



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.722367/2011-63
ACÓRDÃO	3102-002.948 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA SULAMERICANA DE DISTRIBUIÇÃO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/01/2004

PER/DCOMP. REGIME CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. ÔNUS DA PROVA.

Compete ao contribuinte comprovar os valores que devam ser excluídos da base de cálculo da contribuição social em razão da venda de mercadorias sujeitas à tributação monofásica em etapa anterior.

No âmbito específico dos processos de ressarcimento, restituição e compensação, o ônus de comprovar a existência, a certeza e a liquidez do direito creditório é do contribuinte.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/01/2004

FASE RECURSAL. INOVAÇÃO DA TESE DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, sendo o momento em que o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa, nos termos dos art. 16 e 17 do Decreto n. 70.235/1972. Não se admite, portanto, a apresentação, em sede recursal, de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em não conhecer do recurso voluntário em relação ao tópico intitulado “DA ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS PELA TAXA SELIC – INCIDÊNCIA DESDE A TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP – EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO”, posto que não foi suscitado na Manifestação de Inconformidade e ao qual se operou a preclusão, e, na parte conhecida, para rejeitar a nulidade suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Fábio Kirzner Ejchel, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow (substituto[a] integral), Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela DRJ:

Cuida o presente processo das declarações de compensação (DCOMP) nº 08110.30029.180108.1.3.54-8149 (fls. 2 a 5), 36699.14661.200208.1.3.54-1091 (fls. 6 a 9), 20158.46546.071008.1.7.54-6831 (fls. 10 a 13) e 06634.19443.190308.1.3.54-1090 (fls. 14 a 17), por meio das quais a pessoa jurídica acima identificada (doravante, manifestante) requer a compensação, com débitos próprios, do crédito de Pagamento Indevido ou a Maior da Cofins de Junho/2000 a Janeiro/2004, no valor de R\$ 395.984,83, absorvidos de empresa incorporada(Supermercados Cidade Canção Ltda).

Esse indébito tributário originou-se do provimento parcial da Ação Judicial nº 1999.34.00.021579-9, em que o Supremo Tribunal Federal, com a relatoria do Min. Gilmar Mendes, afastou a aplicação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, julgado inconstitucional, e foi habilitado, conforme prevê a legislação de regência, através do Processo Administrativo nº 10950.006481/2007-66.

Isso foi narrado no Despacho Decisório exarado pela Seção de Orientação e Análise Tributária (SAORT) da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá em 1º de agosto de 2011 (fls. 419 a 427).

Nesse ato, a autoridade tributária efetuou os cálculos e ajustes necessários para a implementação da solução definitiva, assumindo por base de cálculo a determinada pelo art. 2º da Lei Complementar nº 70/1991, o faturamento, ou

seja, a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

A partir dos balancetes mensais e do demonstrativo de base de cálculo da Cofins fornecidos pela manifestante em resposta ao Termo de Intimação (fls. 18), a autoridade tributária elaborou o Demonstrativo de Apuração dos Débitos (fls. 319 a 322), de Junho/2000 a Janeiro/2004.

Posteriormente, a autoridade tributária confrontou o débito mensal com os créditos a estes vinculados, declarados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários(DCTF), e tabelou seus achados no Demonstrativo de Resumo das Vinculações Declaradas (fls.367 a 369).

Como consequência do encontro entre os débitos apurados na sistemática da Lei Complementar nº 70/1991 e os recolhimentos à égide da Lei nº 9.718/98, cujo art. 3º, § 1º foi declarado inconstitucional, a autoridade tributária identificou o surgimento de direito creditório apenas de Junho/2000 a Abril/2001 (vide o Demonstrativo de Pagamentos à fls. 413) e efetivou as compensações até o limite do crédito reconhecido. O resultado do processamento foi:

- ✓ homologar as seguintes compensações:

Cód. Rec.	PA	Vcto	Valor Original
5856	12/2007	18/01/2008	58.452,92

- ✓ não homologar as seguintes compensações:

Cód. Rec.	PA	Vcto	Valor Original
5856	12/2007	18/01/2008	74.038,63
6912	12/2007	18/01/2008	28.764,61
5856	01/2008	20/02/2008	86.289,85
6912	01/2008	20/02/2008	18.733,98
5856	02/2008	20/03/2008	108.867,03
6912	02/2008	20/03/2008	24.054,47

Ao término, a autoridade tributária determinou o seguimento da cobrança dos débitos indevidamente compensados, em obediência ao art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

O Despacho Decisório foi notificado à manifestante, mediante a entrega postal da Intimação nº 484/2011 (fls. 430), em 05/09/2011 (fls. 433), e combatido através da defesa protocolizada em 05/10/2011 (fls. 434 a 460).

São três os pontos levantados pela manifestante: a) nulidade da intimação para o pagamento dos débitos sem oportunizar a manifestação de *conformidade* (sic); b) o erro do Auditor-Fiscal quando da análise das DCOMPs; e c) a supressão dos créditos decorrentes dos produtos submetidos ao regime monofásico ou de substituição tributária. Estes pontos serão debatidos minuciosamente no voto.

Ao fim da exposição, a manifestação requer o cancelamento preliminar do Despacho Decisório por ofensa ao princípio do contraditório, da ampla defesa e da eficiência, bem como por conter vício formal, ante ao desrespeito às normas do Decreto nº 70.235/72 e da Lei nº 9.784/99. No mérito, pede a apreciação dos

créditos apurados no período suprimido pela autoridade tributária (Maio/2001 a Janeiro/2004, alegadamente) ou mesmo o cancelamento do Despacho Decisório, desta vez por ofensa à coisa julgada e ao princípio da verdade material, além de desatendimento do dever de motivar a não homologação das compensações resultantes dos créditos apurados de Maio/2001 a Janeiro/2004.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), por meio do Acórdão nº 08-043.151, de 24 de maio de 2018, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/01/2004

COBRANÇA DE DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A cobrança dos débitos indevidamente compensados não representa a preterição do direito de defesa do contribuinte, porquanto está suspensa a exigibilidade daquela, enquanto a manifestação de inconformidade não for apreciada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/01/2004

REGIME CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.

Compete ao contribuinte comprovar os valores que devam ser excluídos da base de cálculo da contribuição social em razão da venda de mercadorias sujeitas à alíquota zero.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, alegando, em breve síntese:

(i) a ocorrência de erro pelo Auditor Fiscal quando da análise dos PER/DCOMP, posto que só teriam sido apreciados os créditos homologados nas competências de junho de 2000 a abril de 2001, fato que falsamente teria conduzido à conclusão fazendária pela insuficiência dos créditos apurados pela Recorrente e regularmente compensados nas 33 (trinta e três) competências subsequentes, sendo que o referido equívoco se deu em desarmonia com a base principiológica do Direito Administrativo e Tributário, especialmente o princípio da verdade material;

(ii) a supressão dos créditos decorrentes dos produtos monofásicos e dos produtos comercializados em substituição tributária;

(iii) o direito à atualização dos créditos pela taxa Selic, incidindo desde a transmissão do PER/DCOMP.

Aos 19/09/2025, a Recorrente solicita a juntada aos presentes autos de Memorial, através do qual alega e requer a “*nulidade da decisão recorrida em razão do erro na base de cálculo e do direito creditório discutido*”.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar o feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Inicialmente, ao contrário do entendimento da Recorrente, como bem esclarecido no acórdão recorrido, inexistente a alegada ocorrência de erro pelo Auditor Fiscal quando da análise dos PER/DCOMP, não sendo verdade que só teriam sido apreciados os créditos homologados nas competências de junho de 2000 a abril de 2001.

Analisando os autos do presente processo, o que se verifica é que a Autoridade Fiscal, a partir de maio de 2001, simplesmente não apurou a existência de direito creditório.

Tanto na Manifestação de Inconformidade como no Recurso Voluntário, a Recorrente defende que a Autoridade Fiscal teria deixado de excluir da base de cálculo da COFINS os valores correspondentes às operações de produtos sujeitos à incidência tributária monofásica ou com substituição tributária. Veja-se o seguinte trecho extraído do Recurso Voluntário:

III.II. DA SUPRESSÃO DOS CRÉDITOS DECORRENTES DOS PRODUTOS MONOFÁSICOS E DOS PRODUTOS COMERCIALIZADOS EM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A Recorrente é empresa de grande porte do ramo de redes de supermercados, com 33 (trinta e três) lojas espalhadas por 3 (três) Estados, inevitavelmente praticaria em algum momento a comercialização de produtos sujeitos à incidência tributária monofásica ou com substituição tributária.

Desta forma, **a autoridade fiscal incorreu em imprecisão técnica ao deixar de considerar os valores relativos a essa espécie de arrecadação, pois na incidência monofásica, a contribuição será devida em um único momento da cadeia de comercialização do produto.**

Importante destacar que durante o período em que ficou reconhecido o recolhimento a maior, proporcionado pela inconstitucionalidade da Lei n. 9.718/98, ocorreram comercializações de produtos sujeitos ao regime da substituição tributária e/ou incidência monofásica, o que ficou comprovado por meio dos documentos já apresentados.

Veja-se que na planilha de fl. 94, há a demonstração do cálculo utilizado para alcançar o faturamento que, após a subtração da receita/faturamento decorrente da comercialização de produtos monofásicos ou comercializados em substituição tributária, serviria como correta base de cálculo para a incidência do PIS e COFINS.

Todavia, tem-se que a autoridade fiscal calculou somente as 11 (onze) primeiras competências, deixando de considerar os meses de maio de 2001 em diante, justamente quando as importâncias do aludido regime monofásico/substituição tornaram-se mais relevantes. Para melhor visualização, segue abaixo parte da tabela apresentada ao Auditor Fiscal:

(...)

Desta forma, verifica-se a razão pela qual cerca de 85% do montante das compensações efetuadas pela Recorrente e regularmente informadas por meio de PER/DCOMP não foram homologados: houve supressão da esmagadora maioria dos dados informados.

Ora, justamente a partir do período de apuração em que se revela significativa a exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS, os valores referentes aos produtos sujeitos à substituição tributária e incidência monofásica, é que a autoridade fiscal não reconhece os créditos em favor da Recorrente.

(...)

Ante o exposto, a r. decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ/FOR não merece prosperar, posto que **foram considerados os valores relativos aos produtos com incidência monofásica ou submetidos ao regime de substituição tributária na base de cálculo da COFINS**, o que constitui afronta ao direito da Recorrente. (g.n.)

O acórdão recorrido reconhece expressamente que *“a autoridade administrativa incluiu na base de cálculo da Cofins as receitas submetidas à substituição tributária ou ao regime monofásico”* e, em sequência, ratifica os cálculos da Autoridade Fiscal sob o fundamento de omissão probatória por parte da Recorrente em comprovar quais valores deveriam ser excluídos da base de cálculo da contribuição em razão da venda de mercadorias submetidas à alíquota zero por força da tributação monofásica (concentrada) em etapa anterior, não tendo apresentado nada, senão meras alegações.

Fundamenta o acórdão recorrido que a Recorrente *“Poderia, por exemplo, ter apresentado a escrituração contábil com a indicação das contas em que estão informadas as receitas sujeitas à alíquota zero e dos valores que deveriam ser excluídos da base de cálculo da Cofins, evidentemente, desde que amparada em documentos fiscais que dessem lastro à escrita (art. 923, Decreto nº 3.000/1999)”*.

Em sessão de julgamento anterior, considerando que a Recorrente não trouxe aos autos - ainda que em sede de Recurso Voluntário e após o teor do acórdão recorrido -, os documentos contábeis e fiscais que comprovam os valores que deveriam ser excluídos da base de cálculo da COFINS no período em exame, esta Conselheira Relatora, sob o entendimento de que o

princípio da verdade material rege o processo administrativo fiscal, propôs a conversão do julgamento em diligência, para que fosse oportunizado à Recorrente trazer aos autos, de forma robusta, os documentos contábeis, fiscais e qualquer outro que comprovem os valores que, no seu entendimento, deveriam ser excluídos da base de cálculo da COFINS, tendo restado vencida.

Aos 19/09/2025, a Recorrente solicita a juntada aos presentes autos de Memorial, através do qual alega e requer a *“nulidade da decisão recorrida em razão do erro na base de cálculo e do direito creditório discutido”*.

No referido Memorial, a Recorrente - de maneira contraditória à tese defendida em sede de Manifestação de Inconformidade e Recurso Voluntário – inova ao sustentar que não haveria controvérsia acerca das receitas provenientes da comercialização de produtos sujeitos à tributação monofásica ou ao regime de substituição tributária após decisão judicial, uma vez que a Autoridade Fiscal, aos proceder à reapuração do crédito tributário, teria reconhecido a exclusão dessas receitas da base de cálculo da COFINS, retirando-as do faturamento considerado para apuração da contribuição, limitando-se a controvérsia às parcelas que teriam sido indevidamente incluídas e relativas à *“outras receitas”*, consoante se depreende do seguinte trecho do Memorial, abaixo reproduzido:

Importa destacar que não subsiste controvérsia quanto às receitas provenientes da comercialização de produtos sujeitos à tributação monofásica ou ao regime de substituição tributária após decisão judicial. A própria fiscalização, ao proceder à reapuração do crédito tributário, reconheceu a exclusão dessas receitas da base de cálculo da COFINS, retirando-as do faturamento considerado para fins de apuração do tributo. Assim, a controvérsia limita-se exclusivamente às demais parcelas indevidamente incluídas, sendo denominadas *“outras receitas”* em desacordo com a decisão judicial transitada em julgado.

Essa é justamente a origem da divergência entre a apuração realizada pela contribuinte e a metodologia empregada pela fiscalização. Após reconhecer corretamente a exclusão das receitas sujeitas à tributação monofásica e substituição tributária, a Receita Federal, contudo, manteve na base de cálculo receitas que não se enquadram no conceito constitucional de faturamento, como receitas financeiras, operacionais e outras rubricas estranhas à atividade-fim da empresa.

Feitas essas considerações, passa-se à análise dos fundamentos trazidos aos autos, iniciando pelos seguintes apontamentos:

Conforme trecho abaixo reproduzido extraído do Despacho Decisório, fica claro que a Autoridade Fiscal considerou em seus cálculos, como base de cálculo da COFINS, a receita bruta das vendas/revendas de mercadorias:

“24. Desta forma, deve ser considerada base de cálculo da COFINS, as receitas provenientes das vendas/revendas de mercadorias, nos termos do art. 2º da LC nº 70, de 1991.

25. Resolvida a ação judicial, restaram definidos, em princípio, os seguintes critérios e providências a serem adotadas:

- a) a base de cálculo da contribuição COFINS é o faturamento mensal, assim entendida a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, e a alíquota aplicável é 3%;
- b) nos cálculos dos pagamentos indevidos ou a maior deverão ser aproveitadas todas as formas de extinção do crédito tributário, seja por pagamento em DARF, seja por compensação ou parcelamento quitado de débitos;
- c) o período a ser considerado inclui o fato gerador de junho de 2000 até janeiro de 2004, quando entrou em vigor o regime da não-cumulatividade para a COFINS (fevereiro), conforme consta na DCOMP e no pedido de habilitação do crédito;
- d) a correção dos indébitos será pela taxa Selic, nos termos da legislação vigente.” (g.n.)

E, continuando o Despacho Decisório:

“32. Para a apuração de eventuais saldos de pagamentos da COFINS, é essencial a apuração da base de cálculo em confronto aos recolhimentos efetivos. **A base de cálculo do tributo deve ser apurada segundo os lançamentos na escrituração contábil/fiscal do interessado; os balancetes mensais, do período acima, cumprem com este objetivo.** Por outro lado, o demonstrativo da base de cálculo da COFINS, apresentado pelo contribuinte, confere com os lançamentos contábeis espelhados e consolidados pelos balancetes mensais, de forma que pode ser utilizado.

33. Com base nos balancetes mensais, e no demonstrativo da base de cálculo fornecido pelo contribuinte, foi elaborada a planilha de fls. 319 a 322, demonstrando a composição da base de cálculo da contribuição desde junho/00 até janeiro/04 e apuração dos débitos mensais.” (g.n.)

Observa-se, portanto, que a Autoridade Fiscal se valeu dos balancetes mensais apresentados pela Recorrente para identificação da base de cálculo da COFINS a ser utilizada em seus cálculos. Em todos os meses analisados, a Autoridade Fiscal se apropriou dos valores lançados como o total da receita bruta com vendas. Veja-se, por exemplo, trecho do balancete mensal referente a junho/2000 (fl. 164), cujo valor indicado é R\$ 3.232.984,33:

SUPERMERCADOS CIDADE CANCAO LTDA.		BALANCETE		PERÍODO DE 01/06/00 ATÉ 30/06/00		FOLHA	14
NOME		SALDO ANTERIOR	DÉBITOS	CRÉDITOS	SALDO ATUAL		
3	R E C E I T A S	8250					
3.1	RECEITAS OPERACIONAIS	8266					
3.1.1	RECEITA BRUTA COM VENDAS	8272					
3.1.1.1	RECEITAS COM VENDAS NO PAIS	8289					
3.1.1.1.1	Revenda de Mercadorias a Vista	8303	(6.941.033,65)	0,00	3.232.984,33	(10.174.017,98)	
	** Total de RECEITAS COM VENDAS NO PAIS		(6.941.033,65)	0,00	3.232.984,33	(10.174.017,98)	
	** Total de RECEITA BRUTA COM VENDAS		(6.941.033,65)	0,00	3.232.984,33	(10.174.017,98)	

O demonstrativo da base de cálculo apresentado pela Recorrente (planilha de fls. 94/95) indica o mesmo valor na coluna “faturamento”, para o mês de junho/2000.

Compulsando o Demonstrativo de Apuração de Débitos (fls. 319 a 322), elaborado pela Autoridade Fiscal, verifica-se que, para todos os meses, foi considerado, como base de cálculo da COFINS, o valor indicado como total de receita bruta com vendas, no respectivo balancete mensal.

Veja-se no mês de junho/2000:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil
Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança - CODAC
Delegacia da Receita Federal do Brasil em MARINGÁ - 0910500

Folha: _____

Data de Emissão: 31/08/2011

Demonstrativo de Apuração de Débitos

Período de Apuração	Data de Vencimento	Moeda	Base de Cálculo / Base de Cálculo 6º mês anterior	Alíquota (%)	Valor Apurado	Valor Retido na Fonte	Valor Devido	Data de Conversão	Unidade de Conversão	Valor Devido Convertido	Sigla
Receita:	2172	-	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL		Ano: 2000						
06/2000	14/07/2000	R\$	3.232.984,33	3,00	96.989,53	0,00	96.989,53				
							Referência:	PADRÃO			

Ao considerar para todos os meses, como base de cálculo da COFINS, o valor indicado como total de receita bruta com vendas no respectivo balancete mensal, a Autoridade Fiscal - ao contrário da tese inovadora de nulidade trazida pela Recorrente em seu Memorial - não procedeu a qualquer inclusão ou exclusão de valores na referida base de cálculo adotada.

Em seu Memorial, a Recorrente afirma que, à época dos recolhimentos originais, *“apurou e efetuou os pagamentos da COFINS com base no valor integral do faturamento mensal, conforme extraído dos balancetes contábeis, sem qualquer exclusão de receitas sujeitas ao regime monofásico, substituição tributária ou de outras naturezas.”*

Prossegue a Recorrente sustentando que apenas a partir do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, procedeu à reapuração da base de cálculo da COFINS, adequando-a ao conceito constitucional de faturamento limitado às receitas oriundas da venda de bens e prestação de serviços e, assim, excluiu da base de cálculo da COFINS as receitas submetidas ao regime monofásico e à substituição tributária.

A Recorrente utiliza como exemplo o mês de **maio de 2001**, conforme trecho abaixo extraído do Memorial:

Tomando-se o exemplo do mês de maio de 2001, a contribuinte utilizou o valor de crédito existente sobre o faturamento conforme o balancete apresentado nos autos (fl. 203/204):

SUPERMERCADOS CIDADE CANCAO LTDA.		BALANCETE	PERÍODO DE 01/05/01 ATÉ 31/05/01		FOLHA 14
DF CARF MF	NOME	SALDO ANTERIOR	DÉBITOS	CRÉDITOS	SALDO ATUAL
3	R E C E I T A S	8250			
3.1	RECEITAS OPERACIONAIS	8266			
3.1.1	RECEITA BRUTA COM VENDAS	8272			
3.1.1.1	RECEITAS COM VENDAS NO PAIS	8289			
3.1.1.1.1	Revenda de Mercadorias a Vista	8303	(4.427.295,42)	0,00	4.456.969,21
	** Total de RECEITAS COM VENDAS NO PAIS		(4.427.295,42)	0,00	4.456.969,21
	** Total de RECEITA BRUTA COM VENDAS		(4.427.295,42)	0,00	4.456.969,21

Veja julgador, que o total de receita bruta com vendas no mês de maio de 2001 resultando no valor de R\$ 4.456.969,21.

Deste valor total, a contribuinte utilizou o valor total do faturamento como base de cálculo para apuração da COFINS a ser recolhida. Vejamos:

Mês	Faturamento com base no balancete	Débito apurado 3% antes da ação judicial	Valor total DARF 1	Valor total DARF 2	Valor Total Pago
mai/01	R\$ 4.456.969,21	R\$ 133.709,08	R\$ 128.179,54	R\$ 4.408,94	R\$ 132.588,48

O pagamento de R\$ 132.588,48 pode ser verificado na DCTF (fl. 334) e na relação de pagamentos (fl. 370) que indicam os pagamentos feitos para o período de apuração referente a maio de 2001:

Pagamentos com DARF-R\$		Total:	132.588,48			
Relação de DARF Vinculados ao Débito						
Período Apuração	CNPJ	Código Receita	Data de Vencimento	Número de Referência	Valor Principal	Valor Pago do Débito
31/05/2001	77.456.812/0001-70	2172	15/06/2001		4.408,94	4.408,94
31/05/2001	77.456.812/0001-70	2172	15/06/2001		128.179,54	128.179,54

Figura 1 DCTF

SRRF/9ARF		SISTEMA DE INFORMACOES DA ARRECADACAO FEDERAL		DELEGACIA: 09105 - MARINGA		RELACAO DE PAGAMENTOS		DATA: 01/08/11		PAG. 001	
PERÍODO DISP.: 01/01/93		A 28/07/11		PERÍODO PESQ.: 01/07/00		A 31/12/04					
DT. ARREC	BCO/AGEN	DT. VENC.	PROC/REF/VRBA/PERC	REC.	VALOR	SIT					
14/07/00	038/0255	14/07/00		2172	98.398,94	ORI					
14/08/00	033/0163	15/08/00		2172	116.305,93	ORI					
15/09/00	033/0163	15/09/00		2172	116.746,10	ORI					
13/10/00	033/0163	13/10/00		2172	125.961,65	ORI					
14/11/00	033/0163	14/11/00		2172	119.971,01	ORI					
15/12/00	033/0163	15/12/00		2172	117.626,69	ORI					
15/01/01	033/0163	15/01/01		2172	154.446,11	ORI					
15/02/01	033/0163	15/02/01		2172	121.406,50	ORI					
15/03/01	033/0163	15/03/01		2172	124.409,29	ORI					
16/04/01	038/0255	12/04/01		2172	144.529,76	ORI					
				6138	476,94						
				TOT	145.006,70						
15/05/01	033/0163	15/05/01		2172	134.778,29	ORI					
15/06/01	038/0255	15/06/01		2172	128.179,54	ORI					
22/06/01	237/0150	15/06/01		2172	4.408,94	ORI					

Figura 2 Relação de Pagamentos

Desta forma, verifica-se que no exemplo de maio de 2001, o valor pago de R\$ 132.588,48 foi calculado a partir da aplicação da alíquota de 3% sobre o total da receita bruta com vendas (R\$ 4.456.969,21), em consonância com a legislação vigente à época, ainda sob os efeitos do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Assim, resta evidente que, à época dos recolhimentos originais, a Contribuinte apurou e efetuou os pagamentos da COFINS com base no valor integral do faturamento mensal, conforme extraído dos balancetes contábeis, sem qualquer exclusão de receitas sujeitas ao regime monofásico, substituição tributária ou de outras naturezas.

A partir do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a Contribuinte procedeu à reapuração da base de cálculo da COFINS, adequando-a ao conceito constitucional de faturamento limitado às receitas oriundas da venda de bens e prestação de serviços.

Com isso, foram excluídas da base de cálculo as receitas submetidas ao regime monofásico e à substituição tributária.

Vejamos a apuração correta da base de cálculo, no exemplo do mês de maio de 2001:

Mês	Faturamento com base no balancete	Monofásico e ST	Base Correta	COFINS recolhido	COFINS Após Ação	Diferença a compensar
mai/01	R\$ 4.456.969,21	R\$ 270.792,12	R\$ 4.186.177,09	R\$ 132.588,48	R\$ 125.585,31	R\$ 7.003,17

- a) Base de cálculo correta: R\$ 4.186.177,09 (excluídas receitas do regime monofásico e de substituição tributária.
- b) COFINS recolhida na época: R\$ 132.588,48;
- c) COFINS correta após nova apuração: R\$ 125.585,31;
- d) Diferença paga indevidamente: R\$ 7.003,17

Em resumo, após decisão judicial, a contribuinte procedeu a apuração correta da contribuição devida, considerando exclusivamente o faturamento real da empresa, no valor de R\$ 4.456.969,21, e excluindo os produtos monofásicos e produtos com substituição tributária, no montante de R\$ 270.792,12 resultando em R\$ 4.186.177,09.

A planilha elaborada pela contribuinte (fl. 94/95) reflete, mês a mês, a base de cálculo apurada com base no faturamento, demonstrando que, mesmo após abril de 2001, todos os pagamentos superaram os valores efetivamente devidos, gerando, sim, saldos credores passíveis de compensação.

(...)

Com isso, o valor do débito foi artificialmente majorado, prejudicando o reconhecimento do direito creditório da contribuinte. Tal distorção pode ser facilmente identificada na análise dos valores lançados para o mês de maio de 2001 como exemplo, conforme demonstrado a seguir:

Mês	Faturamento com base no balancete (A)	Monofásico e ST (B)	Outras Receitas (C)	BC utilizada pela fiscalização (A-B+C)	Base Correta (A-B)
mai/01	R\$ 4.456.969,21	R\$ 270.792,12	R\$ 86.473,68	R\$ 4.272.650,77	R\$ 4.186.177,09

Conforme demonstrativo, o faturamento apurado com base no balancete foi de R\$ 4.456.969,21. Deste valor, R\$ 270.792,12 referem-se a receitas sujeitas ao regime monofásico e à substituição tributária, que não devem compor a base de cálculo da COFINS. A contribuinte, portanto, considerou como base de cálculo o valor de R\$ 4.186.177,09 (A - B). Já a fiscalização, desconsiderando o correto conceito de faturamento, deduziu as receitas de Monofásico e Substituição Tributária, mas incluiu indevidamente "outras receitas" no montante de R\$ 86.473,68, resultando em uma base de R\$ 4.272.650,77 (A - B + C).

Ou seja, a análise partiu de valores de base de cálculo inflados, mantendo a sistemática anterior (com inclusão de outras receitas), o que naturalmente levou à conclusão de que os pagamentos não superavam os débitos apurados, quando, na realidade, superavam sim, se considerada a correta delimitação do conceito de faturamento.

(...)

A seguir, vejamos o exemplo, ainda referente ao mês de maio/2001, no qual a autoridade fiscal incluiu indevidamente na base de cálculo da COFINS o valor de R\$ 86.473,68, classificado como "outras receitas", conforme identificado na planilha referente ao demonstrativo da base de cálculo da COFINS (fl. 94/95):

Mês	Faturamento com base no balancete	Mono e ST	Outras Receitas	BC (Faturamento + Outras Receitas)	COFINS calculado pela fiscalização
mai/01	R\$ 4.456.969,21	R\$ 270.792,12	R\$ 86.473,68	R\$ 4.272.650,77	R\$ 128.179,52

- a) Faturamento com base no balancete: R\$ 4.456.969,21
- b) Base considerada pelo fiscal: R\$ 4.272.650,77 (excluídas receitas do regime monofásico e de substituição tributária e incluído outras receitas indevidas);
- c) COFINS calculado pela fiscalização: R\$ 128.179,52;
- d) DCTF que comprova o recolhimento do DARF no valor de R\$ 132.588,48 (fl. 334)

Vejamos agora a apuração correta da base de cálculo:

Mês	Faturamento com base no balancete	Monofásico e ST	Base Correta	COFINS Após Ação	Diferença a compensar
mai/01	R\$ 4.456.969,21	R\$ 270.792,12	R\$ 4.186.177,09	R\$ 125.585,31	R\$ 7.003,17

Assim, a base de cálculo correta para o mês de maio de 2001 é de R\$ 4.186.177,09, e não os R\$ 4.272.650,91 adotados pela fiscalização. Com isso, o valor de COFINS efetivamente devido é R\$ 125.585,31, enquanto a fiscalização considerou R\$ 132.588,48, gerando uma diferença a compensar de R\$ 7.003,17.

Ou seja, embora a fiscalização tenha afirmado que o pagamento foi "a menor", o equívoco reside no cálculo do débito que foi superdimensionado por não seguir os critérios definidos pela decisão judicial.

Conforme demonstrado de forma detalhada no mês de maio de 2001, os valores efetivamente recolhidos superaram aqueles devidos segundo a correta

interpretação da base de cálculo da COFINS, excluindo-se receitas não caracterizáveis como faturamento.

A mesma sistemática foi adotada para os demais períodos compreendidos entre junho de 2000 e janeiro de 2004, cujos dados constam no resumo a seguir: (...)

Em que pesem as considerações apresentadas pela Recorrente em seu Memorial, uma análise detida dos autos permite concluir que não lhe assiste razão, consoante se passa a demonstrar.

Primeiramente, oportuno se faz apontar as seguintes ressalvas em relação ao mês de maio/2001 utilizado como exemplo pela Recorrente:

- (a) Se a Recorrente estivesse efetivamente utilizado o valor do seu faturamento mensal como base de cálculo da COFINS para maio/2001 (R\$ 4.456.969,21), o valor do débito de COFINS apurado e declarado em DCTF seria R\$ 133.709,08 e não R\$ 132.588,48, como indicado na DCTF.
- (b) Confrontando a DCTF com a relação de pagamentos mediante DARF, observa-se que, na data de vencimento (15/06/2001), foi pago um DARF no valor de R\$128.179,54, sendo posteriormente, em 22/06/2001, realizado o pagamento de um segundo DARF no valor principal de R\$ 4.408,94. O total dos pagamentos somam R\$ 132.588,48.
- (c) Conforme o Demonstrativo de Apuração dos Débitos (fls. 319/322) elaborado pela Autoridade Fiscal, ao contrário do que alega a Recorrente, a base de cálculo utilizada pela fiscalização não foi o valor de R\$ 4.272.650,77, mas sim o valor de receita bruta com vendas no seu balancete mensal (R\$ 4.456.969,21).

Ainda no Memorial, a Recorrente defende categoricamente que ***“à época dos recolhimentos originais, a Contribuinte apurou e efetuou os pagamentos da COFINS com base no valor integral do faturamento mensal, conforme extraído dos balancetes contábeis, sem qualquer exclusão de receitas sujeitas ao regime monofásico, substituição tributária ou de outras naturezas.”*** (g.n.)

Neste ponto, cumpre esclarecer que a Recorrente foi intimada, conforme Termo de Intimação à fl. 18, para, dentre outros, apresentar *“Demonstrativo mensal da base de cálculo da COFINS, do período relacionado com a ação judicial acima referenciada, assinado por representante legal devidamente qualificado e identificado”*.

Em atendimento à referida intimação, a Recorrente apresentou o seu demonstrativo da base de cálculo (planilha de fls. 94/95):

INCONSTITUCIONALIDADE DO ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS PELA LEI 9.718/98

Mês Comp.	Mês Ppto	Faturamento	(-) Prod Menor (-) Subst Tribut.	Outras Rec.	Base de Cálculo	PIS Recolhido	Cofins Recolhido	Base de Cálculo Correta	PIS Devido	Cofins Devido	PIS a Compensar	Cofins a Compensar	Diferença a Compensar	Selco Acumulado	Valor Atualizado a Compensar
fev/99	mar/99	3.123.785,48	7.410,01	-	3.116.375,47	20.256,44	87.875,09	3.116.375,47	20.256,44	87.875,09	-	-	-	139,02%	-
mar/99	abr/99	3.749.160,86	9.727,22	-	3.739.433,64	24.306,32	112.183,01	3.739.433,64	24.306,32	112.183,01	-	-	-	136,67%	-
abr/99	mai/99	3.523.723,88	9.410,20	-	3.514.313,68	22.843,04	105.429,45	3.514.313,68	22.843,04	105.429,45	-	-	-	134,65%	-
mai/99	jun/99	3.097.695,66	9.441,71	-	3.088.253,95	20.073,65	92.647,62	3.088.253,95	20.073,65	92.647,62	-	-	-	132,98%	-
jun/99	jul/99	3.300.565,29	8.224,00	-	3.292.341,29	21.400,22	98.770,24	3.292.341,29	21.400,22	98.770,24	-	-	-	131,32%	-
jul/99	ago/99	3.379.625,41	8.447,57	-	3.370.977,84	21.908,36	101.117,34	3.370.977,84	21.908,36	101.117,34	-	-	-	129,75%	-
ago/99	set/99	3.431.155,58	9.123,05	-	3.422.032,53	22.243,21	102.660,98	3.422.032,53	22.243,21	102.660,98	-	-	-	128,54%	-
set/99	out/99	3.563.471,48	7.466,50	-	3.556.004,98	23.114,03	106.680,15	3.556.004,98	23.114,03	106.680,15	-	-	-	126,88%	-
out/99	nov/99	3.705.808,33	10.479,40	-	3.695.328,93	24.019,64	110.859,57	3.695.328,93	24.019,64	110.859,57	-	-	-	125,49%	-
nov/99	dez/99	3.359.664,37	7.714,04	-	3.351.950,33	21.788,98	100.564,51	3.351.950,33	21.788,98	100.564,51	-	-	-	123,89%	-
dez/99	jan/00	4.771.498,78	9.543,64	-	4.761.955,14	30.952,71	142.858,65	4.761.955,14	30.952,71	142.858,65	-	-	-	122,43%	-
jan/00	fev/00	3.176.549,42	8.627,50	-	3.167.921,92	20.734,49	95.697,66	3.167.921,92	20.734,49	95.697,66	-	-	-	120,98%	-
fev/00	mar/00	3.198.494,46	7.896,00	-	3.190.598,46	20.738,89	95.717,95	3.190.598,46	20.738,89	95.717,95	-	-	-	119,53%	-
mar/00	abr/00	3.525.317,76	8.671,00	-	3.516.646,76	22.856,99	105.493,82	3.516.646,76	22.856,99	105.493,82	-	-	-	118,23%	-
abr/00	mai/00	3.684.559,02	8.234,00	-	3.676.325,02	23.896,11	110.289,75	3.676.325,02	23.896,11	110.289,75	-	-	-	116,74%	-
mai/00	jun/00	3.256.474,63	6.882,50	-	3.249.592,13	21.124,30	97.496,76	3.249.592,13	21.124,30	97.496,76	-	-	-	115,35%	-
jun/00	jul/00	3.232.984,33	7.215,50	54.195,90	3.279.964,73	21.319,77	98.398,94	3.279.964,73	20.967,50	96.773,04	352,27	1.625,88	1.978,15	119,45%	4.341,64
jul/00	ago/00	3.740.208,48	-	136.655,38	3.603.553,86	25.199,62	116.305,93	3.740.208,48	24.311,26	112.202,25	888,26	4.099,68	4.987,92	118,07%	10.877,16
ago/00	set/00	3.804.158,25	-	87.378,33	3.891.536,58	25.294,99	116.746,10	3.804.158,25	24.777,03	114.124,75	587,96	2.821,35	3.189,31	116,85%	6.916,62
set/00	out/00	4.130.310,88	-	88.410,76	4.198.721,64	27.291,69	125.961,65	4.130.310,88	28.847,02	123.909,32	444,67	2.052,33	2.496,99	115,56%	5.382,52
out/00	nov/00	3.937.559,28	-	61.074,33	3.999.033,61	25.993,72	119.971,01	3.937.559,28	25.996,74	118.138,78	396,98	1.832,23	2.229,21	114,34%	4.978,10
nov/00	dez/00	3.842.489,28	-	78.400,33	3.920.889,61	25.488,78	117.626,69	3.842.489,28	24.776,18	115.274,88	509,60	2.352,01	2.861,61	113,14%	6.099,24
dez/00	jan/01	5.032.103,16	-	8.804,81	5.040.907,97	33.463,32	154.446,11	4.993.268,35	39.524,24	149.798,05	1.007,08	4.448,06	5.655,12	111,87%	11.981,50
jan/01	fev/01	3.995.291,30	-	7.833,82	3.987.457,48	26.304,74	121.406,49	3.971.457,48	25.833,47	119.323,72	451,27	2.082,77	2.534,03	110,85%	8.343,01
fev/01	mar/01	4.060.812,77	-	8.444,00	4.052.368,77	26.535,35	124.409,29	4.052.368,77	26.340,27	121.570,46	415,08	2.838,83	3.453,91	109,59%	7.239,04
mar/01	abr/01	4.745.169,68	-	70.000	4.815.169,68	31.418,11	144.529,76	4.745.169,68	30.845,03	142.361,69	578,08	2.168,07	2.637,82	108,40%	5.497,21
abr/01	mai/01	4.427.295,42	-	166,90	4.427.128,52	27.201,76	134.778,29	4.427.128,52	28.772,21	132.813,28	425,75	1.915,03	2.390,81	107,06%	4.950,42
mai/01	jun/01	4.456.949,21	-	270.792,12	4.186.157,09	27.772,23	126.179,54	4.186.157,09	27.710,15	125.585,31	567,08	2.394,23	3.156,29	105,79%	4.495,33
jun/01	jul/01	4.911.849,48	-	244.889,26	4.666.960,22	31.415,35	144.993,92	4.666.960,22	30.330,24	139.885,74	1.085,11	5.008,18	6.093,29	104,29%	12.447,97
jul/01	ago/01	5.012.468,04	-	233.648,23	4.778.819,81	32.044,35	147.905,79	4.778.819,81	31.022,33	143.364,59	983,92	4.541,20	5.525,10	102,49%	11.198,82
ago/01	set/01	5.420.033,78	-	291.106,90	5.228.926,88	34.061,53	157.207,07	5.122.926,88	33.299,02	153.681,81	762,51	3.519,29	4.281,77	101,37%	8.422,20
set/01	out/01	5.059.371,96	-	318.391,15	4.740.980,81	31.415,17	144.993,11	4.740.980,81	30.816,38	142.229,42	598,79	2.743,49	3.362,46	99,64%	6.719,55
out/01	nov/01	4.804.921,15	-	315.149,35	4.489.771,80	29.478,89	136.979,51	4.489.771,80	29.183,39	134.492,55	465,50	2.289,94	2.782,47	98,45%	5.921,81
nov/01	dez/01	4.658.455,09	-	83.203,39	4.575.651,70	28.768,84	132.751,55	4.575.651,70	28.592,01	130.255,45	540,83	2.496,10	3.036,92	97,84%	5.984,56
dez/01	jan/02	4.257.745,50	-	348.330,53	3.909.414,97	29.468,72	126.133,33	3.909.414,97	28.280,94	124.681,28	1.187,78	5.482,05	6.669,82	95,33%	13.041,50
jan/02	fev/02	4.835.112,07	-	349.099,95	4.486.012,12	29.488,40	136.100,33	4.486.012,12	29.029,14	133.980,64	459,26	2.119,47	2.578,90	94,28%	5.010,29
fev/02	mar/02	5.021.340,23	-	335.042,40	4.686.297,83	30.865,53	142.456,26	4.686.297,83	30.461,07	140.889,53	404,46	1.866,73	2.271,22	92,91%	4.381,41
mar/02	abr/02	5.796.830,39	-	389.307,34	5.407.523,05	35.891,51	165.642,33	5.407.523,05	35.278,51	162.823,39	615,00	2.838,44	3.453,46	91,43%	4.016,94
abr/02	mai/02	4.838.278,18	-	355.242,59	4.483.035,59	30.425,12	140.423,43	4.483.035,59	29.139,73	134.491,07	1.285,39	5.932,56	7.217,95	90,02%	13.715,55
mai/02	jun/02	5.180.989,94	-	354.189,07	4.826.800,87	32.262,12	148.902,08	4.826.800,87	31.374,21	144.804,03	887,91	4.098,05	4.985,98	88,69%	9.408,05
jun/02	jul/02	5.425.927,01	-	370.244,94	5.055.682,07	33.397,91	154.144,20	5.055.682,07	32.861,93	151.670,44	535,98	2.473,74	3.009,71	87,15%	5.632,68
jul/02	ago/02	5.814.386,77	-	386.410,13	5.427.976,64	35.911,85	165.746,99	5.427.976,64	35.281,65	162.899,30	630,00	2.907,69	3.537,70	85,71%	6.549,87
ago/02	set/02	4.679.951,61	-	443.097,90	4.236.853,71	39.982,15	184.533,01	4.236.853,71	39.239,55	181.105,61	742,60	3.427,40	4.169,99	84,33%	7.884,54
set/02	out/02	4.203.931,76	-	378.422,45	3.825.509,31	38.724,59	178.228,84	3.825.509,31	37.855,81	174.765,27	858,78	3.945,57	4.822,38	82,68%	8.809,53
out/02	nov/02	4.961.542,08	-	449.992,93	4.511.549,15	43.495,89	200.750,25	4.511.549,15	42.325,07	195.344,67	1.170,82	5.403,78	6.574,61	81,14%	11.909,24
nov/02	dez/02	7.641.294,51	-	439.309,98	7.201.984,53	47.507,06	219.263,35	7.201.984,53	46.812,91	214.059,60	694,15	3.203,75	3.897,91	79,40%	6.992,84
dez/02	jan/03	9.639.904,85	-	490.138,20	9.149.766,65	68.105,64	319.497,65	9.149.766,65	67.493,00	312.004,65	612,64	5.692,24	6.992,24	77,43%	11.997,32
jan/03	fev/03	8.061.194,62	-	479.998,82	7.581.195,80	23.317,22	75.981,79	7.581.195,80	22.745,87	73.740,93	571,85	4.863,35	75,60%	8.540,04	
fev/03	mar/03	7.941.186,25	-	515.186,93	7.425.999,32	22.313,91	74.259,97	7.425.999,32	22.279,92	72.031,99	537,97	4.533,99	4.533,99	73,62%	7.880,94
mar/03	abr/03	8.864.230,00	-	555.576,54	8.308.653,46	25.647,04	89.008,63	8.308.653,46	24.259,60	84.787,44	1.388,44	6.787,44	71,95%	11.471,00	
abr/03	mai/03	9.203.449,91	-	581.926,92	8.621.522,99	26.030,22	92.621,52	8.621.522,99	25.646,69	90.074,89	386,80	9.384,53	9.384,53	69,68%	15.951,82
mai/03	jun/03	9.386.170,76	-	517.900,86	8.868.269,90	27.022,61	98.868,69	8.868.269,90	26.048,10	92.820,50	980,59	4.974,51	68,12%	8.363,15	
jun/03	jul/03	8.836.374,62	-	485.281,33	8.047.214,67	24.414,44	78.519,93	8.047.214,67	23.532,80	75.079,13	883,64	5.883,64	5.883,64	66,04%	9.749,20

Mês Comp.	Mês Ppto	Faturamento	(-) Prod Menor (-) Subst Tribut.	Outras Rec.	Base de Cálculo	PIS Recolhido	Cofins Recolhido	Base de Cálculo Correta	PIS Devido	Cofins Devido	PIS a Compensar	Cofins a Compensar	Diferença a Compensar
-----------	----------	-------------	----------------------------------	-------------	-----------------	---------------	------------------	-------------------------	------------	---------------	-----------------	--------------------	-----------------------

valor indicado na coluna faturamento (R\$ 3.232.984,33), **ela subtrai o valor indicado na coluna relativa aos produtos monofásicos/substituição tributária (- R\$ 7.215,50) e soma o valor indicado na coluna relativa a outras receitas (+R\$ 54.195,90).** Veja-se, portanto, que **mesmo antes do reconhecimento da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins pela Lei nº 9.718/98, a Recorrente já subtraía, da base de cálculo da contribuição, o montante correspondente aos produtos com incidência monofásica ou submetidos ao regime de substituição tributária por ela comercializados.** Contudo, ao valor total da receita bruta com vendas apurado, ela adicionava também o correspondente a “outras receitas”, gerando uma base de cálculo maior, e, conseqüentemente, um valor maior recolhido a título de COFINS do que aquele apurado pela Autoridade Fiscal, no caso do mês de junho/2000, em razão do valor correspondente às outras receitas ser superior ao correspondente aos produtos com incidência monofásica ou submetidos ao regime de substituição tributária. Por essa razão, considerando que o valor referente a “outras receitas” não poderia ser incluído na base de cálculo da COFINS por força da decisão judicial, mas apenas a receita bruta com vendas, em relação a esse mês, o direito creditório foi reconhecido pela Autoridade Fiscal.

- (iii) Para confirmar o acima exposto, veja-se que na DCTF de junho/2000 o débito apurado declarado é de R\$ 98.398,94, donde se conclui que a base de cálculo utilizada foi o valor de R\$ 3.279.964,73, que corresponde exatamente ao valor indicado para esse mês na coluna “Base de Cálculo” do demonstrativo da Recorrente (que considera, por sua vez, o faturamento com base no balancete mensal subtraído o valor de receitas submetidas a regime monofásico/substituição tributária e adicionado o valor da coluna relativa a “outras receitas”):

Débito Apurado-R\$		Total:		98.398,94		
Total da contribuição no período, antes de efetuadas as compensações.						
TOTAL.....: 98.398,94						
Pagamentos com DARF-R\$		Total:		98.398,94		
Relação de DARF Vinculados ao Débito						
Período Apuração	CNPJ	Código Receita	Data de Vencimento	Número de Referência	Valor Principal	Valor Pago do Débito
30/06/2000	77.456.812/0001-70	2172	14/07/2000		98.398,94	98.398,94

Vejamos agora o mês de **julho/2000**:

- (i) na coluna faturamento, a Recorrente indica o valor de R\$ 3.740.208,48, ou seja, o mesmo valor indicado como total da receita bruta com vendas no seu balancete mensal, e, portanto, utilizado pela Autoridade Fiscal;

- (ii) na coluna denominada “Base de Cálculo”, que se refere à base de cálculo originariamente adotada pela Recorrente, o valor indicado é R\$3.876.863,86, ou seja, **superior** ao valor do “faturamento”, e foi este o valor por ela utilizado originariamente como base de cálculo da COFINS para a apuração do valor devido e recolhido através de DARF. A Recorrente chega a este valor através do seguinte cálculo: ao valor indicado na coluna faturamento (R\$3.740.208,48), ela soma o valor indicado na coluna relativa a outras receitas (+R\$ 136.655,38). Observe-se que, em 07/2000, a coluna referente aos produtos monofásicos/substituição tributária está com o valor zerado.
- (iii) na coluna denominada “Base de Cálculo Correta”, correspondente à base de cálculo ajustada pela Recorrente após o trânsito em julgado da decisão judicial obtida, observa-se que a Recorrente apenas subtrai o valor relativo às outras receitas que anteriormente foi adicionado, chegando-se, como “base de cálculo correta”, exatamente o valor relativo ao total da receita bruta com vendas (coluna faturamento), adotado pela Autoridade Fiscal.
- (iv) Veja-se a DCTF (base de cálculo no valor de R\$ 3.876.863,86 x 3% = R\$ 116.305,93):

Débito Apurado-R\$		Total:		116.305,93		
Total da contribuição no período, antes de efetuadas as compensações.						
TOTAL.....: 116.305,93						
Pagamentos com DARF-R\$		Total:		116.305,93		
Relação de DARF Vinculados ao Débito						
Período	CNPJ	Código Receita	Data de Vencimento	Número de Referência	Valor Principal	Valor Pago do Débito
31/07/2000	77.456.812/0001-70	2172	15/08/2000		116.305,93	116.305,93

- (v) Observa-se ainda que na coluna do demonstrativo da Recorrente “Cofins recolhido” consta exatamente o valor de R\$ 116.305,93.

Em relação ao mês de **junho/2001**, que a Autoridade Fiscal não apurou mais a existência de direito creditório:

- (i) na coluna faturamento, a Recorrente indica o valor de R\$ 4.911.049,48, ou seja, o mesmo valor indicado como total da receita bruta com vendas no seu balancete mensal, e, portanto, utilizado pela Autoridade Fiscal;
- (ii) na coluna denominada “Base de Cálculo” (que se refere à base de cálculo originariamente adotada pela Recorrente) o valor indicado é R\$ 4.833.130,77, ou seja, **inferior** ao valor do “faturamento”, e foi este o valor por ela utilizado originariamente como base de cálculo da Cofins para a apuração do valor devido e recolhido através de DARF. A Recorrente chega a este valor através do seguinte cálculo: do valor indicado na coluna

faturamento (R\$4.911.049,48), ela subtrai o valor indicado na coluna relativa aos produtos monofásicos/substituição tributária (- R\$ 244.858,26) e soma o valor indicado na coluna relativa a outras receitas (+R\$ 166.939,55). Considerando que o valor correspondente aos produtos com incidência monofásica ou submetidos ao regime de substituição tributária é superior ao valor das “outras receitas”, a base de cálculo originária apurada pela Recorrente foi menor, gerando, conseqüentemente, **um valor menor recolhido a título de Cofins, através de DARF, do que aquele apurado pela Autoridade Fiscal.**

- (iii) na coluna denominada “Base de Cálculo Correta”, correspondente à base de cálculo ajustada pela Recorrente após o trânsito em julgado da decisão judicial obtida, observa-se que a Recorrente apenas subtrai o valor relativo às “outras receitas”, que anteriormente havia sido adicionado.
- (iv) Veja-se a DCTF (base de cálculo no valor de R\$ 4.833.130,77 x 3% = R\$144.993,92):

Débito Apurado-R\$		Total:		144.993,92		
Total da contribuição no período, antes de efetuadas as compensações.						
TOTAL.....: 144.993,92						
Pagamentos com DARF-R\$		Total:		144.993,92		
Relação de DARF Vinculados ao Débito						
Período	Código	Data de	Número de	Valor	Valor	
Apuração	CNPJ	Receita	Vencimento	Referência	Principal	do Débito
30/06/2001	77.456.812/0001-70	2172	13/07/2001		144.993,92	144.993,92

- (v) Observa-se ainda que na coluna do demonstrativo da Recorrente ‘Cofins recolhido’ consta exatamente o valor de R\$ 144.993,92.

Em relação ao mês de **julho/2001**, que a Autoridade Fiscal não apurou a existência de direito creditório:

- (i) na coluna faturamento, a Recorrente indica o valor de R\$ 5.012.668,04, ou seja, o mesmo valor indicado como total da receita bruta com vendas no seu balancete mensal, e, portanto, utilizado pela Autoridade Fiscal;
- (ii) na coluna denominada “Base de Cálculo”(que se refere à base de cálculo originariamente adotada pela Recorrente) o valor indicado é R\$ 4.930.192,31, ou seja, **inferior** ao valor do “faturamento”, e foi este o valor por ela utilizado originariamente como base de cálculo da COFINS para a apuração do valor devido e recolhido através de DARF. A Recorrente chega a este valor através do seguinte cálculo: do valor indicado na coluna faturamento (R\$5.012.668,04), ela subtrai o valor indicado na coluna relativa aos produtos monofásicos/substituição tributária (- R\$ 233.848,23) e soma o

valor indicado na coluna relativa a outras receitas (+R\$ 151.372,50). Considerando que o valor correspondente aos produtos com incidência monofásica ou submetidos ao regime de substituição tributária é superior ao valor das “outras receitas”, a base de cálculo originária apurada pela Recorrente foi menor, gerando, conseqüentemente, **um valor menor recolhido a título de Cofins, através de DARF, do que aquele apurado pela Autoridade Fiscal.**

- (iii) na coluna denominada “Base de Cálculo Correta”, correspondente à base de cálculo ajustada pela Recorrente após o trânsito em julgado da decisão judicial obtida, observa-se que a Recorrente apenas subtrai o valor relativo às “outras receitas”, que anteriormente havia sido adicionado.
- (iv) Veja-se a DCTF (base de cálculo no valor de R\$ 4.930,192,31 x 3% = R\$147.905,79):

Débito Apurado-R\$		Total:		147.905,79		
Total da contribuição no período, antes de efetuadas as compensações.						
TOTAL.....: 147.905,79						
Pagamentos com DARF-R\$		Total:		147.905,79		
Relação de DARF Vinculados ao Débito						
Período	CNPJ	Código Receita	Data de Vencimento	Número de Referência	Valor Principal	Valor Pago do Débito
31/07/2001	77.456.812/0001-70	2172	15/08/2001		147.905,79	147.905,79

- (v) Observa-se ainda que na coluna do demonstrativo da Recorrente “Cofins recolhido” consta exatamente o valor de R\$ 147.905,79.

A mesma situação se observa para todos os meses até janeiro de 2004.

Logo, salta aos olhos que a tese de nulidade defendida pela Recorrente em seu Memorial não se sustenta.

Esclareça-se que, inobstante ter como fundamento clara inovação ao debate, a análise dos pontos trazidos no Memorial foi necessária especialmente para se atestar a inexistência da nulidade suscitada (questão de ordem pública).

Frisa-se ainda que as alegações constantes do Memorial se revelam contraditórias com a abordagem trazida pela Recorrente tanto na sua Manifestação de Inconformidade como no seu Recurso Voluntário, em que ela defende expressamente que a Autoridade Fiscal teria deixado de excluir da base de cálculo da COFINS os valores correspondentes às operações de produtos sujeitos à incidência tributária monofásica ou com substituição tributária e, no Memorial, é categórica ao afirmar que *“não subsiste controvérsia quanto às receitas provenientes da comercialização de produtos sujeitos à tributação monofásica ou ao regime de substituição tributária após decisão judicial. A própria fiscalização, ao proceder a reapuração do crédito tributário, reconheceu a exclusão dessas receitas da base de cálculo da COFINS, retirando-as do faturamento considerado para fins de apuração do tributo.”*

No entendimento desta Conselheira Relatora, a impropriedade da tese trazida no Memorial já ficou devidamente demonstrada. No que se refere aos fundamentos – diametralmente opostos - trazidos no bojo do Recurso Voluntário, assim se posicionou o acórdão recorrido:

“Receitas do Regime Monofásico e de Substituição Tributária

Enfim, a manifestante acusa a autoridade administrativa de haver cometido imprecisão técnica ao considerar os valores relativos aos produtos com incidência monofásica ou submetidos ao regime de substituição tributária na base de cálculo da Cofins. É esta a razão por que 85% do crédito requerido não foi reconhecido e as compensações, não homologadas.

Antes de mais nada, oportuno esclarecer, com base na planilha de fls. 94 e 95, que a autoridade administrativa incluiu na base de cálculo da Cofins as receitas submetidas à substituição tributária ou ao regime monofásico. Isto é fácil de ser observado ao se pegar, por exemplo, maio de 2001, e observar que o faturamento fora de R\$ 4.456.969,21 (aquele mesmo usado pela autoridade tributária para apuração do débito, vide fls. 319 a 322), sendo uma parte resultante dos vergastados regimes: R\$ 270.792,12. Repare, na planilha, que a manifestante crê que a base de cálculo correta da Cofins seja de R\$ 4.186.177,09 (o faturamento subtraído da receita de substituição tributária e do regime monofásico e de outras receitas de R\$ 86.473,68). E, se sua pretensão fosse atendida, certamente teria o direito ao crédito postulado.

A base de cálculo da Cofins no regime da cumulatividade é o faturamento mensal, assim entendido a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, excluídas as vendas canceladas, devolvidas e os descontos incondicionais. É isto o que afirma o art. 2º da Lei Complementar nº 70/91:

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.

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.*

Como se observa, a receita decorrente da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária ou ao regime monofásico não está expressamente excluída

do conceito de faturamento adotado pela Lei Complementar nº 70/91 e, portanto, sujeita-se ao regime da cumulatividade.

Ademais, a manifestante também chama a atenção aos arts. 1º e 2º da Lei nº 10.147/2000, *in verbis*:

Art. 1º A contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 3003, 3004, 3303 a 3307, e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto no 2.092, de 10 de dezembro de 1996, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação Original)

Art. 1º A contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46 e 3303.00 a 33.07, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00, 3401.11.90, 3401.20.10 e 9603.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 2002)

I – dois inteiros e dois décimos por cento e dez inteiros e três décimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos referidos no caput;

...

*Art. 2º São **reduzidas a zero as alíquotas** da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.*

De posse do conteúdo legislativo, debate que, por atuar como supermercadista, comercializa produtos de perfumaria (xampus, condicionadores, desodorantes etc) que representam parte do faturamento submetido ao regime de tributação concentrada devida pela empresa industrial ou importadora.

Compete ao contribuinte a prova de quais valores devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição em razão da venda de mercadorias submetidas à alíquota zero por força da tributação monofásica (concentrada) em etapa anterior, porém nada apresentou senão meras alegações.

Poderia, por exemplo, ter apresentado a escrituração contábil com a indicação das contas em que estão informadas as receitas sujeitas à alíquota zero e dos valores que deveriam ser excluídos da base de cálculo da Cofins, evidentemente, desde que amparada em documentos fiscais que dessem lastro à escrita (art. 923, Decreto nº 3.000/1999).

Ante essa omissão probatória, cabe a esta autoridade julgadora ratificar os cálculos da autoridade administrativa quando apurou a contribuição mensalmente devida e que serviram de base para o reconhecimento parcial do direito creditório postulado, mantendo-se, desta feita, o Despacho Decisório na forma como foi tirado. (g.n.)

Reitera-se que, considerando que a Recorrente não trouxe aos autos - ainda que em sede de Recurso Voluntário e após o teor do acórdão recorrido -, os documentos contábeis e fiscais que comprovam os valores que deveriam ser excluídos da base de cálculo da COFINS no período em exame, esta Conselheira Relatora, sob o entendimento de que o princípio da verdade material rege o processo administrativo fiscal, propôs a conversão do julgamento em diligência, para que fosse oportunizado à Recorrente trazer aos autos, de forma robusta, os documentos contábeis, fiscais e qualquer outro que comprovem os valores que, no seu entendimento, deveriam ser excluídos da base de cálculo da COFINS.

Contudo, levada à votação em colegiado a proposta de Resolução não foi acatada, restando esta Conselheira Relatora vencida.

Na análise dos autos, extrai-se que a Recorrente não apresentou a prova de quais valores devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição, como, por exemplo, a escrituração contábil com a indicação das contas em que estão informadas as receitas sujeitas à tributação monofásica, amparada em documentos fiscais que dessem lastro à escrita.

Como é cediço, em se tratando de processos de ressarcimento, restituição e compensação, o ônus de comprovar a existência e a qualidade do direito creditório recai sobre o contribuinte, conforme se direciona a jurisprudência desse Egrégio Conselho:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Em processos de ressarcimento, restituição e compensação, recai sobre o sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a natureza, a certeza e a liquidez do crédito pretendido. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem.”

(Processo nº 1080.725950/2011-05; Acórdão nº 3202-001.997; Relatora Conselheira Juciléia de Souza Lima; sessão de 21/08/2024)

Isso posto, neste ponto, nego provimento ao recurso.

Prosseguindo em seu Recurso Voluntário, a Recorrente, no tópico intitulado “DA ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS PELA TAXA SELIC – INCIDÊNCIA DESDE A TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP – EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO”, defende “o seu direito à correção monetária, por meio da aplicação da taxa SELIC sobre o seu direito creditório, conforme supra fundamentado e por restar caracterizada a resistência ilegítima do Fisco no presente caso.”

Todavia, trata-se de pleito que não consta na Manifestação de Inconformidade, configurando inovação de defesa, razão pela qual não deve ser conhecido.

A falta de adequação entre o Recurso Voluntário e a Manifestação de Inconformidade configura necessariamente ausência de lide em relação à matéria trazida apenas em segunda instância, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

Ressalta-se que a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a defesa do contribuinte, contendo as matérias que delimitam a lide administrativa, sendo elas submetidas à primeira instância para apreciação e decisão, tornando possível a veiculação de Recurso voluntário em caso de inconformismo, não se admitindo conhecer de inovação recursal, inclusive para se evitar supressão de instância.

A competência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se circunscreve ao julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial, de forma que não se aprecia a matéria que não tenha sido atacada em impugnação ou manifestação de inconformidade e submetida à primeira instância administrativa.

Corroborando esse entendimento, é remansosa a jurisprudência do CARF:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2016

INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS. INSTÂNCIA RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE

Não se admite a inovação de argumentos em sede de Recurso Voluntário. A vertente defensiva deve guardar consonância com o exposto na exordial, sob pena de inviabilizar o conhecimento da matéria esposada.

(Processo nº 10725.900240/2017-41; Acórdão nº 3201-008.052; Relator Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior; sessão de 22/03/2021)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, sendo o momento em que o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa, nos termos dos art. 16 e 17 do Decreto n. 70.235/1972. Não se admite, portanto, a apresentação, em sede recursal, de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

(Processo nº 10218.720512/2007-89; Acórdão nº 2202-005.775; Relatora Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira; sessão de 03/12/2019)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2006

FASE RECURSAL. INOVAÇÃO DA TESE DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO.

É vedado às partes inovarem nas teses de defesa na fase recursal, sob pena de supressão de instância e de violação aos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, e aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

(Processo nº 19647.010980/2009-28; Acórdão nº 2003-003.339; Relatora Conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez; sessão de 23/06/2021)

Portanto, voto pelo não conhecimento do Recurso Voluntário no que se refere ao tópico intitulado “DA ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS PELA TAXA SELIC – INCIDÊNCIA DESDE A TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP – EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO” não suscitado na Manifestação de Inconformidade e em relação ao qual se operou a preclusão.

Conclusão

Ante o exposto, não conheço do Recurso Voluntário em relação ao tópico intitulado “DA ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS PELA TAXA SELIC – INCIDÊNCIA DESDE A TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP – EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO”, posto que não foi suscitado na Manifestação de Inconformidade e ao qual se operou a preclusão. Na parte conhecida, rejeito a nulidade suscitada e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães