o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Segundo Alberto Xavier, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte. Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir sponte sua com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias.<sup>1</sup>*

No caso em tela, não existe norma procedimental condicionando a apresentação de PER/DCOMP à prévia retificação de DCTF, embora seja este um procedimento lógico, devendo ser considerada a DCTF como indício de prova dos créditos sem no entanto conferir a liquidez e certeza necessários ao reconhecimento do direito creditório advindo do pagamento a maior .

Portanto, mesmo que não tenha sido providenciada a retificação da DCTF, isto não exclui o direito da recorrente à repetição do indébito. Caso o indébito exista tem o contribuinte direito à sua repetição, nos termos do art. 165 do CTN ou de pleitear a compensação dos créditos tributários.

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*

<sup>1</sup> NEDER, Marcos Vinicius; LOPEZ, Maria Tereza Martinez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 3ª ed., São Paulo: Dialética, 2010, p. 78.

*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 PIS e 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 termos 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