



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10925.911267/2011-17  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3003-000.170 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 17 de setembro de 2020  
**Assunto** SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA  
**Recorrente** CITROSUCO S/A AGROINDÚSTRIA ( INCORPORADORA DE FISCHER FRAIBURGO AGRICOLA LTDA)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que esta apure a composição da base de cálculo da Contribuição COFINS com base na documentação apresentada e na escrita fiscal e contábil, relativo aos períodos de apuração apontados nos pedidos de restituição e a correção dos valores inicialmente pleiteados correspondentes à indevida ampliação da base de cálculo do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene D Arc Diniz e Amaral.

## **Relatório**

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

Trata o presente processo de Pedido de Restituição de crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, referente a pagamento efetuado indevidamente ou ao maior no período de apuração 30/04/2001, no valor de R\$ 4.600,52, transmitido através do PER/Dcomp nº 17368.55368.120506.1.2.04-0092.

O pagamento teria sido efetuado pela empresa incorporada, Fischer Fraiburgo Agrícola Ltda, CNPJ 78.851.151/0001-40.

A DRF Araraquara indeferiu a restituição por meio do despacho decisório eletrônico de fl. 5, já que pagamento indicado no PER/Dcomp teria sido integralmente utilizado para quitar débito declarado pelo contribuinte.

Fl. 2 da Resolução n.º 3003-000.170 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10925.911267/2011-17

Cientificado do despacho em 17/01/2012 (fl. 7), o recorrente apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 8/90, mas sem anotação da data de entrega e ilegível.

Juntado ao presente processo, porém, o dossiê n.º 10010.006528/0612-48 contém o mesmo recurso, com data de protocolo 16/02/2012, e qualidade visual pouco mais compreensível.

Em tal recurso, o contribuinte teceu os seguintes argumentos:

I. O Despacho Decisório não teria examinado o motivo real do recolhimento a maior, por não ter aventado a possibilidade de que tal pagamento seria devido à ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins de que trata a Lei n.º 9.718/98; dessa forma, deveria ser reformado, em desrespeito ao artigo 65 da IN RFB n.º 900/2008, e ao artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN;

II. O pagamento indevido, objeto da restituição, seria devido à inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98, que trata da ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins; a discussão de tal matéria estaria superada pelo STF, pois já teria sido aplicada a repercussão geral no RE n.º 585.235, de 10/09/2008;

III. Outra prova da pacificação de tal entendimento seria a edição da Lei n.º 11.941/2009, que teria revogado o parágrafo 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98;

IV. O entendimento do STF deveria ser aplicado às decisões administrativas, conforme os seguintes dispositivos: inciso I do parágrafo 6º, do artigo 26-A, do Decreto n.º 72.235/72 – PAF; inciso I, do artigo 59, do Decreto 7.574/2011; inciso I, parágrafo 1º, do artigo 62 e caput do artigo 62-A, ambos do RICARF;

Concluiu argumentando que na base de cálculo do PIS e da Cofins deveriam ser incluídos os valores correspondentes apenas às receitas de vendas de mercadorias e prestação de serviços. Juntou planilha demonstrativa do valor reapurado de Cofins e parcial do Livro Razão.

Solicitou comprovar as alegações através da realização de diligência, perícia e juntada de documentos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade. O fundamento adotado, em síntese, foi a falta de comprovação do direito creditório pleiteado.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual, em síntese, repisa as alegações da manifestação de inconformidade, pleiteando ainda a juntada de documentação comprobatória em obediência ao princípio da verdade material.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

Fl. 3 da Resolução n.º 3003-000.170 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10925.911267/2011-17

A questão posta em discussão cinge-se ao direito ao crédito de COFINS pago com base no art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718, de 1998, que foram posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

A Lei n.º 9.718/98, conversão da Medida Provisória n.º 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:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional n.º 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei n.º 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (STF, RE 390.840, j. em 09/11/2005)

Destaque-se que o STF, no julgamento do RE n.º 585.235, publicado no DJE n.º 227 do dia 28/11/2008, reconheceu a repercussão geral da questão constitucional e reafirmou a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98. Segue a ementa, *in verbis*:

RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. **Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade.** Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

Neste sentido, entendo estarmos diante da hipótese prevista no artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria n.º 343/2015 do Ministro da Fazenda, com alterações da Portaria MF n.º 152, de 2016, que dispõe

Fl. 4 da Resolução n.º 3003-000.170 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10925.911267/2011-17

que os Conselheiros têm que reproduzir as decisões do STF proferidas na sistemática da repercussão geral, conforme colacionado acima.

**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.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Desta forma, deve ser reconhecido o direito creditório do Recorrente caso exista, em seu favor, crédito oriundo de recolhimentos efetuados a título de COFINS na forma da Lei n.º 9.718/98, excluindo-se da sua base de cálculo as receitas não compreendidas no conceito de faturamento nos moldes da Lei Complementar n.º 70/91, nos termos dos conceitos já firmados pelo Supremo Tribunal Federal.

No entanto, ultrapassada a questão incontroversa relativa à declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718/1998, verificamos que a decisão recorrida considerou como impedimento para o deferimento do pleito o fato do contribuinte não ter retificado a DCTF até a transmissão do PERDCOMP e não ter apresentado as provas documentais que embasassem o seu direito, sendo que estas deveriam ser produzidas até o momento processual da impugnação/manifestação de inconformidade, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente.

A recorrente, discordando da alegação de preclusão de prova documental, em razão do princípio da instrumentalidade e verdade material do Processo Administrativo Fiscal, pleiteia em sede recursal a juntada de documentação complementar comprobatória.

De fato, o entendimento predominante deste Colegiado é no sentido da prevalência da verdade material, que ademais é um dos princípios que regem o processo administrativo, não havendo norma procedimental condicionando a apresentação de PER/DCOMP à prévia retificação de DCTF, embora seja este um procedimento lógico, devendo ser consideradas as declarações apresentadas como indício de prova dos créditos sem no entanto conferir a liquidez e certeza necessários ao reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Apesar da complementação das alegações da recorrente e a correspondente documentação comprobatória terem sido apresentadas apenas em sede de Recurso Voluntário, o que, em tese, estaria atingida pela preclusão consumativa, estes devem ser aceitos em obediência ao princípio da verdade material, com respaldo ainda na alínea “c” do § 4º art. 16 do PAF (Decreto n.º 70.235/1972), quando a juntada de provas destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, mormente quando a Turma de Julgamento de primeira instância manteve a decisão denegatória da restituição com base no argumento de que não foram apresentadas as provas adequadas e suficientes à demonstração e comprovação da existência do indébito, quando tal questão não fora abordada no âmbito do Despacho Decisório guerreado.

Fl. 5 da Resolução n.º 3003-000.170 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10925.911267/2011-17

Para embasar o seu direito a recorrente apresentou, conforme consta no recurso Voluntário, os documentos anexos memória de cálculo, com a composição da base de cálculo da contribuição e relação das contas do razão das receitas a serem excluídas e fls. do Livro do Razão Parcial, com as receitas financeiras destacadas.

Da análise da documentação apresentada, verifica-se que outras receitas compuseram a base de cálculo da contribuição em desacordo com o conceito de faturamento adotado pelo Supremo Tribunal Federal (STF), qual seja, a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Neste sentido, os documentos colacionados são indícios de prova dos créditos e, em tese, ratificam os argumentos apresentados.

Em que pese o direito da interessada do exame dos elementos comprobatórios, para que não haja supressão de instância, uma vez que os documentos apresentados não foram objeto de verificação quando da emissão do respectivo despacho decisório, nem tampouco foram utilizados como fundamento para aquela decisão, compete à DRF de origem apreciar a documentação juntada à manifestação de inconformidade e ao recurso voluntário, bem como, se entender que é o caso, demais documentos que compõe a escrita fiscal e contábil, para se apurar a correta composição da base de cálculo da contribuição e eventuais pagamentos a maior.

Ante ao exposto, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que a Delegacia de origem:

a) apure a composição da base de cálculo da Contribuição COFINS com base na documentação apresentada e na escrita fiscal e contábil, relativo aos períodos de apuração apontados nos pedidos de restituição e a correção dos valores inicialmente pleiteados correspondentes à indevida ampliação da base de cálculo do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98;

b) cientifique a interessada quanto ao teor dos cálculos para, desejando, manifestar-se no prazo de trinta dias.

Após a conclusão da diligência, retornar o processo a este CARF para julgamento.

É assim que voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges