



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10850.906247/2011-45  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-007.273 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2019  
**Recorrente** RODOBENS ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/09/2001

COFINS. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO DE RECEITAS DE PERÍODOS ANTERIORES.

As receitas tributáveis decorrentes de operações cujo cancelamento se dá em períodos posteriores, podem ser deduzidas da base de cálculo da contribuição no período do cancelamento da operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente de Turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Cuida-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão nº 14-60.427 - 3ª Turma da DRJ/RPO**, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório da DRF de origem, que, ao dar cumprimento à decisão do CARF, consubstanciada no Acórdão nº 3801-004.320, datado de 18/09/2014, não reconheceu parte dos créditos necessários à compensação deste processo, declarada por intermédio do PER/DCOMP nº 34205.38740.101108.101108.1.3.04-7300.

Na referida declaração de compensação, objeto do PER/DCOMP nº 34205.38740.101108.101108.1.3.04-7300 e tendo como PER/DCOMP inicial o de nº

08149.17033.300806.1.2.04-0133, a origem do saldo credor decorre de pagamento para a Cofins (código de receita: 2172), período de apuração 09/2001, no valor de R\$ 75.534,69, sendo o crédito pleiteado R\$ 20.225,11 e usado na compensação desta declaração o valor de R\$ 13.472,40.

Por bem descrever os fatos, adoto, com as devidas complementações, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

### **Relatório**

RODOBENS ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS LTDA. (contribuinte - requerente), com fulcro no art. 15 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), apresentou manifestação de inconformidade ao despacho que indeferiu o pleito consubstanciado no presente processo.

Trata-se de Pedidos de Restituição – PER, com base em suposto crédito de COFINS oriundo de pagamento indevido ou a maior referente ao período de apuração setembro de 2001.

A DRF/São José do Rio Preto/SP emitiu Despacho Decisório Eletrônico indeferindo o pedido de restituição (fl. 5) informando que o DARF discriminado no PER/DCOMP foi localizado, porém integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição.

Cientificada do despacho, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, alegando no mérito, em síntese, nunca ter sido intimada a prestar qualquer esclarecimento sobre a higidez de seu direito creditório, pelo que a decisão em tela não analisou concretamente o mérito de seu pedido, em desrespeito às disposições legais pertinentes, devendo ser reformada, uma vez que tem direito aos valores pagos indevidamente a título de PIS/COFINS, que fora calculado sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento, conforme documentos que anexa, diante da inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718, de 1998, declarada pelo Supremo Tribunal Federal, e já reconhecida pela jurisprudência administrativa.

A DRJ/Ribeirão Preto julgou improcedente a manifestação de inconformidade deste e de outros processos, confirmando o despacho decisório que não homologou o pleito do contribuinte, mediante acórdão 14-44.543 de 30/08/2013, assim ementado:

*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.*

O contribuinte apresentou recurso contra a decisão da DRJ, alegando que o crédito pleiteado se refere à inclusão indevida na base de cálculo do(a) PIS/COFINS (§1º, art. 3º da Lei nº 9.718/98) de receitas estranhas ao conceito de faturamento, o que

implicou pagamento indevido ou maior; que o STF efetivamente declarou a inconstitucionalidade do §1º, art. 3º da Lei nº 9.718/98, e que tal entendimento deveria ser reproduzido pelos conselheiros do CARF, por força do disposto no artigo 62-A, Regimento Interno deste Conselho (Portaria MF nº 256/09), requerendo a reforma do Acórdão recorrido.

Na sessão de 18/09/2014, foi proferido o Acórdão CARF 3801-004.320, cujo voto condutor, favorável ao contribuinte traz os seguintes fundamentos:

*" (...)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:*

*(...)*

*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 indicio 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:*

*(...)*

*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."*

A DRF origem apreciou o mérito e, mediante Informação fiscal de fls. 170-173 do processo 10850.721104/2011-65, ao qual este está apensado, decidiu não reconhecer uma parte dos créditos pleiteados (verbis):

Inicialmente, importante destacar que o direito creditório em análise se encontra em discussão nas seguintes PERDCOMPs:

| Nº PERDCOMP                    | Nº Processo          | Tipo de Processo | Valor do Crédito |
|--------------------------------|----------------------|------------------|------------------|
| 08149.17033.300806.1.2.04-0133 | 10850.909289/2011-38 | Restituição      | 20.225,11        |
|                                |                      |                  |                  |
| 34205.38740.101108.1.3.04-7300 | 10850.906247/2011-45 | Compensação      | 13.472,40        |
|                                | 10850.907113/2011-41 | Compensação      |                  |
|                                |                      |                  |                  |
| 24861.11265.121108.1.3.04-9502 | 10850.722578/2015-58 | Compensação      | 72,50            |
| 24970.33886.131108.1.3.04-0882 | 10850.722578/2015-58 | Compensação      | 889,54           |
| 00957.10288.141108.1.3.04-6143 | 10850.722578/2015-58 | Compensação      | 730,29           |
| 37058.10019.201108.1.3.04-7088 | 10850.722578/2015-58 | Compensação      | 5.060,38         |

Com relação ao direito creditório oferecido no valor de R\$20.225,11, através do PER – Pedido de Restituição nº 08149.17033.300806.1.2.04-0133, que se refere ao recolhimento da COFINS efetuado no valor de R\$72.534,69 e de acordo com as nossas pesquisas no SIEF Pagamentos, localizamos o referido pagamento efetuado na data de 15/10/2001, que foi utilizado para amortizar o débito confessado através da DCTF da COFINS (2172) do período de apuração do mês de setembro de 2001.

Após ser intimado (fls. 134/135), o contribuinte apresentou documentos de fls. 141/169 (Demonstrativo e Razão) do mês de setembro de 2001, pelo qual apuramos conforme demonstrativo abaixo o valor da base de cálculo e da contribuição da COFINS referente ao mês de novembro de 2001.

| Conta nº     | Denominação                        | Valor (R\$)         |
|--------------|------------------------------------|---------------------|
|              | <b>RECEITA DE COMISSÕES</b>        |                     |
| 4.1.1.01.007 | Automóvel /Responsabilidade Civil  | 454.525,62          |
| 4.1.1.01.012 | Superauto-Corretagem               | 1.508.529,64        |
| 4.1.1.01.015 | Receitas c/ Comissões de Consórcio | 4.932,70            |
| 4.1.1.01.016 | Superauto-Corretagem Migração      | 0,00                |
| 4.1.1.04.099 | Riscos diversos / Outras           | 20.030,33           |
|              | <b>OUTRAS RECEITAS</b>             |                     |
| 4.1.4.03.001 | Receitas diferença de seguros      | 2.551,88            |
|              | <b>Base de Cálculo</b>             | <b>1.990.570,17</b> |
|              | <b>COFINS devido (3,00%)</b>       | <b>59.717,11</b>    |

Conforme demonstrado na planilha acima, o valor apurado a título de COFINS para a competência novembro de 2001 foi de R\$59.717,11, enquanto que o valor recolhido, conforme já mencionado foi de R\$72.534,69, pelo que, apuramos um Saldo Recolhido a Maior de R\$12.817,58.

Desta forma, proponho que do valor pleiteado de R\$20.225,11, seja reconhecido o valor parcial de R\$12.817,58 do direito creditório pleiteado na PERDCOMP nº 08149.17033.300806.1.2.04-0133, transmitida em 30/08/2006, e a homologação dos débitos compensados e cadastrados nos processos nº 10850.907113/2011-41 e nº 10850.722578/2015-58 até o limite do crédito reconhecido.

Cientificada, a contribuinte manifestou-se em 3/11/2015, fls. 186-188 do processo 10850.721104/2011-65, aduzindo que (verbis):

"(...)

O levantamento realizado pela fiscalização, no entanto, reconheceu parcialmente o crédito pleiteado pela requerente, apesar de ter localizado o DARF discriminado no PER/DCOMP, decisão essa que não merece prevalecer.

Isso porque, por um lapso, a fiscalização não excluiu da base de cálculo os montantes decorrentes da totalidade de receitas, que foram incluídas e calculadas pela empresa conforme predeterminação do parágrafo 1º, do art. 3º, da Lei 9718, e que, posteriormente foi declarado inconstitucional pelo STF, cujo entendimento já encontra-se pacificado pela jurisprudência do CARF.

Conforme consta no relatório de diligência fiscal, a fiscalização apurou na conta contábil n. 4.1.1.01.016 saldo zerado. No entanto, tal apuração está equivocada, tendo em vista que nesta conta, como se depreende da análise do livro razão ora anexado (doc. 01), há um saldo devedor no valor de R\$ 244.365,66, referente a estorno de comissões decorrente do cancelamento de apólices de seguro.

O saldo devedor desta conta reduz a receita auferida no período, e, conseqüentemente, diminui a base de cálculo da contribuição ora discutida.

Portanto, o saldo devedor deve ser considerado na apuração da base de cálculo por se tratar de estorno de comissão e, sendo assim, não se trata de receita para a requerente, devendo a apuração correta ser feita conforme já apresentado anteriormente pela requerente, de modo a comprovar o crédito ora pleiteado e a ser restituído. Para facilitar, veja-se a abaixo a apuração da fiscalização e a apuração correta:

(...)

**APURAÇÃO CORRETA:**

| Conta        | Denominação                        | Valor            |
|--------------|------------------------------------|------------------|
|              | <b>RECEITAS DE COMISSÃO</b>        |                  |
| 4.1.1.01.007 | Automóvel/ Responsabilidade Civil  | R\$ 454.525,62   |
| 4.1.1.01.012 | Superauto - Corretagem             | R\$ 1.508.529,64 |
| 4.1.1.01.015 | Receitas c/ Comissões de Consórcio | R\$ 4.932,70     |
| 4.1.1.01.016 | Superauto - Corretagem Migração    | -R\$ 244.365,66  |
| 4.1.1.04.099 | Riscos Diversos / Outras           | R\$ 20.030,33    |
|              | <b>OUTRAS RECEITAS</b>             |                  |
| 4.1.4.03.001 | Receitas diferença de seguros      | R\$ 2.551,88     |
|              | <b>BASE DE CÁLCULO</b>             | R\$ 1.746.204,51 |
|              | <b>COFINS DEVIDA</b>               | R\$ 52.386,14    |
|              | <b>COFINS RECOLHIDA</b>            | R\$ 72.534,69    |
|              | <b>DIFERENÇA A RESTITUIR</b>       | R\$ 20.148,55    |

Pelo exposto, e reportando-se a tudo o mais que dos autos consta, requer-se sejam acolhidos os fundamentos até aqui apresentados, para que seja reconhecido o direito integral à restituição do crédito para a COFINS. Caso assim não se entenda, o que se admite a título meramente argumentativo, deve-se reconhecer ao menos o montante efetivamente reconhecido pelas autoridades fiscais.

A seguir, mediante despacho de fl. 300 do processo 10850.721104/2011-65, a DRF encaminhou os autos a essa DRF para apreciação desse novo litígio.

É o relatório.

Devidamente processada a Manifestação de inconformidade apresentada, a 3ª Turma da DRJ/RPO, por unanimidade de votos, julgou improcedente o recurso, nos termos do relatório e voto do relator, conforme Acórdão n.º 14-60.427, datado de 05/05/2016, cuja ementa transcrevo a seguir:

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2001

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ESTORNO DE RECEITAS DE PERÍODOS ANTERIORES.

As receitas de períodos anteriores, objeto de estorno em face de cancelamento de operações, devem ser excluídas da tributação nos períodos correspondentes.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

## Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada do novo julgamento de primeiro grau, a contribuinte apresenta, igualmente, novel Recurso Voluntário, onde reitera a necessidade de exclusão da base de cálculo da Cofins dos valores atinentes ao estorno de receitas que haviam sido contabilizadas em meses anteriores na conta contábil n.º 4.1.1.01.016 (Superauto – Corretagem Migração).

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

**I ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões que levam ao seu conhecimento.

**II MÉRITO**

Como bem destacado pela DRJ, a lide remanescente nos autos é pontual: envolve a possibilidade ou não de exclusão da base de cálculo da Cofins, período de apuração 09/2001, do saldo devedor da conta 4.1.1.01.016 (Superauto – Corretagem Migração), por representar estorno/cancelamento de valores tributáveis em períodos anteriores.

Para a Recorrente, os valores deduzidos da base de cálculo da Cofins possuem natureza de vendas canceladas e, conseqüentemente, devem ser deduzidos da base de cálculo da contribuição, não havendo no art. 3º, §2º, I, da Lei nº 9.718, de 1998, qualquer impossibilidade relativa de tal procedimento: dedução no mês de 09/2001 de vendas canceladas de períodos anteriores. Já para a DRJ, inexistente amparo legal ao procedimento da contribuinte, porque os estornos de comissão de meses anteriores não configuram vendas canceladas desse próprio período de apuração, sendo que o correto seria retificar a apuração do período a que se refere o estorno, ao invés de simplesmente excluir da base de cálculo do mês em que o estorno foi realizado.

Assim, defende a Recorrente que há um saldo devedor de R\$ 244.365,66 na referida conta contábil, referente a estorno de comissões decorrentes do cancelamento de apólices de seguro, o que reduz a receita auferida no período e, conseqüentemente, diminui a base de cálculo da contribuição ora discutida, nos termos do art. 3º, §2º, I, da Lei nº 9.718, de 27/11/1998.

Encerra suas alegações realçando que o entendimento esposado no acórdão recorrido encontra-se em total desconformidade com o princípio da verdade material, pelo qual o julgado deve buscar a verdade dos fatos, desconsiderando-se as formalidades.

Passo a analisar.

A questão sobre o conceito de faturamento – base de cálculo do PIS/Cofins - não é mais objeto de discussão nestes autos, pois foi resolvida no Acórdão nº 3801-004.320, de 18/09/2014, no curso do Processo Administrativo nº 10850.721104/2011-65, no sentido de se reconhecer o direito creditório da 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 firmados pelo STF.

A Fiscalização, ao apurar o crédito da Recorrente, firmou entendimento de que os estornos de valores tributados em períodos anteriores não poderiam, na hipótese de cancelamento da correspondente operação, ser excluídos da tributação em períodos seguintes.

Pois bem a conta contábil em comento é usada para registrar receita tributável da Recorrente. Não há dúvida quanto a isso. Portanto, o cancelamento dessas receitas não integra a base de cálculo da contribuição, devendo ser dela deduzido, independentemente da forma de contabilização.

Quanto ao período em que pode tal valor ser deduzido da base de cálculo da contribuição, entendo pertinente ao caso a aplicação do entendimento de que, se o cancelamento das apólices de seguro se deu em período posterior ao de sua contratação, a dedução da base de cálculo da contribuição deve ser realizada no período em que ocorreu o cancelamento, podendo a empresa proceder à escrituração destes valores redutores da base de cálculo no mês do cancelamento da operação geradora de receita.

Não seria razoável a adoção do procedimento estipulado na decisão de piso, “retificar a apuração do período a que se refere o estorno”, quando se tem mais eficiente e célere a dedução no mês do cancelamento das operações.

Apenas a título elucidativo, vale transcrever trechos das orientações quanto à escrituração de vendas canceladas, retorno de mercadorias e devoluções de vendas constantes Guia Prático da EFD Contribuições – Versão 1.30: Atualização em 28/02/2019, cujos procedimentos nelas descritos se harmonizam com o acima exposto:

#### **I - De Vendas Canceladas, Retorno de Mercadorias e Devolução de Vendas.**

Se a empresa está escriturando por documento, em C100, as vendas canceladas deve assim ser tratada:

1. Se o cancelamento se deu no próprio mês da emissão do documento, a empresa tem a opção de não relacionar na escrituração este documento ou, vindo a relacioná-lo, o fazer com as informações solicitadas para C100, mas sem gerar os registros filhos (C170);

2. **Se o cancelamento se deu em período posterior ao de sua emissão, devendo assim ser considerado na redução da base de cálculo do período em que ocorreu o cancelamento, a empresa pode proceder à escrituração destes valores redutores da base de cálculo do mês do cancelamento**, mediante a geração de registros de ajustes de débitos, em M220 (PIS) e M620 (Cofins), fazendo constar nestes registros de ajustes o montante da contribuição a ser reduzida, em decorrência do(s) cancelamentos em questão. Para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro/2019, os ajustes da base de cálculo do período em que ocorreu o cancelamento devem ser realizados, preferencialmente, nos campos próprios dos registros M210 (PIS - Campo 06 - VL\_AJUS\_REDUC\_BC\_PIS) e M610 (Cofins - Campo 06 - VL\_AJUS\_REDUC\_BC\_COFINS). Neste caso, o detalhamento do ajuste será informado nos registros M215 (PIS) e M615 (Cofins), respectivamente.

### **III CONCLUSÃO**

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes