




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

**Processo nº** 10865.900355/2006-88  
**Recurso nº** 515.792  
**Resolução nº** 3801-00.058 – Turma Especial / 1ª Turma Especial  
**Data** 25 de maio de 2010  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** AUTO POSTO AVENIDA CAMPINAS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência. Vencidos os conselheiros Flávio de Castro Pontes (Relator) e Andréia Dantas Lacerda Moneta. Designada a Conselheira Magda Cotta Cardozo para redigir a Resolução.

  
Magda Cotta Cardozo - Presidente e Redatora Designada

  
Flávio de Castro Pontes - Relator

EDITADO EM: 30/06/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Arno Jerke Júnior, Andréia Dantas Lacerda Moneta, José Luis Bordignon e Adriene Maria de Miranda Veras (Suplente).

Ausente, justificadamente, a conselheira Renata Auxiliadora Marchetti.

## Relatório

Trata o presente processo de declaração de compensação apresentada pelo contribuinte acima identificado, na qual este informa como origem do crédito pagamento relativo à Cofins, período de apuração set/2002, no valor de R\$ 520,92, o qual teria sido efetuado indevidamente. A compensação em questão não foi homologada pela DRF/Limeira – SP, em razão de o pagamento informado encontrar-se “integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP” (despacho decisório à fl. 04).

Às fls. 01 a 03 consta manifestação de inconformidade, na qual o contribuinte alega, em síntese, que:

- *Seu ramo de atividade é posto de combustíveis, onde a Cofins já é retida pelo regime de substituição tributária pela distribuidora, sendo o recolhimento efetuado indevido,*
- *A empresa opera apenas com produtos sujeitos à substituição tributária, conforme notas fiscais anexadas por cópia (fls. 12 a 61 e 96 a 143);*
- *Inadvertidamente a contadora fez o recolhimento indevido da Cofins sobre vendas de combustíveis, já retida pela distribuidora, conforme cópia de DARF anexa (fl. 62);*
- *Descoberto o erro, efetuou a compensação em questão,*
- *Por negligência, não foi efetuada a retificação da DCTF, razão pela qual o débito ficou em aberto, gerando a presente cobrança;*
- *Para regularizar tal situação, a empresa apresentou DCTF e DIPJ retificadoras em 26/02/2008 (fls. 69 a 95)*

Analisando o litígio, a DRJ/Ribeirão Preto – SP indeferiu a solicitação (fls. 146 a 149), conforme ementas abaixo transcritas:

*CONTRIBUINTE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA REVOGAÇÃO. A partir de 1º de julho de 2000 foi revogado o regime de substituição tributária previsto na redação original da Lei nº 9.718, de 1998, cabendo, a partir dessa data, ao comerciante varejista de combustíveis apuração e o recolhimento das contribuições para o PIS e Cofins nos termos do disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998*

*COMPENSAÇÃO, LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO. Não comprovada a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo, não é cabível a compensação com débitos próprios, nos termos da legislação aplicável - art. 170 do CTN, e art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.*

Às fls. 152 a 155 consta recurso voluntário apresentado tempestivamente, no qual a empresa traz as seguintes alegações, em resumo:

- *A recorrente concorda com a revogação da substituição tributária para a Cofins;*
- *Se antes, pela substituição tributária, era recolhido (retido pela distribuidora) diretamente pela compra na nota fiscal de*



*combustível, obviamente a recorrente não estava obrigada a recolher a contribuição,*

- *A partir de 01/07/2000, com a MP 1.991-15/2000 e reedições, a Cofins incidente sobre a revenda de combustíveis dos comerciantes varejistas ficou reduzida a zero.*

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Flávio de Castro Pontes - Relator

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

Em que pese os argumentos da recorrente, o direito creditório não pode ser reconhecido, porquanto a requerente somente retificou, em 26/02/2008, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais do 3º trimestre de 2002, fl. 70, e, em 25/02/2008, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIPJ, ano-calendário 2002, fl. 71, ou seja, as declarações foram retificadas após a ciência do despacho decisório eletrônico.

Destarte, a retificação da DCTF não pode ser considerada pela autoridade julgadora, visto que foi transmitida após a ciência do despacho eletrônico. A propósito, o parágrafo único do art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN estabelece:

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. (grifou-se)*

No mesmo sentido, o art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972, preceitua que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo.

*Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:*

*I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

*II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;*

*III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. (grifou-se)*



Com referência à retificação de DCTF, regulamentando essas disposições legais, a Instrução Normativa SRF n.º 786, de 19 de novembro de 2007, estabelecia:

*Art. 11. A alteração das informações prestadas em DCTF será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.*

(..)

*§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:*

*I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;*

*II - cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou*

*III - em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal. (grifou-se)*

(...)

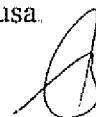
Assim, a DCTF retificadora apresentada em 26/02/2008 não pode substituir a declaração originariamente apresentada, de sorte que o pagamento da contribuição COFINS, período de apuração 31/09/2002, permanece vinculado ao débito declarado na DCTF original, portanto, o crédito pleiteado está indisponível para restituição nos termos do despacho decisório eletrônico.

Por tais razões, incabível a apresentação de declaração retificadora após o início de procedimento administrativo da Fazenda Nacional, *in casu*, o despacho decisório atacado. A perda da espontaneidade tem como consequência imediata a indisponibilidade do crédito para compensação do débito informado no PER/DCOMP.

Quanto à alegação relativa à alíquota zero da Cofins incidente sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolina automotiva, óleo diesel, GLP e álcool para fins carburantes, auferida por comerciantes varejistas, é importante consignar que ela não pode ser apreciada, sob pena de supressão de instância, por constituir matéria nova não abrangida pelo litígio.

De fato, em sua manifestação de inconformidade, fls. 01 a 03, a requerente argumentou que era comerciante varejista de combustíveis e que operava somente com produtos sujeitos à substituição tributária e, portanto, a contribuição para a COFINS era retida pela distribuidora, enquanto no recurso voluntário sustentou que a alíquota das contribuições PIS e COFINS incidentes sobre a receita decorrente da revenda de combustível ficou reduzida a zero a partir de 01/07/2000.

Do exame da decisão recorrida, fls. 146 a 149, verifica-se que a matéria alíquota zero não foi enfrentada, apenas a questão relativa à substituição tributária. Assim sendo, na apreciação do recurso voluntário não se toma conhecimento desta matéria por preclusa.



Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto, não reconhecendo o direito creditório e não homologando a compensação pleiteada.



Flávio de Castro Pontes

### **Voto Vencedor**

Conselheira Magda Cotta Cardozo, Redatora Designada

Como visto acima, o motivo que fundamentou o indeferimento do pedido formulado pelo contribuinte e a conseqüente não homologação da compensação por ele pretendida foi tão-somente a indisponibilidade do pagamento informado como origem do crédito, alegadamente indevido, em razão de estar vinculado a débito declarado em DCTF e, portanto, já tendo sido utilizado para quitação deste no sistema conta corrente.

Tal fundamentação, por certo, decorre de análise superficial, realizada nos limites de sistema informatizado de informações (batimento entre o pagamento informado como indevido e sua situação no conta corrente – disponível ou não), no qual não se está analisando efetivamente o mérito da questão, cuja análise somente será viável a partir da manifestação de inconformidade apresentada pelo requerente, na qual, espera-se, seja descrita a origem do direito creditório pleiteado e sua fundamentação legal.

Considerando a referida fundamentação, única apresentada ao contribuinte, este efetuou a retificação das informações prestadas na DCTF, objetivando liberar o pagamento e possibilitar sua utilização para fins de compensação, informando na manifestação de inconformidade que seu direito decorreria do regime de substituição tributária aplicável à Cofins incidente sobre a receita decorrente da venda de combustíveis.

Em resposta, a DRJ/Ribeirão Preto – SP concluiu pela manutenção do indeferimento do pedido, sob o fundamento de que no PA 09/2002 a requerente estaria obrigada ao recolhimento da Cofins, nos termos do artigo 4º da Lei nº 9.718/98, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.990/2000.

No entanto, vê-se que, apesar de efetivamente a alteração legislativa citada na decisão de 1ª instância ter acabado com o regime de substituição tributária para a Cofins, relativamente aos combustíveis, tal norma instituiu novo regime, o concentrado, fixando recolhimento único a ser realizado pelas refinarias de petróleo, no caso de gasolinas, exceto de aviação, de óleo diesel e de GLP (art. 4º da Lei nº 9.718/98, alterado pela Lei nº 9.990/2000). No caso do álcool para fins carburantes, o recolhimento concentrou-se nas distribuidoras (art. 5º da mesma norma).

Ao mesmo tempo, complementando tais disposições, a Medida Provisória nº 1.991/2000, reeditada até a de nº 2.158/2001, reduziu a zero a alíquota da Cofins incidente sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas, exceto de aviação, de óleo diesel, de GLP e de álcool para fins carburantes, auferida pelos comerciantes varejistas. Tais alíquotas passaram a vigorar a partir de 1º de julho de 2000, conforme artigo 77 das normas citadas.



Desta forma, vê-se que o direito pleiteado pela recorrente é plausível, na medida em que esta, na condição de comerciante varejista (posto de combustíveis), não estava obrigada ao recolhimento da Cofins no PA 09/2002, informado na compensação pretendida, concluindo-se, ainda, pelo equívoco da decisão recorrida, que não observou a legislação complementar àquela mencionada em seu acórdão.

Discordando dos argumentos trazidos no voto do ilustre relator, entendo que não se trata aqui de hipótese análoga àquela prevista no artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, visto que não há procedimento fiscal instaurado, o Fisco não busca apurar qualquer ilícito fiscal, nem tampouco tributo não recolhido. Na verdade, o processo se originou por iniciativa do próprio contribuinte, não se podendo equiparar a decisão proferida pela DRF ao início do procedimento fiscal para apuração de crédito tributário, especialmente pelo fato de que aqui não há infração a ser apurada, sendo a única “infração” cometida a retificação da DCTF originalmente apresentada, após a não homologação da compensação.

A previsão do artigo 7º em tela deve ser interpretada diretamente vinculada à noção de espontaneidade do sujeito passivo, sendo esta relativa às infrações eventualmente por ele cometidas anteriormente à ciência do termo de início do procedimento fiscal, não se podendo aplicar tal noção, por analogia, ao presente caso, visto que, como dito, não há infração a ser apurada.

Assim, não há fundamento legal para que não se analise o mérito do pedido simplesmente pelo fato de ter havido a retificação da DCTF após a decisão proferida pela DRJ, mesmo porque o direito do contribuinte não decorre de tal documento e sua alteração, ou não, não tem qualquer efeito sobre aquele. Na verdade, ele apenas “retirou” o impedimento à compensação pretendida, de acordo com as razões que lhe foram apresentadas no despacho decisório, o qual não trouxe qualquer fundamento de direito para a negativa, e nem poderia, visto que, como dito, se tratava tão-somente de análise de informações contidas em um sistema e, portanto, limitada.

Reforçando tal entendimento, verifica-se que o colegiado de 1ª instância efetivamente analisou o mérito do pedido, concluindo, no entanto, de forma equivocada. Relativamente à retificação efetuada, observa corretamente que esta, por si só, não gera direito creditório para o contribuinte, nem torna tal direito líquido e certo.


A não apreciação do mérito sob o fundamento da falta de espontaneidade da DCTF retificadora levaria à inusitada situação da manutenção de pagamento sabidamente indevido, ferindo, portanto, o princípio da legalidade, pelo simples fato de que o referido documento não mais poderia ser alterado após a decisão da DRF, apesar de ser totalmente lógico o fato de que tal pagamento tenha sido acompanhado pela informação do correspondente débito na DCTF, estando, portanto, a este vinculado. A existência ou não de tal vinculação não pode, por certo, servir de fundamento para negar ou conceder o direito creditório pleiteado, mas sim o mérito do pedido.

Por fim, resta argumentar que tal fundamento somente se justifica em razão da DCTF retificadora apresentada pelo contribuinte. Caso tal fato não tivesse ocorrido, limitando-se a empresa a trazer suas razões de direito na manifestação de inconformidade, estas seriam apreciadas. Tal disparidade de procedimentos do órgão julgador não pode se justificar.

Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência à DRF de origem, a fim de:



1. Apurar a base de cálculo da Cofins para o período set/2002, considerando a totalidade das receitas de vendas e serviços auferidas pela recorrente;
2. Apurar, relativamente às receitas acima, a parcela correspondente à venda de gasolina, óleo diesel, GLP e álcool carburante, sujeitas à alíquota zero;
3. Apurar a Cofins devida efetivamente pela recorrente no referido período, considerando o disposto na Lei nº 9.718/98 (arts. 3º, 4º e 5º) e na Medida Provisória nº 2.158/2001 (arts. 42 e 77);
4. Retornar o processo a este CARF para julgamento.

  
Magda Cotta Cardozo