



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

**Processo nº** 10850.907656/2011-69  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3803-000.385 – 3ª Turma Especial**  
**Data** 26 de novembro de 2013  
**Assunto** COFINS - RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** GV HOLDING S/A (Sucessora de ITABENS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a repartição de origem audite a escrituração contábil-fiscal da pessoa jurídica, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), Hélcio Lafeté Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto para se contrapor à decisão da DRJ Ribeirão Preto/SP que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada em decorrência da emissão de despacho decisório que não reconheceu o direito creditório pleiteado por meio de Pedido Eletrônico de Restituição (PER), pelo fato de que o pagamento informado já havia sido integralmente utilizado na quitação de débitos da titularidade do contribuinte.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento do direito à plena restituição, assim como a reunião dos processos ali identificados para julgamento em conjunto, alegando, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

a) o indébito decorreria da inconstitucionalidade já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, dispositivo esse que promovera o alargamento da base de cálculo da contribuição para além do faturamento, este consistente no resultado das vendas de mercadorias e da prestação de serviços;

b) o CARF tem reconhecido o direito pleiteado, por força do contido na Lei nº 11.941, de 2009, que revogou o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, assim como do disposto no Decreto nº 7.574, de 2011, no art. 26-A, § 6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, e no art. 62-A do Regimento Interno do CARF;

c) o despacho decisório fora emitido em desacordo com a legislação e a jurisprudência pacificada sobre o tema, não tendo a autoridade administrativa aprofundado na investigação dos fatos, dada a falta de intimação prévia para prestar esclarecimentos acerca da higidez do crédito, o que contrariaria o art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte trouxe aos autos cópias de documentos societários, do despacho decisório, do DARF, de planilha de cálculo da contribuição e de partes do Livro Diário e do Balancete, acompanhadas dos termos de abertura e de encerramento.

A DRJ Ribeirão Preto/SP rejeitou a reunião dos processos para julgamento conjunto, por se referirem a fatos e provas distintos, e não reconheceu o direito creditório, considerando que a autoridade administrativa teria procedido corretamente ao indeferir o pleito do contribuinte, em razão do fato de que o débito confessado em DCTF seria do mesmo valor do montante recolhido, o que evidenciaria a inexistência de saldo credor, conclusão essa reforçada pela incoerência de retificação da DCTF.

Aduziu o relator do voto condutor da decisão recorrida que, no tocante à inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da contribuição, no presente caso, não se discutiria o entendimento do STF, tampouco se questionaria a vinculação do CARF à decisão proferida no Recurso Extraordinário (RE) julgado na sistemática da repercussão geral, e que a revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, pela Lei nº 11.941, de 2009, não alcançaria este processo por não se aplicar retroativamente.

Destacou, ainda, o julgador de piso, que o *caput* do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, vedaria o afastamento da aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, ressalvadas as exceções previstas no § 6º, incisos I e II, do mesmo artigo, exceções essas não aplicáveis ao presente caso.

Segundo o relator, amparando-se no Parecer PGFN/CDA nº 2.025, de 2011, as condições previstas no inciso II do § 6º do 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, não se verificariam em relação à inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da contribuição, sendo inaplicáveis ao presente caso; e, no que se refere ao inciso I do mesmo dispositivo, ele não abrangeria decisão proferida em controle difuso de constitucionalidade, a qual produziria efeitos somente em relação às partes da relação processual, mesmo que proferida em processo julgado pela sistemática da repercussão geral.

Destacou, também, o julgador de primeira instância, que, ainda que os óbices à utilização integral do recolhimento não existissem, o contribuinte não teria se desincumbido de demonstrar e provar o suposto recolhimento a maior, tendo requerido a restituição de todo o valor da contribuição recolhido no período, o que só seria possível se não tivesse auferido nenhum faturamento, apenas receitas financeiras, o que não ficou comprovado.

Além disso, segundo o mesmo julgador, o demonstrativo apresentado com a manifestação de inconformidade indicaria um valor da contribuição, referente às receitas financeiras, inferior ao recolhimento total, infirmo o valor que constou do Pedido Eletrônico de Restituição (PER).

Finalmente, ressaltou o relator de piso, que a cópia parcial do livro Diário apresentada, constando apenas algumas folhas de lançamentos e parte do balancete do período em exame, permitiria vislumbrar tão somente as receitas financeiras do período, mas não o faturamento da empresa, em razão do que não haveria como se apurar o total da base de cálculo da contribuição devida, para compará-la com o recolhimento efetuado e concluir-se acerca de eventual existência de recolhimento a maior, e em que montante.

Cientificado da decisão em 24 de abril de 2013, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 22 de maio do mesmo ano, reiterou o pedido de julgamento em conjunto dos processos ali identificados e requereu o reconhecimento do direito à plena restituição da contribuição calculada sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento, repisando os mesmos argumentos de defesa apresentados na primeira instância, sendo acrescentadas as seguintes alegações:

a) a DCTF não seria o único meio de prova da existência de crédito passível de restituição, devendo-se elucidar que nem o art. 165 do CTN nem o art. 74 da Lei n. 9.430, de 1996, condicionam o reconhecimento do crédito à retificação de declarações, tratando-se de formalidade, a qual não pode se sobrepor ao direito substantivo;

b) “[a] exigência de retificação de declarações é medida que, além de não constar da lei, tampouco das normas infralegais, decorre de excesso de formalismo, que restringe o direito à repetição de indébito, em detrimento do princípio da legalidade, que deve nortear não apenas a apuração de tributos, como sua restituição, além de também se distanciar do alcance do interesse público”;

c) “a afirmação do acórdão recorrido está em total desconformidade com o princípio da verdade material, que rege o processo administrativo fiscal, e pelo qual o julgador deve buscar a verdade dos fatos, desconsiderando as formalidades, cabendo-lhe analisar todos os vieses da situação fática antes de lançar mão do ato administrativo, notadamente em casos em que a interpretação do contexto fático dependa, exclusivamente, da devida análise probatória”;

d) “[o] princípio de que a contabilidade, lastreada em documentação idônea, faz prova a favor do contribuinte não é estranho ao direito tributário, estando expressamente previsto no Decreto-lei nº 1.598/77, fundamento legal do artigo 923 do RIR/99”, sendo de “manifesta obviedade que as autoridades administrativas almejam negar o reconhecimento ao crédito a todo custo, o que não tem mínimas condições de prevalecer, haja vista que, além dos argumentos expostos, a jurisprudência administrativa já se manifestou no sentido de que, quando em boa ordem, a escrituração contábil faz prova em favor do contribuinte”;

e) a Planilha de cálculo, o livro Diário, o balancete e os respectivos termos de abertura e encerramento apresentados, referentes ao período sob análise, foram considerados insuficientes na decisão recorrida, o que denotaria a ocorrência de uma análise superficial dos documentos acostados;

f) “ainda que a documentação juntada não fosse suficiente para comprovar o crédito, o que se admite apenas em caráter argumentativo, a DRJ deveria ter convertido o julgamento em diligência, conforme previsão do art. 18 do Decreto nº 70.235”;

g) ao invocar a preclusão do direito de apresentação de novas provas após a manifestação de inconformidade, a autoridade julgadora não se deu conta de que “uma das hipóteses que autoriza a apresentação posterior de prova documental se configura no momento em que se faz necessário contrapor fatos ou razões que, porventura, foram trazidos posteriormente aos autos”, conforme disciplina do art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235, de 1972;

h) no acórdão recorrido, afirmou-se que os órgãos administrativos não estariam vinculados a decisões de inconstitucionalidade exaradas na esfera judicial em controle difuso de constitucionalidade, sendo que tal afirmação encontrar-se-ia “em total desconformidade com o que vem decidindo a jurisprudência administrativa, que já se manifestou favoravelmente à aplicação, pelo fisco, das decisões que declararam a inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do art. 3º, da Lei 9.718/98, em razão de terem sido proferidas em sessão plenária do Supremo Tribunal Federal e demonstrarem o entendimento pacífico e inequívoco daquela Corte sobre a matéria”;

i) “um dispositivo de lei declarado inconstitucional é uma norma absolutamente nula, impossibilitada de produzir efeitos jurídicos válidos, em razão do seu desacordo com o texto constitucional, a quem deve irrestrita obediência. Ora, seria ilógico que a administração fazendária continuasse a reconhecer a validade de um artigo de lei já declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal”;

j) “o inciso I, do parágrafo 6º, do art. 26-A, incluído no Decreto n. 70.235, de 6.3.1972, pela Lei n. 11.941, de 27.5.2009, “in verbis”, determina que, nos casos de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, os órgãos de julgamento da administração fiscal federal devem afastar sua aplicação consoante o entendimento exarado na decisão.”

Junto ao Recurso Voluntário, o contribuinte trouxe aos autos cópia integral do livro Diário e dos balancetes relativos ao ano-calendário 2000 e da Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, controverte-se nos autos acerca do pedido de restituição de valor recolhido a maior da contribuição apurada sobre receitas que extrapolam o conceito de faturamento, com fundamento na inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em julgamento submetido à sistemática da repercussão geral, do alargamento da base de cálculo promovido pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998.

Quanto ao pedido de julgamento em conjunto dos processos identificados na peça recursal, informa-se que eles foram incluídos na pauta da mesma sessão, encontrando-se, portanto, atendido o pedido do Recorrente acerca dessa questão.

De início, deve-se registrar que a decisão da DRJ Ribeirão Preto/SP encontra-se em conformidade com a legislação processual então vigente, uma vez que sua prolação se dera em 28 de março de 2013, data essa anterior à alteração do art. 19, inciso IV, e § 5º, da Lei nº 10.522, de 2002, promovida pelo art. 21 da Lei nº 12.844, de 2013, cuja vigência se deu a partir de 19 de julho de 2013.

Tal alteração legislativa se refere à determinação dirigida às unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil de reproduzirem em suas decisões o entendimento adotado em decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF), na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil (repercussão geral), após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Anteriormente a essa alteração da lei, a disciplina da matéria restringia-se ao art. 62-A do Regulamento do CARF, aplicável apenas a este órgão colegiado, e ao contido no art. 26-A, § 6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, que excetuava a hipótese de inconstitucionalidade declarada por decisão plenária do STF da vedação dirigida aos órgãos de julgamento administrativos relativa à impossibilidade de afastamento da aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Note-se que essa exceção contida no § 6º, inciso I, do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, não obrigava o julgador administrativo a reproduzir o teor da decisão plenária do STF, tratando-se de hipótese de permissão autorizada de adoção do entendimento da Corte Constitucional.

Feitas essas considerações, passa-se à análise do fundamento legal do pedido de restituição.

A inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da contribuição, para além do faturamento, operado pela Lei nº 9.718, de 1998, foi objeto de decisão do Supremo Tribunal Federal (STF)<sup>1</sup>, em julgamento submetido à sistemática da repercussão geral (art. 543-B do Código de Processo Civil - CPC), cujo teor deve ser, obrigatoriamente, observado por este Colegiado, por força do contido no art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

A Lei nº 9.718, decorrente da conversão da Medida Provisória nº 1.724, de 29 de outubro de 1998, foi publicada em novembro de 1998, quando vigia a redação original do art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, em que se previa apenas o faturamento como hipótese

<sup>1</sup> Em 27 de novembro de 2008, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu, no âmbito do Recurso Extraordinário nº 585.235, cujo mérito da repercussão geral foi julgado em 10 de setembro de 2008, pela inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998, cujo teor passou, desde então, a vincular os demais órgãos judiciais e o CARF.

de incidência da contribuição social, não constando a possibilidade de alcançar outras receitas auferidas pela pessoa jurídica, o que veio a ocorrer somente em dezembro do mesmo ano por meio da Emenda Constitucional nº 20.

De acordo com o entendimento do STF<sup>2</sup>, o alargamento posterior da base de cálculo das contribuições de “faturamento” para “receita e faturamento”, operada por meio da Emenda Constitucional nº 20/1998, não teve o condão de convalidar legislação anterior que previa a incidência da Cofins e da Contribuição para o PIS sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica.

Não se pode olvidar que o termo faturamento refere-se ao somatório das receitas decorrentes de vendas de mercadorias ou serviços, conforme se depreende do contido no art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1970, *in verbis*:

*Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o **faturamento mensal**, assim considerado a **receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.** (grifei)*

*Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:*

- a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;*
- b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.*

O fato de o Supremo Tribunal Federal ter considerado o conceito de faturamento equivalente ao de “receita bruta” não pode ser interpretado como dilatação autorizada do alcance de tais institutos, pois o termo “receita bruta” foi considerado como coincidente com o de faturamento, ou seja, a totalidade das receitas provenientes da venda de mercadorias e serviços.

A possibilidade de se tributarem outras receitas somente passou a vigorar após a vigência da Emenda Constitucional nº 20, de 1998, quando se incluiu, dentre as hipóteses de fatos geradores das contribuições sociais, a “receita” genericamente considerada.

Dessa forma, por força do contido no art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, que estipula que as decisões definitivas do STF proferidas na sistemática da repercussão geral devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do CARF, conclui-se pelo direito do contribuinte de obter a restituição de recolhimentos relativos à contribuição apurada sobre as receitas não abrangidas pelo conceito de faturamento, restando verificar, nos autos, a existência inequívoca de prova do indébito reclamado.

Desde a Manifestação de Inconformidade, o Recorrente já havia trazido aos autos cópia do Balancete, relativo ao período sob comento, em que se encontram identificadas inúmeras contas, dentre elas algumas relativas a receitas financeira, que vêm a ser a receita correspondente ao alegado alargamento da base de cálculo da contribuição.

<sup>2</sup> REs nº 585.235, 346.084, 357.950, 358.273, 390.840, dentre outros.

Junto ao Recurso Voluntário, o Recorrente, em razão da alegação do julgador de piso de que as partes da escrituração então apresentadas não seriam suficientes à apuração da base de cálculo total da contribuição no período, trouxe aos autos cópia integral do livro Diário e do Balancete correspondentes ao ano-calendário sob análise, em que se confirmam as informações que já haviam sido apresentadas na primeira instância.

Contudo, conforme já havia destacado o julgador de primeira instância, tendo o contribuinte requerido no Pedido Eletrônico de Restituição (PER) a devolução de todo o valor da contribuição recolhido no período, a conclusão a que se chega é que toda a receita auferida teria natureza financeira, não tendo havido então a ocorrência de faturamento, conclusão essa que se confirma no Balancete, mas não na planilha trazida aos autos pelo Recorrente.

Nesse sentido, não remanescem dúvidas quanto ao auferimento de receitas financeiras no período, tratando-se de elemento de prova consistente que robustece a tese defendida pelo Recorrente.

Analisando-se os referidos documentos, é possível constatar que, na referida planilha e na escrituração, o Recorrente apurara a contribuição com base na alíquota de 3% e, no DARF, com base em alíquota menor, sendo que a alíquota de 3% corresponde à definida pelo art. 8º da Lei nº 9.718, de 1998.

Contudo, apenas essa constatação não se mostra suficiente para se decidir, peremptoriamente, acerca do direito creditório pleiteado pelo Recorrente, pois, nos termos do art. 923 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, “[a] escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º)” – grifei.

Além disso, o fato de não se constatar do livro Diário e do Balancete a ocorrência de faturamento, mas apenas de receitas financeiras, indica a necessidade de se estender a pesquisa a toda a escrituração contábil-fiscal do Recorrente para se esclarecer essa peculiaridade, tendo-se em conta que o seu objeto social encontra-se definido no estatuto como “a) administração de bens móveis por conta própria ou de terceiros; b) representação comercial; c) promoção e publicidade; d) prestação de serviços técnicos; e) participação no capital e proventos de :outras sociedades.”

Nesse contexto, com base no contido no art. 18, inciso I, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, que prevê a realização de diligências para suprir deficiências do processo, voto pela conversão do julgamento em diligência à repartição de origem, para que a autoridade administrativa audite a escrituração contábil-fiscal da pessoa jurídica, assim como os documentos fiscais que a lastreiam, com vistas a se apurarem o faturamento e as demais receitas auferidas no período sob análise neste processo, bem como a contribuição devida, tendo-se em conta a inconstitucionalidade já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) do alargamento da base de cálculo da contribuição operado pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998.

Mostra-se relevante verificar se o objeto social da pessoa jurídica não abrange a prestação de serviços de caráter financeiro, situação em que parte ou a totalidade das receitas financeiras auferidas pode se configurar faturamento ou receita bruta, suscetível de tributação com base na Lei nº 9.718, de 1998, mesmo considerando a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo já declarada pelo STF.

Processo nº 10850.907656/2011-69  
Resolução nº **3803-000.385**

**S3-TE03**  
Fl. 312

---

Após as providências ora requeridas, o Recorrente deverá ser cientificado dos seus resultados, franqueando-lhe o prazo de 30 (trinta) para se pronunciar, devendo, ao final, os autos retornar a esta 3ª Turma Especial da 3ª Seção do CARF para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator