



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

**Processo nº** 10880.940121/2011-42  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3301-000.470 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 29 de agosto de 2017  
**Assunto** PIS E COFINS. RESTITUIÇÃO. ALARGAMENTO.  
**Recorrente** SADIVE S/A DISTRIBUIDORA DE VEICULOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros deste colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a Unidade da RFB de origem: a) analise se os valores de crédito indicados pela recorrente correspondem, de fato, ao indevido alargamento da base de cálculo determinado pelo parágrafo 1º do art. 3º da Lei n. 9.718/1998; b) elabore parecer conclusivo sobre o deferimento ou não do pedido de restituição apresentado pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)

JOSÉ HENRIQUE MAURI - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Larissa Nunes Girard, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Marcos Roberto da Silva, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e José Henrique Mauri (Presidente Substituto).

## **Relatório**

Trata o processo de Manifestação de Inconformidade apresentada contra Despacho Decisório emitido pela Derat São Paulo, que indeferiu o Pedido de Restituição vinculado a pagamento indevido ou a maior pleiteado por meio de Per/Dcomp, uma vez que o Darf não foi localizado nos sistemas da Receita Federal.

Cientificada da decisão, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade argumentando haver cometido equívoco ao confeccionar seu pedido de restituição, uma vez que no campo relativo ao DARF informou a soma de dois e/ou três pagamentos realizados em vez de um único pagamento, por se referirem a um mesmo tributo e um mesmo período de apuração. Ressalta, todavia, que esse erro em nada prejudica seu direito creditório pleiteado. Na sequência, após citar a legislação atinente à matéria e jurisprudências, salienta o entendimento esposado pelo Supremo Tribunal Federal de que a base de cálculo das

contribuições ao PIS e à Cofins somente devem incluir os valores correspondentes ao seu faturamento, ou seja, os ingressos que correspondem às suas receitas das vendas de mercadorias e da prestação de serviços.

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu por julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, nos termos do Acórdão 06-046.828.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, através do qual pleiteou a reforma da decisão recorrida.

Alegou, resumidamente, que a lei excetua a impossibilidade de afastamento da aplicação de lei ou decreto sob o fundamento de inconstitucionalidade nos casos em que o órgão máximo do Poder Judiciário assim já declarou, como é o caso do afastamento da aplicação do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 (RE 390.840).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jose Henrique Mauri, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido na Resolução 3301-000.464, de 29 de agosto de 2017, proferida no julgamento do processo 10880.940112/2011-51, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela Resolução (**3301-000.464**):

*"O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.*

### **1. Esclarecimentos fáticos**

*De início, é importante que sejam feitos alguns esclarecimentos fáticos relativos ao caso vertente.*

*Consoante se constata do despacho decisório, a motivação para o indeferimento do pedido de restituição decorreu da não localização do pagamento informado como indevido ou a maior que o devido nos sistemas da Receita Federal.*

*Em sua manifestação de inconformidade, o contribuinte esclareceu que cometeu equívoco no preenchimento do seu pedido, tendo informado o total do pagamento de COFINS no período ao invés dos pagamentos individualmente efetuados. Nesta oportunidade, anexou aos autos cópias dos DARFs que comprovam a alegada falha, a qual restou confirmada pela DRJ (vide fl. 41).*

*Ocorre que, apesar da comprovação atinente à falha no preenchimento do pedido de restituição, entendeu a DRJ que não poderia acolher o pleito do contribuinte. É o que se extrai da passagem a seguir colacionada, extraída do voto que compõe a decisão recorrida:*

*Entretanto, apesar da comprovação dos recolhimentos assim efetuados, o pedido de restituição não pode ser acatado. Isso porque não existem provas cabais nos autos de que teria havido pagamento a maior do que o devido, relativamente a esses recolhimentos. Em sua manifestação, a contribuinte argumenta tão somente a inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal em relação à inclusão no faturamento das pessoas jurídicas de outras receitas que não a de vendas de mercadorias e de serviços. Ora, para a análise do direito creditório alegado, deve-se verificar a base de cálculo da contribuição e o valor que teria sido recolhido a maior. E, para isso, é crucial que se tenha em mãos documentos que demonstrem que o pagamento foi efetuado considerando receitas não operacionais e/ou receitas financeiras, que não correspondam à atividade operacional da empresa. E essa comprovação deve ser feita, a princípio, com base na escrituração fiscal e contábil da empresa e/ou em documentos fiscais que reflitam tratar-se de receitas que escapem à incidência da contribuição, situação não demonstrada. É de se observar, por precaução, que os recolhimentos foram realizados em nome da empresa incorporada Sadive Automóveis Ltda., CNPJ nº 02.992.628/000146, cabendo a apresentação da escrituração fiscal, se porventura houvesse feito, em nome desta.*

*Veja-se que a legislação é clara no sentido de que a restituição/compensação de débitos tributários **somente pode ser deferida mediante a existência de créditos líquidos e certos** dos interessados frente à Fazenda Pública (art. 170 do CTN). No caso, como dito, nada foi apresentado para comprovar essa liquidez e certeza e, como se sabe, segundo o art. 333 do CPC, o ônus de provar o fato constitutivo de seu direito é do próprio autor do pedido.*

*Seguiu dispondo a decisão recorrida que, nos termos do parágrafo 11 do art. 74 da Lei n. 9.430/1996, cumulado com o parágrafo 4º do art. 16 do Decreto n. 70.235/1972, a prova deveria ter sido apresentada pelo contribuinte juntamente com a sua impugnação, razão pela qual teria precluído o seu direito de fazê-lo em outro momento processual. Sendo assim, concluiu pela manutenção do indeferimento da restituição pleiteada, face à inexistência de prova hábil que demonstrasse o pagamento indevido do tributo.*

*Face a tal decisão, o contribuinte interpôs Recursos Voluntário, através da qual apresentou os argumentos que serão devidamente enfrentados a seguir.*

## **2. Preliminar de nulidade da decisão recorrida**

*Preliminarmente, alegou o contribuinte em seu recurso a nulidade da decisão recorrida, pois a DRJ teria inovado no feito, tendo adotado argumento diverso do inserto no despacho decisório para indeferir o pleito da recorrente. Ressalta que o despacho decisório indeferiu o pedido de ressarcimento sob a alegação de inexistência do recolhimento declarado como indevido pela Recorrente (não localização do DARF), o que levou à comprovação realizada pelo contribuinte em sua Manifestação de inconformidade (DARFs apresentados). Segue dispondo que "qualquer autuação, para que seja juridicamente válida, deve conter em si todos os elementos de fato e de direito que justificam a respectiva exigência fiscal, não podendo sofrer modificação ao longo do processo, sob pena de se*

*desvirtuar a ordem regular do processo e se prejudicar o direito à ampla defesa e ao contraditório".*

*Discordo do contribuinte neste ponto. O despacho decisório concluiu que "não foi confirmada a existência do crédito pleiteado". E esta mesma conclusão foi a que constou da decisão recorrida. Não há que se falar, portanto, em inovação no feito.*

*Até porque, ainda que os fundamentos em um e outro caso tenham sido diversos, tal fato não levaria à nulidade da decisão recorrida, pois embora o equívoco relativo aos DARFs tenha sido esclarecido pelo contribuinte em sua manifestação de inconformidade, é inconteste que a DRJ não poderia ter deferido pedido de restituição sem que o caráter de certeza e liquidez do crédito pleiteado tivesse sido confirmado. A análise da certeza e liquidez do crédito pleiteado é simplesmente imprescindível ao deferimento de pleito compensatório.*

*Destaque-se, inclusive, que, em razão do ônus probatório que lhe persegue no presente caso, o contribuinte deveria ter trazido aos autos os elementos comprobatórios desta certeza e liquidez na primeira oportunidade em que teve para se manifestar nos autos. Não o tendo feito, não possui razões para discordar da decisão da DRJ que concluiu pela impossibilidade de homologação da compensação realizada, face à ausência de comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado.*

*Há de ser afastada, portanto, a alegação de nulidade da decisão recorrida.*

### **3. Mérito**

*Consoante acima narrado, o crédito objeto do pedido de restituição refere-se a suposto "pagamento indevido ou a maior" realizado pelo contribuinte, tendo em vista que teriam sido incluídas receitas estranhas ao conceito de faturamento. Destaca a recorrente que esta discussão já se encontra superada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no RE 390.840/MG.*

*Ou seja, a questão de mérito posta em discussão cinge-se à análise do direito da recorrente à COFINS pago com base no art. 3º, parágrafo 1º, da Lei n. 9.718/1998, dispositivo este que veio a ser declarado inconstitucional pelo STF.*

*Ao analisar o caso, a DRJ entendeu por negar provimento à manifestação de inconformidade sob o fundamento de que "a concessão de restituição vinculada a pagamento indevido ou a maior do que o devido está condicionada à demonstração inequívoca da base de cálculo da contribuição e do pagamento dito indevido, que deve ser realizada mediante a apresentação de documentação hábil e idônea e da escrituração contábil/fiscal da empresa". No caso concreto, portanto, entendeu que o contribuinte não havia trazido aos autos dita comprovação.*

*Ou seja, restringiu-se aquela instância de julgamento a negar o direito à restituição em razão da ausência de comprovação quanto à certeza e liquidez do montante apontado, nada tendo disposto acerca do mérito da contenda.*

*Quanto ao mérito, é cediço que tal dispositivo legal (parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998), além de já ter sido declarado inconstitucional em decisões sem efeito erga omnes (RE 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG), também já o foi em processo com repercussão geral reconhecida (RE 585.235, cuja decisão foi publicada no Diário da Justiça nº 227 do dia 28 de novembro de 2008).*

*Como se não bastasse, destaque-se que a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, em consonância com o que decidira o STF, revogou expressamente o parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998.*

*De outro norte, mencione-se ainda que, nos termos do art. 62, inciso II, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343 de 2015, os Conselheiros têm que reproduzir tanto as decisões definitivas proferidas pelo Plenário do STF que tenha declarado inconstitucional determinado dispositivo legal, quanto decisões do STF proferidas na sistemática da repercussão geral. É o que se extrai dos incisos I e II, b, do referido art. 62, a seguir transcritos:*

*Art. 62. Fica 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.*

*§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;*

*b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)*

*Quanto ao direito pleiteado, portanto, é pacífico o entendimento favoravelmente aos interesses do contribuinte.*

#### **4. Necessidade de diligência**

*Embora a matéria de direito já se encontre pacificada, tendo em vista que a presente demanda versa sobre pedido de restituição, é essencial que se perquiria, ainda, se o montante apontado pelo contribuinte se reveste de certeza e liquidez. Ou seja, há de se verificar se os valores indicados a título de crédito correspondem, de fato, ao alargamento da base de cálculo disposta no parágrafo 1º do art. 3º da Lei n. 9.718/1998, declarado inconstitucional.*

*Ocorre que tal análise não chegou a ser realizada nos presentes autos, visto que a documentação tendente a comprovar o direito alegado apenas foi anexada aos autos juntamente com o Recurso Voluntário interposto.*

*Defende o contribuinte em seu recurso que não teria precluído o seu direito à comprovação do valor que pretende ter restituído.*

*Neste particular, entendo que assiste razão ao contribuinte.*

*Embora haja respaldo legal para a não admissão da juntada posterior de documentos, nos moldes enunciados pela decisão recorrida (parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72), é cediço que este Conselho, em atenção ao princípio da verdade material, tem admitido, em determinadas situações, a juntada de documentos a posteriori pelo sujeito passivo, desde que a documentação apresentada seja relevante à solução da lide.*

*No caso específico aqui analisado, entendo que o contribuinte não se manteve inerte no intuito de comprovar o seu direito. Em princípio, ao ter denegado o seu pleito sob o fundamento de não localização do DARF indicado, apresentou manifestação de inconformidade através da qual apontou a falha identificada, tendo juntado naquela oportunidade cópia dos DARFs cuja soma corresponde ao valor apontado em seu pedido de restituição. Em um segundo momento, quando teve indeferido o seu pleito pela DRJ em razão da ausência de comprovação da certeza e liquidez do crédito apontado, anexou aos autos através do seu Recurso Voluntário, no intuito de comprovar o alegado, planilha com a indicação dos valores que teriam sido incluídos indevidamente na base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que correspondiam a receitas financeiras da empresa (fl. 70 dos autos), bem como cópia do seu livro razão.*

*Verifica-se que tais documentos não foram até o momento analisados pela fiscalização. Entendo, portanto, que a sua análise pela fiscalização se apresenta imprescindível à correta solução desta lide.*

*Nesse contexto, há de se concluir que a presente demanda não se encontra satisfatoriamente instruída para fins de julgamento, fazendo-se necessária a realização de diligência para que se analise a certeza e liquidez do crédito pleiteado pelo contribuinte.*

*A necessidade de diligência para fins de apuração do crédito do contribuinte, inclusive, já foi reconhecida em outros julgados deste Conselho, a exemplo da decisão a seguir colacionada:*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Data do fato gerador: 31/05/2001 COFINS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DO STF A base de cálculo da contribuição para a COFINS é o faturamento, assim compreendido como a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.*

*RESTITUIÇÃO. EXTENSÃO ADMINISTRATIVA DE DECISÕES JUDICIAIS. POSSIBILIDADE Nos termos do art. 62 do RICARF, deve ser estendido aos casos concretos a interpretação vertida no RE nº 357.950/RS, por força do que restou decidido no RE nº 585.235/MG.*

*PER. DIREITO CREDITÓRIO INCONTROVERSO.*

*É de se reconhecer o direito creditório utilizado em compensação declarada pelo contribuinte, limitado ao valor ratificado pelo próprio Fisco em atendimento à solicitação de diligência.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte. (Acórdão nº 3402-004.261 de 27/06/2017).*

*Sendo assim, em observância aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa, do contraditório e da verdade material, entendo que a presente demanda deverá ser convertida em diligência, para que a autoridade fiscal competente analise os documentos anexados aos autos pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário, pronunciando-se expressamente sobre a aptidão de tais documentos a comprovar o pagamento a maior objeto do pedido de restituição apresentado, em razão da inconstitucionalidade do art. 3º, parágrafo 1º, da Lei n. 9.718/1998, bem como indicando os valores a serem admitidos.*

*É importante que se diga que não se está aqui invertendo o ônus da prova. Este ônus, conforme já anteriormente mencionado, é do contribuinte. Pretende-se, em verdade, em atenção ao princípio da verdade material, identificar se o recolhimento realizado pelo contribuinte fora de fato indevido, ainda que a documentação correspondente a tal comprovação apenas tenha sido realizada quando da interposição de Recurso Voluntário. Até porque, negar-se o direito à restituição quando haja tal comprovação nos autos seria admitir conscientemente verdadeiro enriquecimento indevido por parte da União, o que não se deve admitir.*

*Até porque, como é cediço, a matéria de direito já se encontra pacificada tanto no Judiciário quanto neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consoante analisado no tópico imediatamente anterior.*

**5. Conclusão**

*Voto, portanto, no sentido de converter o presente julgamento em diligência, para que a Delegacia de origem:*

*a) analise se os valores de crédito indicados pela recorrente em seu pedido de restituição correspondem, de fato, ao indevido alargamento da base de cálculo determinado pelo parágrafo 1º do art. 3º da Lei n. 9.718/1998;*

*b) elabore parecer conclusivo sobre o deferimento ou não do pedido de restituição apresentado.*

*Em seguida, o contribuinte deverá ser cientificado quanto ao teor do relatório de diligência para, desejando, manifestar-se no prazo legal. Após, os autos deverão retornar ao CARF, para fins de julgamento."*

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, converto o julgamento deste processo em diligência para que a unidade de origem:

Processo nº 10880.940121/2011-42  
Resolução nº **3301-000.470**

**S3-C3T1**  
Fl. 9

a) analise se os valores de crédito indicados pela recorrente em seu pedido de restituição correspondem, de fato, ao indevido alargamento da base de cálculo determinado pelo parágrafo 1º do art. 3º da Lei n. 9.718/1998;

b) elabore parecer conclusivo sobre o deferimento ou não do pedido de restituição apresentado.

Em seguida, o contribuinte deverá ser cientificado quanto ao teor do relatório de diligência para, desejando, manifestar-se no prazo legal. Após, os autos deverão retornar ao CARF, para fins de julgamento.

assinado digitalmente

Jose Henrique Mauri