



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.901551/2013-68
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-014.458 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 19 de outubro de 2023
Recorrente RODOBENS CAMINHÕES CIRASA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2004

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS PARA ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA PROBATÓRIA.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, em caso semelhante, o colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que a divergência suscitada não se refere a casos semelhantes, sendo as razões de indeferimento no acórdão recorrido atreladas a aspectos probatórios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada), Gilson Macedo Rosenburg Filho, Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Semiramis de Oliveira Duro, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-014.458 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10850.901551/2013-68

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo **Contribuinte**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3402-007.047**, de 23/10/2019 (fls. 327 a 333)¹, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que **deu parcial provimento ao Recurso Voluntário** apresentado.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Compensação** de crédito declarado em **PER/DCOMP**, relativo à **COFINS**, no regime não cumulativo, sobre pagamento efetuado indevidamente ou ao maior em 31/01/2004.

A DRF/São José do Rio Preto/SP emitiu **Despacho Decisório** (eletrônico) no qual **não reconheceu o direito creditório** e não homologou as compensações pleiteadas, pois o pagamento indicado no PER/DCOMP teria sido utilizado integralmente para quitar débitos do Contribuinte.

Em sua **Manifestação de Inconformidade**, alegou o Contribuinte, em resumo, que: (a) o Fisco não teria examinado o real motivo do recolhimento a maior; que tal pagamento seria devido à ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS de que trata a Lei n. 9.718/1998; (b) é inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei n. 9.718/1998, como consagrado pelo STF, com repercussão geral, no RE 585.235, de 2008; (c) o citado § 1º do art. 3º foi revogado pela Lei n. 11.941/2009; (d) o entendimento do STF deveria ser aplicado às decisões administrativas, conforme RICARF; (e) na base de cálculo das contribuições não cumulativas deveriam ser incluídos os valores correspondentes apenas às receitas de vendas de mercadorias e serviços; e (f) deveria ser realizada diligência, tendo sido apensados planilha, balancete e folhas do Livro Razão sobre as receitas financeiras.

O processo foi julgado pela DRJ/Ribeirão Preto/SP, que considerou **improcedente** a Manifestação de Inconformidade, para indeferir o pedido de diligência e, basicamente, por falta de provas hábeis do crédito, entendendo que compete ao sujeito passivo a demonstração da composição e a existência do crédito para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Em seu **Recurso Voluntário**, o Contribuinte reiterou e reforçou as razões apresentadas na sua Manifestação de Inconformidade, ressaltando que: (a) a ausência de retificação da DCTF não prejudica a validade do crédito, respaldado na indevida extensão do conceito de receita bruta da Lei n. 9.718/1998; e (b) as provas anexadas aos autos seriam suficientes para respaldar o crédito pleiteado, baseando-se nas receitas financeiras indicadas no balanço (anexou planilha cálculo, balancete e Livro razão à Manifestação de Inconformidade).

Os autos vieram ao CARF para julgamento, entendendo o colegiado pela conversão em **Diligência** nos termos da **Resolução** n. 3402-001.508, de 28/11/2018. Em cumprimento da Resolução, foi elaborada planilha com a discriminação dos valores entendidos como devidos e a Informação Fiscal, no qual a fiscalização reconhece a existência de crédito

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

passível de compensação, crédito esse igualmente informado em pedido de restituição objeto de outro processo administrativo.

Os autos, então, retornaram ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário, sendo submetidos à 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que exarou a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3402-007.047**, de 23/10/2019, que **deu parcial provimento ao Recurso Voluntário.**, sob os seguintes fundamentos: (a) a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n. 9.718/1998 não afasta a incidência da contribuição em relação às receitas operacionais decorrentes das atividades empresariais; (b) a noção de faturamento do RE 585.235/MG deve ser compreendida no sentido estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços, ou seja, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, principais ou não, consoante interpretação iniciada pelo RE 609.096/RS, submetido à repercussão geral; (c) as receitas decorrentes de recuperação de custos/despesas não podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições, por falta de previsão legal; e (d) sobre as receitas em garantia, excedentes de estoque e sucatas, e lubrificantes: tais valores recolhidos indevidamente somente são passíveis de compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza, pois, em se tratando de pedido de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos.

Da matéria submetida à CSRF

O Contribuinte apresentou **Recurso Especial** apontando divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias: (a) conceito de faturamento e inclusão, na base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, de valores recebidos de (b) bonificações e (c) recuperações de despesa com garantia. Objetivando comprovar a divergência, indicou como **paradigmas** os Acórdãos n. 9303-010.146; 9303-009.508; 3301-007.849 e 201-79.860.

Em **Despacho de Admissibilidade**, o presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, considerando que restou demonstrada a divergência sobre “conceito de faturamento”, uma vez que o Acórdão recorrido entendeu que faturamento, para fins das contribuições não cumulativas, seria a totalidade das receitas operacionais auferidas pelo contribuinte, sejam elas relacionadas a sua atividade principal ou não. No Acórdão paradigma 9303-010.146, considera-se, entretanto, que faturamento consiste na totalidade das receitas auferidas com a venda de mercadorias ou prestação de serviços. Em relação à segunda matéria (“bonificações”), foi observado que, nas decisões confrontadas (recorrido e paradigmas 9303-009.508 e 3301-007.849) divergiram frontalmente a respeito do enquadramento de verbas recebidas a título de bonificações. E, por fim, na terceira matéria, referente a “recuperações de despesa com garantia”, o Acórdão recorrido considerou que os valores recebidos em razão de recuperação de despesas com garantia se enquadram no conceito de faturamento, para fins de tributação das contribuições não cumulativas, divergindo do paradigma n. 201-79.860, que decidiu de forma a desconsiderar a ampliação da base de cálculo da COFINS adotada pela Lei n. 9.718/1999, no sentido de que os valores escriturados a título de recuperação de despesas com garantia de peças do fornecedor não representariam faturamento.

Assim, afigurando-se presentes os requisitos de admissibilidade recursal, com base nas considerações contidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, o

Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso interposto pelo Contribuinte para a rediscussão das matérias: (a) “conceito de faturamento e inclusão, na base de cálculo de contribuição ao PIS/COFINS”, (b) “valores recebidos de bonificações”; e (c) “recuperações de despesa com garantia”.

A Fazenda Nacional apresentou **Contrarrrazões**, requerendo, preliminarmente, o não conhecimento do recurso especial interposto pelo Contribuinte, por esbarrar em matéria probatória e, subsidiariamente, a negativa de provimento.

O processo, então, foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro, em 17/11/2022, para dar seguimento à análise do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo **Contribuinte** é tempestivo, conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade, cabendo verificar se preenche os demais requisitos de admissibilidade, em face do requerido pela Fazenda Nacional em sede de contrarrrazões.

A divergência discutida refere-se ao conceito de faturamento e à inclusão, na base de cálculo das contribuições não cumulativas, de valores recebidos a título de bonificações e recuperações de despesa com garantia.

Sustenta a Fazenda Nacional que o recurso não deve ser conhecido, por considerar que não se trata de matéria com divergência jurisprudencial, mas sim de natureza probatória: *“...cumpre registrar que o recurso do contribuinte não merece prosperar, eis que, ainda que sua tese restasse vencedora, seria inviável a alteração do resultado do julgado, por **esbarrar em matéria probatória**”*.

Verifica-se nos autos no Recurso Voluntário que o Contribuinte argumentou que a ausência de retificação da DCTF não prejudica a validade de seu crédito, e que as provas anexadas aos autos seriam suficientes para respaldar o direito de crédito pleiteado, baseado nas receitas financeiras indicadas no balanço.

Diante da alegação de que as provas seriam suficientes para respaldar o crédito pleiteado, por intermédio da Resolução n. 3402-001.508, a Turma Julgadora, no CARF, converteu o julgamento em Diligência para que a autoridade fiscal de origem - DRF em São José do Rio Preto/SP, intimasse o Contribuinte para apresentar os documentos fiscais e contábeis entendidos como necessários para que a Fiscalização possa confirmar a composição da base de cálculo da COFINS do período (notas fiscais emitidas, as escritas contábil e fiscal e outros documentos que considerar) e elaborasse o Relatório Fiscal, analisando e considerando os documentos e informações apresentados.

Observa-se que o Colegiado *a quo* concluiu que o Contribuinte não logrou comprovar a natureza jurídica dos valores ora discutidos:

“(…) Nesse passo, cabe a este Colegiado decidir se as rubricas contábeis citadas guardam identidade com o conceito de **faturamento**, entendido este como a **soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais**, em sintonia com o assentado no **RE n.º 585.235-1/MG**.

“(…) No caso ora analisado, como bem ressaltado pela Relatora, não constam dos autos elementos de prova (cópias de notas fiscais, por exemplo) que demonstrem que seriam inequivocamente descontos incondicionais, passíveis de atrair a previsão legal do art. 3º, §2º, I, da Lei n.º 9.718/98 (desconto constar da nota fiscal de venda e não depender de evento posterior).

(…) Todavia, para aqueles que entendem, em tese, que recuperação de custos/despesas não têm natureza jurídica de receita, oportuno aqui esclarecer que nos autos não restou comprovada esta natureza dos valores ora discutidos. O Contribuinte não demonstrou, por meio de documentos, a existência de correspondência direta entre os custos de manutenção de veículos e despesas de consórcios e os reembolsos recebidos. As argumentações teóricas sobre o tema expostas pela Recorrente não vieram lastreadas por quaisquer documentos comprobatórios, tais como contratos e planilhas de custos/despesas incorridos em correspondência com os valores recebidos.

Como se sabe, o momento adequado para apresentação da prova documental pela empresa é na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos em caso de impossibilidade de apresentação por motivo de força maior, ou se refira a direito ou fato superveniente, ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (§4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, inserido pela Lei n.º 9.532/97), situações que não foram identificadas no presente processo.” (grifo nosso)

Ao final, a Turma julgadora conclui que, mesmo que se afaste o do § 1º do art. 3º da Lei n. 9.718/1998, julgado inconstitucional na sistemática dos repetitivos no RE 585.235-1/MG, ainda assim os valores registrados nas rubricas contábeis em debate no presente processo integrariam o faturamento da empresa, entendido como “...a soma das receitas provenientes das atividades empresariais”. Diante disso, deu-se provimento parcial ao Recurso Voluntário apenas para reconhecer o direito creditório nos termos apurados na Diligência fiscal. Confira-se excerto da ementa:

“COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS/DESPESAS. As receitas decorrentes de recuperação de custos/despesas não podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições PIS/COFINS, por falta de previsão legal.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA. RECEITAS EM GARANTIA, EXCEDENTE DE ESTOQUE, SUCATA E LUBRIFICANTES Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. **Em se tratando de pedido de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.**” (grifo nosso)

Assim, com a devida vênia ao entendimento exposto no Despacho de Admissibilidade exarado pelo Presidente da 4ª Câmara, verifica-se que não se trata de divergência interpretativa, mas de indeferimento com base em análise de matéria fática e probatória.

O acórdão recorrido, diga-se, foi julgado em um lote de processos idênticos, sob a sistemática de “recursos repetitivos”, no CARF, tendo como paradigma o Acórdão 3402-007.044 (e impactados os Acórdãos 3402-007.045 a 047). Mas há ainda diversos processos do mesmo sujeito passivo, no CARF, versando basicamente sobre os mesmos assuntos (em busca no sítio *web* do CARF são encontradas 161 ocorrências).

Esta Câmara Superior apreciou exatamente o paradigma que impactou o presente processo (Acórdão 3402-007.044), em 14/04/2022, concluindo unanimemente pelo não conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte (**Acórdão 9303-013.280**, Rel. Cons. Valcir Gassen):

“CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. **MATÉRIA PROBATÓRIA. Não se conhece do Recurso Especial** quando na decisão recorrida ficou assente que não foi demonstrado e comprovado o direito de crédito alegado, pressuposto necessário para que se possa avaliar a existência de divergência jurisprudencial a ser manejada nesta instância recursal”. (*grifo nosso*) (*Participaram ainda do julgamento os Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Miyama, Rodrigo da Costa Pôssas, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego*)

Neste sentido, vota-se por **não conhecer** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, diante da não configuração de efetiva divergência, visto que as razões de decidir no acórdão recorrido são atreladas a aspectos probatórios.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **não conhecer** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan