



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

**Processo n°** 10930.900574/2008-06  
**Recurso n°** 921.338 Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-01.171 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 17 de julho de 2012  
**Matéria** COFINS-BASE DE CÁLCULO  
**Recorrente** IGUACUMEC ELETROMECAÂNICA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 28/02/1999

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/1998. INCONSTITUCIONALIDADE DE DECLARADA PELO STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DO ART. 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO PARA EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECUPERAÇÃO DE TRIBUTOS.

O §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 foi declarado inconstitucional pelo STF no julgamento do RE nº 346.084/PR e no RE nº 585.235/RG, este último decidido em regime de repercussão geral (CPC, art. 543-B). Assim, deve ser aplicado o disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Carf, o que implica a obrigatoriedade do reconhecimento da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal. Logo, não há fundamento jurídico para a exigência da contribuição sobre a recuperação de tributos.

Recurso Voluntário Provido.

Direito Creditório Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

REGIS XAVIER HOLANDA - Presidente.

(assinado digitalmente)

SOLON SEHN - Relator.

EDITADO EM: 21/08/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Regis Xavier Holanda (presidente da turma), Mara Cristina Sifuentes, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Francisco José Barroso Rios, Bruno Maurício Macedo Curi, Solon Sehn.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que julgou improcedente manifestação de inconformidade apresentada pelo Recorrente, assentada nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita (fls. 181):

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/02/1999 a 28/02/1999*

*INDÉBITO TRIBUTÁRIO. DÉBITO DECLARADO.*

*Não se admite a exigência de indébito tributário quando o valor recolhido encontrar-se totalmente utilizado para pagamento de tributo informado em declaração que constitui confissão de dívida e não houver provas quanto a eventual erro material contido na declaração.*

*DCTF. RETIFICAÇÃO. FALTA DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.*

*A simples apresentação de DCTF retificadora, desacompanhada de documentos que comprovem ser a correta, não pode ser aceita para anular o despacho decisório, regularmente cientificado, realizado com base na DCTF originária.*

*BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA. STF. LEI 9.718/98.*

*O julgamento do STF pela inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 não tem efeito erga omnes, só atingindo as partes envolvidas, pois a decisão do Plenário da Corte Maior não foi em ADIN, mas em Recurso Extraordinário.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

O Recorrente, nas razões de fls. 113-119, esclarece que teve reconhecido, em sentença transitada em julgado, o direito de compensação dos valores pagos a título de contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos de autônomos e administradores. E que, ao efetuar a compensação, o valor do crédito recuperado foi indevidamente incluído na base de cálculo da Cofins. Alega que a Dctf do 1º trimestre de 1999; que expressava o valor equivocado do débito tributário, foi retificada em 05/06/2008. Sustenta que a não incidência Cofins sobre o recuperação de tributos teria sido reconhecido na Solução de Consulta 9ª RF/Disit n.º 222/2002, pleiteando o provimento do recurso para fins de reforma do acórdão recorrido.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Solon Sehn

A interessada teve ciência da decisão no dia 27/04/2011 (fls. 112), interpondo recurso tempestivo em 25/05/2011 (fls. 113). Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/1972, o recurso pode ser conhecido.

O Recorrente teve reconhecido, através de sentença judicial transitada em julgado, o direito de repetição de indébito dos valores pagos à título de contribuição para a seguridade social prevista no art. 3º, I, da Lei nº 7.787/1989, incidente sobre a remuneração de administradores e autônomos. No período de apuração objeto da lide, o indébito tributário recuperado (R\$ 27.870,60) foi incluído na base de cálculo da Cofins, gerando um crédito tributário no valor de R\$ 557,41. Por entender que a contribuição não poderia incidir sobre essa parcela, o sujeito passivo apresentou PER/Dcomp visando a compensação do indébito tributário atualizado com débito da Cofins no mesmo valor.

Ocorre que, ao encaminhar a PER/Dcomp, o sujeito passivo deixou de retificar a Dctf (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) do período, circunstância que, como se sabe, fez com que o pagamento continuasse atrelado à quitação do débito originário, como se inexistisse crédito disponível para compensação.

Em razão disso, a compensação não foi homologada, consoante passagem seguinte do despacho decisório (fls. 08):

*“3- FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL*

*Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão o informado no PER/DCOMP: 557,41*

*A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação o de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.”*

Após a prolação do despacho decisório, o Recorrente promoveu a retificação da Dctf, apresentando manifestação de inconformidade desacompanhada da prova do crédito compensado. A DRJ, por sua vez, entendeu que a retificação não poderia ocorrer após o despacho decisório e que “a simples apresentação de DCTF retificadora, desacompanhada de documentos que comprovem ser a correta, não pode ser aceita para anular o despacho decisório, regularmente cientificado, realizado com base na DCTF originária”.

A Recorrente, assim, providenciou a juntada da prova do crédito por ocasião da interposição do recurso voluntário, requerendo a sua apreciação.

Portanto, cabe avaliar preliminarmente a admissibilidade da prova em face das regras de preclusão previstas no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, que assim dispõe:

*Art. 16. [...]*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

***c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997).***

Entende-se que o caso em exame se subsume à hipótese prevista no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. A prova, com efeito, foi destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos. Afinal, até a prolação do acórdão da DRJ, a ausência de prova do crédito não havia sido aventada, à medida que, consoante destacado, a não homologação estava assentada apenas na falta de retificação da Dctf.

Admitida a juntada da prova, esta deve ser apreciada e, caso demonstrada de plano a existência do direito creditório, homologada a compensação, uma vez que, por força do princípio da verdade material, a Fazenda Pública tem o dever de tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade:

*“O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las.” (MEDAUAR, Odete. A Processualidade do Direito Administrativo. 2. ed. São Paulo: RT, 2008, p. 131).*

*“A força de tais princípios é tanta que o dever de investigação do Fisco só cessa na medida e a partir do limite em que o seu exercício se tornou impossível, em virtude do não exercício ou do exercício deficiente do dever de colaboração do particular [...]. Enquanto essa possibilidade subsiste, deve o Fisco prosseguir no cumprimento de seu dever, seja qual for a complexidade e o custo de tal investigação.” (XAVIER, Alberto. Do lançamento no direito tributário brasileiro. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 152).*

Portanto, se a existência do crédito é inequívoca, não há como deixar de reconhecer o direito à compensação, inclusive porque, nos termos do art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49/2001, a Dctf retificadora tem a mesma natureza da declaração retificada, substituindo-a integralmente:

*Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

*Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.*

Por outro lado, de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, vigente ao tempo da apresentação da Dctf, a retificação pode ocorrer nas seguintes hipóteses:

*Art. 12. 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.*

*§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores.*

*§ 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 Dívida Ativa da União, 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 Dívida Ativa da União; ou*

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

Nesse sentido, embora mais ampla que a interpretação ora adotada, coloca-se o seguinte julgado da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 15/04/2005*

*CIDE. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. EFEITOS.*

*A DCTF retificadora, nas hipóteses em que é admitida pela legislação, substitui a original em relação aos débitos e vinculações declarados, sendo consequência de sua apresentação, após a não homologação de compensação por*

*ausência de saldo de créditos na DCTF original, a desconstituição da causa original da não homologação, cabendo à autoridade fiscal apurar, por meio de despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte. (Acórdão nº 3302-01.406. 2ª TO. 3ª C. 3ª S. Processo 10880.920505/2009-24. Rel. Conselheiro José Antonio Francisco. S. 26/01/2012).*

A análise da documentação, por outro lado, mostra que, de fato, o Recorrente teve reconhecido, através de sentença judicial transitada em julgado no dia 13/04/1998, o direito de repetição de indébito dos valores pagos à título de contribuição para a seguridade prevista no art. 3º, I, da Lei nº 7.787/1989. Por outro lado, verifica-se que, no período de apuração objeto da lide, o indébito tributário recuperado (R\$ 27.870,60) foi incluído na base de cálculo da Cofins na condição de “outras receitas operacionais”, consoante pode ser constatado a partir do Mapa do PIS e Cofins (fls. 169), do Razão Analítico (fls. 164), do Livro Diário (fls. 166), do Balancete de fevereiro de 1999 (fls. 165). Daí, considerando a alíquota de 2% vigente à época, resulta um pagamento de R\$ 557,41 ou R\$ 1.056,68 atualizado pela Selic acumulada (89,57%, conforme PER/Decomp), correspondente à parcela do tributo recuperado e que foi incluído na Darf de fls. 170.

Referida importância, por sua vez, foi recolhida indevidamente, porque, embora a chamada “recuperação de tributos” - enquanto acréscimo patrimonial líquido - constitua receita da pessoa jurídica, até o início da vigência da não-cumulatividade da Cofins, a hipótese de incidência da contribuição foi disciplinada pela Lei nº 9.718/1998 e pela Lei Complementar nº 70/1991. Estas, por sua vez, definiam o “fato gerador” do tributo nos seguintes termos:

*Lei Complementar nº 70/1991:*

*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.*

*Lei nº 9.718/1998:*

*Art.2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

*Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

*§1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)*

A Lei Complementar nº 70/1991, portanto, restringia a materialidade do tributo ao faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias ou da prestação de serviço de qualquer natureza. Não havia previsão para a incidência sobre outras receitas, o que somente foi possível após a Lei nº 9.718/1998, que, através do seu art. 3º, §1º,

ampliou o âmbito normativo da contribuição, de modo a compreender a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

O §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, porém, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 346.084/PR:

*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 nº 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 nº 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. T. Pleno. RE 346.084/PR. Rel. Min. ILMAR GALVÃO. Rel. p/ Acórdão Min. MARCO AURÉLIO. DJ 01/09/2006).*

Esse entendimento foi reafirmado pela jurisprudência do STF no julgamento de questão de ordem no RE nº 585.235/RS, decidido em regime de repercussão geral (CPC, art. 543-B), no qual também foi deliberada a edição de súmula vinculante sobre a matéria:

*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. (STF. RE 585235 RG-QO. Rel. Min. CEZAR PELUSO. DJ 28/11/2008).*

Destarte, apesar de ainda não editada a súmula vinculante, deve ser aplicado o disposto no art. 62-A do Regimento Interno, reproduzido anteriormente. Logo, não há fundamento jurídico para a exigência da contribuição sobre a recuperação de tributos.

Vota-se, assim, pelo conhecimento e pelo provimento do recurso.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator

CÓPIA