



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

**Processo n°** 13888.916057/2011-05  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3802-002.827 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 26 de março de 2014  
**Matéria** DCOMP Eletrônico - Pagamento a maior ou indevido  
**Recorrente** Fênix Empreendimentos S.A.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

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

Data do Fato Gerador: 30/09/2001

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718, DE 1998, QUE AMPLIAVA O CONCEITO DE FATURAMENTO. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE RECEITAS NÃO COMPREENDIDAS NO CONCEITO DE FATURAMENTO ESTABELECIDO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL PREVIAMENTE À PUBLICAÇÃO DA EC Nº 20/98.

A base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, assim compreendido a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. Inadmissível o conceito ampliado de faturamento contido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, uma vez que referido dispositivo foi declarado inconstitucional pelo plenário do Supremo Tribunal Federal.

Diante disso, não poderão integrar a base de cálculo da contribuição as receitas não compreendidas no conceito de faturamento previsto no art. 195, I, "b", na redação originária da Constituição Federal de 1988, previamente à publicação da Emenda Constitucional nº 20, de 1998.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do Fato Gerador: 30/09/2001

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DIREITO MATERIAL NÃO DEMONSTRADO. RECURSO NÃO PROVIDO.

Realidade em que o sujeito passivo, embora abrigado, em tese, pela inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, não demonstrou nos autos o alegado recolhimento indevido, requisito indispensável ao gozo do direito à restituição previsto no inciso I do artigo 165 do Código

Tributário Nacional. A não comprovação, portanto, do indébito, impede seja reconhecido o direito à restituição pleiteada.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Francisco José Barroso Rios, Mércia Helena Trajano Damorim, Solon Sehn e Waldir Navarro Bezerra.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 4ª Turma da DRJ Ribeirão Preto (fls. 28/50 do processo eletrônico), a qual, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade formalizada pela interessada em face do indeferimento de restituição no valor de R\$ 348,40, referente a suposto recolhimento a maior que o devido de PIS de competência do mês de setembro de 2001.

A DRF Piracicaba/SP indeferiu o pedido de restituição porque o pagamento supostamente recolhido a maior havia sido integralmente utilizado na quitação de débitos do contribuinte, não restando, portanto, nenhum saldo disponível para restituição.

Inconformada, a interessada aduziu que o crédito decorre do indevido cômputo das receitas financeiras na base de cálculo da contribuição, isso diante da declarada inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que previa a incidência da contribuição para o PIS e para a COFINS sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica. Ressalta ainda que referido dispositivo fora revogado pelo artigo 79, inciso XII, da Lei nº 11.941/2009.

A título comprobatório do direito creditório o sujeito passivo juntou uma planilha discriminando os valores recolhidos a maior em cada período de apuração.

A primeira instância não reconheceu o direito creditório com base nos seguintes fundamentos:

- a) que, diante da não retificação da DCTF, o pagamento estava integralmente vinculado ao débito declarado, de sorte que não havia crédito a ser ressarcido;

b) que a revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo artigo 79, inciso XII, da Lei nº 11.941/09 não tem efeitos retroativos e, portanto, não atinge o período a que se refere o PER/DCOMP em análise;

c) que a autoridade administrativa não poderia afastar a norma declarada inconstitucional uma vez que a contribuinte não figurara como postulante nas ações julgadas pelo STF, e que ao referido julgado não fora dado efeito *erga omnes*; e,

d) que o contribuinte não apresentou provas documentais discriminando as receitas financeiras que alegou compor a base de cálculo do tributo no período em questão, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

A ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 02/07/2013 (fls. 55 - *Termo de Ciência por Decurso de Prazo*). Inconformado, o sujeito passivo apresentou, em 12/07/2013 (fls. 82), o recurso voluntário de fls. 57/74, onde se insurge contra o indeferimento de seu pleito sob o argumento de que o STF efetivamente declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, e que isso deveria ser reconhecido pela Administração ainda que tal decisão houvesse sido prolatada no controle difuso. Ressalta que, por força do disposto no artigo 62-A do Regimento Interno deste Conselho, tal entendimento deveria ser reproduzido pelos conselheiros do CARF, uma vez reconhecida a repercussão geral do tema pelo STF.

Concernente à produção de provas, ressalta que, juntamente com a manifestação de inconformidade, apresentou a cópia do DARF, a cópia do PER/DCOMP e o demonstrativo do crédito, não havendo que se falar em preclusão do direito de apresentação de prova documental em vista dos princípios da instrumentalidade e da verdade material.

Requer, ao final, seja deferida a restituição pleiteada.

Além dos documentos acima citados, a suplicante acosta aos autos, às fls. 80/81, cópias das folhas do Livro Razão inerentes à contabilização das receitas financeiras do período.

**É o relatório.**

## **Voto**

O recurso há que ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

### **Do direito subjetivo arguido**

A discussão envolve crédito decorrente da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

Como se sabe, o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 ampliou a base de cálculo do PIS e da COFINS. O aumento da carga tributária daí decorrente foi contestado na justiça, tendo o Poder Judiciário, por diversas vezes, entendido que a amplitude de faturamento referida no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, na redação anterior à Emenda

Constitucional – EC nº 20, de 1998, não legitimava a incidência de tais contribuições sobre a totalidade das receitas auferidas pelas empresas contribuintes, advertindo, ainda, que a superveniente promulgação da EC nº 20, de 1998, publicada no dia 16 de dezembro de 1998, “*não teve o condão de validar a legislação ordinária anterior, que se mostrava originariamente inconstitucional*” (Ag.Reg. RE 546.327-3/SP, Rel. Min. Celso Mello).

Assim, entendeu o Poder Judiciário que o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, ao alargar o conceito de faturamento, criara exação nova, assunto o qual deveria ter sido objeto de lei complementar, por força do disposto no artigo 195, § 4º, c/c artigo 154, inciso I, da Constituição Federal. Portanto, o alargamento da base de cálculo objeto da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (decorrente da conversão da MP nº 1.724, de 29/10/1998 – antes, ressalte-se, da EC nº 20, de 15/12/1998), estava maculado por vício formal de constitucionalidade.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 390.840/MG, apreciado pelo pleno em 09/11/2005, decidiu no seguinte sentido (relator Ministro Marco Aurélio):

*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.*

A decisão teve a seguinte votação:

*Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro Nelson Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie Plenário, 09.11.2005.*

Posteriormente, o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 585.235-1/MG, proferido em 10/09/2008 e publicado em 28/11/2008, **reconheceu a repercussão geral do tema, conforme ementa do acórdão em tela, que teve a relatoria do Ministro Cezar Peluso:**

*EMENTA: 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.*

Especificamente sobre exame de constitucionalidade de norma, o *caput* do artigo 62 do Anexo II do mesmo Regimento veda “[...] 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”, **admitidas, contudo, as exceções elencadas no parágrafo único do referenciado artigo, dentre as quais a de que trata a hipótese objeto de seu inciso I, qual seja, afastar preceito “que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal”, como na hipótese presente.**

Aliás, segundo o artigo 62-A do RICARF (inserido pela Portaria MF nº 586/2010),

*As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Além disso, o parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, dispõe que,

*Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.*

Com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, o STF entendeu que o PIS e a COFINS **somente poderiam incidir sobre as receitas operacionais das empresas**, ou seja, aquelas ligadas às suas atividades principais. Sobre tal dispositivo, vale ressaltar, a título de informação, que o mesmo foi posteriormente revogado pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Consequentemente, não é legítima a exigência da contribuição sobre receitas outras que não as originadas da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, **devendo ser excluídos da base de cálculo os montantes decorrentes das rubricas não compreendidas no conceito de faturamento** previsto no art. 195, I, “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988, previamente à publicação da Emenda Constitucional nº 20, de 1998<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Com efeito, referida Emenda Constitucional, como já citado, unificou os conceitos de receita bruta e de faturamento, o que se deu somente após a edição da Lei nº 9.718/98, cujo § 1º do artigo 3º, ampliador do conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, ainda não estava respaldado pelo alicerce constitucional decorrente da reportada EC nº 20/98.

Logo, de fato, é indevida, em tese, a exigência do PIS e da COFINS sobre receitas financeiras auferidas pelo sujeito passivo, que tem como atividade principal o “*aluguel de imóveis próprios*”, código 68.10-2-02, conforme consta na sua ficha cadastral junto ao CNPJ, que está em sintonia com o artigo 3º de seu Estatuto Social, publicado no Diário Oficial do Estado de São Paulo em 12/04/1995 (cópia acostada aos autos).

### **Do direito material**

É verdade que o sujeito passivo não retificou a DCTF do período nem apresentou, na primeira instância, documentação suficiente para a comprovação do direito creditório reclamado.

Com efeito, naquela ocasião trouxe apenas demonstrativo de cálculo do aduzido crédito, além da cópia do DARF com o pagamento do tributo.

Agora, além dos documentos acima citados, a suplicante acosta aos autos cópias das folhas do Livro Razão inerentes à contabilização das receitas financeiras do período (ver fls. 80/81).

Todavia, permanece sem apresentar a DCTF retificadora, o mesmo podendo ser dito em relação à DIPJ retificadora e ao DACON retificador.

Ou seja, mesmo considerando a possibilidade de retificação de ofício da DCTF por parte da autoridade administrativa – acaso demonstrada a legitimidade da correção dos valores declarados –, entendimento que esta Turma tem adotado em muitos de seus julgados, não se pode olvidar da necessidade de apresentação dos documentos comprobatórios do reclamado indébito, dentre os quais o DACON retificador, imprescindível para verificar se, na base de cálculo da contribuição, foram originalmente consideradas as receitas financeiras do sujeito passivo, fonte do direito creditório reclamado.

Sem a devida comprovação não há como afirmar que o crédito reclamado é indevido, ainda que admitidas as novas provas acostadas aos autos (Livro Razão) em homenagem ao princípio da efetividade do processo, que tem como norte um processo menos formalista, que deságua na busca pela verdade material. Mas esta há que ser harmonizada com a segurança e a celeridade exigidas nas lides administrativas, não se podendo transferir para o Fisco o ônus de comprovar o direito creditório alegado, que é do sujeito passivo, a teor do disposto no artigo 333, inciso I, do CPC.

Portanto, penso que a realidade em exame não se subsume ao direito de que trata o inciso I do artigo 165 do CTN, que possibilita a restituição de tributo recolhido indevidamente, uma vez não demonstrado nos autos o alegado recolhimento indevido, não obstante a legitimidade da tese relacionada à inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

### **Da Conclusão**

Por todo o exposto, voto para **negar provimento ao recurso voluntário interposto pela interessada.**

Sala de Sessões, em 26 de março de 2014.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Relator

Processo nº 13888.916057/2011-05  
Acórdão n.º **3802-002.827**

**S3-TE02**  
Fl. 87

---

CÓPIA