



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13951.000309/2008-68
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-001.582 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de novembro de 2020
Recorrente CACAUS DISTRIBUIDORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/1998 a 09/04/2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRAZO REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/05. 10 ANOS. APLICAÇÃO DO RE 566.621/RS E DA SÚMULA CARF Nº 91.

O prazo para o sujeito passivo pedir a repetição de indébito antes da vigência da Lei Complementar nº 118/05 é de 10 anos. A partir de 09 de junho de 2005, o direito se extingui em 5 anos. Aplicação do decidido pelo STF no RE 566.621/RS, sob a sistemática do art. 543-B da Lei nº 5.869/73, e do disposto na Súmula CARF nº 91.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 10/04/2003 a 31/12/2006

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DAS VENDAS INADIMPLIDAS. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme o *caput* do art. 1º da Lei nº 10.833 de 2003, a COFINS não cumulativa incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Assim, o fato gerador da contribuição é o auferimento de receitas pela empresa, o qual ocorre no momento de sua realização, ou seja, quando os produtos vendidos são transferidos para o comprador em troca de pagamento ou compromisso de pagamento do valor pactuado. A realização do efetivo pagamento torna-se irrelevante para a determinação da base de cálculo da contribuição.

Portanto, as vendas inadimplidas não podem ser excluídas da base de cálculo da COFINS por falta de previsão legal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Mariel Orsi Gameiro, Sabrina Coutinho Barbosa e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Por bem retratar as vicissitudes do presente processo, reproduzo relatório do Acórdão recorrido:

“Trata o processo de pedido de restituição (apresentado por meio de formulário) de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social ~ Cofins, no montante de R\$ 33.770,82 (fl. 01.), protocolizado em 10/04/2008, relativo aos valores que teriam sido pagos sobre vendas não recebidas nos períodos de 03/1,998 a 05/2003, 10/2003 a 01/2004, 03/2004, 11/2004, 01/2005, 02/2005 e 07/2006 a 12/2006 (consoante planilhas de fls. 11/17).

No campo 02 do formulário de fl. 01 (pedido de restituição) a contribuinte discorre sobre o pedido e esclarece que “no caso da empresa entregar a mercadoria sem.

contudo, receber por ela, incide no conceito de vendas canceladas. visto que as valores que não foram recebidos não podem caracterizar receita. Assim, a inadimplência do comprador constitui-se de parcelas dedutíveis das bases de cálculo do PIS e da Cofins. Assim sendo, ao tentar tributar valores não recebidos, sob o argumento de que não se trata de vendas canceladas, estar-se-á ofendendo a capacidade contributiva do contribuinte. Logo, é vedado ao legislador tributar parcelas que não exteriorizem em riqueza do contribuinte e que extravasem essa capacidade.”

Instruem o pedido, ainda, os documentos de fls. 02/199 e 202/303 (declaração de que o crédito pleiteado não é objeto de outro pedido, cópia de documentos societários, cópia de Per/Dcomp apresentados em 2007, cópias de DARF e cópias de documentos diversos relativos E1 baixa de títulos por perda de recebimento de créditos).

Às fls. 309/322, juntaram-se cópias dos Per/Dcomp n.ºs 33401.98706.150408.J..3.04-5002, 37957.45509.170408.1.3.04-5568 e 36371.41485.230408.1.3.04-7029.

Em 15/05/2008, após análise, o pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá/PR (fls. 325/332), parte pela decadência (pagamentos anteriores a 10/04/2003), parte pela impossibilidade de equiparação entre vendas canceladas e inadimplência relacionada a vendas efetuadas. Consequentemente, as compensações (identificadas como tendo utilizado o mesmo crédito) não foram homologadas.

Cientificada (fls. 333/335) em 23/05/2008, a contribuinte ingressou, em 18/06/2008, com a manifestação de inconformidade de fls. 336/355, cujo teor será sintetizado a seguir.

Primeiramente, após relato sucinto dos fatos, discorre sobre os pagamentos efetuados até 10/04/2003. Disserta sobre o instituto da decadência e sobre a forma de contagem do prazo respectivo. Conclui que somente após extinto o crédito tributário, com a homologação expressa ou tácita, é que se inicia a contagem do prazo prescricional de 5 anos para pleitear a restituição. Diz que “em nível de judiciário, no que tange ao prazo de 10 anos (5+5) para se ressarcir tributos pagos indevidamente ou a maior, não há como posicionar-se em sentido contrário às decisões do STF.” Transcreve jurisprudência administrativa e judicial e pede a reforma do despacho decisório.

Na sequência, tece considerações acerca da não incidência da Cofins sobre valores não recebidos. Aduz que o legislador não definiu o conceito de vendas canceladas e que cabe ao intérprete fazê-lo. Discorre sobre os conceitos de venda, compra e venda, cancelamento e diz que “um contrato de compra e venda é translativo de domínio visto ser o ato causal da transmissão da propriedade, gerador de uma obrigação de entregar a coisa alienada.” Conclui, dizendo que “o não pagamento do avançado importa em cancelamento do contrato” e que “no caso da empresa entregar a mercadoria sem, contudo, receber por ela, incide no conceito de vendas canceladas, uma vez que, na realidade dos fatos, os valores que não foram recebidos não podem caracterizar receita.” Cita doutrina e jurisprudência e afirma que ao tributar valores não recebidos o fisco ofende a capacidade contributiva dos contribuintes.

Quanto à compensação, a contribuinte insiste em sua homologação já que, no seu entender, o crédito pleiteado é passível de restituição.

Ao final, pede o conhecimento da manifestação de inconformidade e a reforma do despacho decisório questionado para que o direito creditório seja reconhecido e as compensações homologadas.”

Analisando as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/1998 a 31/03/2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COFINS. DECADÊNCIA.

A decadência do direito de pleitear a restituição ocorre em cinco anos contados da extinção do crédito pelo pagamento.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/05/2003, 01/10/2003 a 31/01/2004, 01/03/2004 a 31/03/2004, 01/11/2004 a 30/11/2004, 01/01/2005 LI 28/02/2005, 01/07/2006 a 31/12/2006

COFINS. VENDAS FATURADAS E NÃO RECEBIDAS. RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Por falta de previsão legal, não podem ser restituídos valores de Cofins incidentes sobre vendas faturadas e não recebidas.

COMPENSAÇÃO CRÉDITO RELATIVO A RESTITUIÇÃO INDEFERIDA. NÃO-HOMOLOGAÇÃO.

A compensação de crédito vinculado a uma restituição indeferida com débitos administrados pela Receita Federal, de responsabilidade da contribuinte, não pode ser homologada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente***Direito Creditório Não Reconhecido***

Em sequência, após ser cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (383/400), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido e a homologação das compensações, repisando e reforçando argumentos jurídicos já manifestados.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No presente processo, a questão inicial a ser decidida consiste em determinar se o direito a postular a repetição de indébitos de PIS e COFINS são fulminados pelo prazo decadencial de 5 ou de 10 anos, ou dito de outra forma, quando supostos créditos dessas

contribuições a favor do sujeito passivo são alcançados pela prescrição. Esse é um dos cerne da controvérsia, tendo em vista que foi uma das motivações para o indeferimento do pedido da recorrente, conforme resta evidenciado no seguinte excerto do Despacho Decisório (295/297):

"18. O direito de pleitear a restituição, conforme definido no inciso I do art. 168 do CTN, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário. Combinando-se o dispositivo retro mencionado com o disposto nos §§ 19 e 49 do art. 150 do CTN, resulta que a contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição da COFINS, em relação aos pagamentos anteriores a 10/04/2003, já se expirou, posto que o pedido de restituição foi formalizado em 10/04/2008."

(grifo nosso)

Da mesma maneira, a instância *a quo* também lastreou, em parte, sua decisão nesse sentido. Reproduz-se trecho do voto condutor do Acórdão recorrido:

"Assim, é certo que, apesar das razões vertidas pela interessada, na data da protocolização do pedido de restituição, em 10/04/2008, em face do transcurso do prazo de cinco anos da data da extinção do crédito fiscal correspondente, encontrava-se também extinto o direito de pleitear eventual indébito relativo a quaisquer recolhimentos efetuados antes de 10/04/2003. Nesse ponto, portanto, correto o despacho decisório."

(grifo no original)

Sobre o assunto, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou, em repercussão geral, RE 556.621/RS, Relatora Ministra Ellen Gracie, no sentido de reconhecer que o prazo decadencial de cinco anos para o exercício do direito a reaver indébitos tributários, imposto pela Lei Complementar n.º 118/05, deve ser aplicável às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, para ações ajuizadas a partir de 09/06/2005:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente

interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/05, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.

A determinação do STF expressa no julgamento citado é de aplicação vinculante, de acordo o § 2º do art. 62, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF:

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

Ademais, o entendimento manifestado pela suprema corte também foi reproduzido na Súmula CARF nº 91:

Súmula CARF nº 91: Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

No presente caso, o pedido de restituição foi efetuado através de formulário em papel (fl. 02), protocolado em 10 de abril de 2008, logo, após a vigência da Lei Complementar 118/05. Assim, indubitavelmente, o prazo decadencial a ser considerado deve ser o de 05 anos a partir do pagamento indevido ou a maior. Portanto, em relação aos pagamentos efetuados em

data anterior a 10 de abril de 2003, o direito da contribuinte pedir sua restituição encontra-se extinto.

Desse modo, decidida a prejudicial, devemos analisar o mérito em relação aos pagamentos efetuados no período a partir de 10/04/2003 até 12/2006.

Em seu Voluntário, a contribuinte alegou, basicamente, que faz jus ao crédito, tendo em vista que deixou de excluir da base de cálculo da COFINS as vendas inadimplidas e os cheques devolvidos. Segundo ela, deve ser dado a esses valores tratamento igual ao das vendas canceladas, pois tais valores não se converteram em faturamento de fato.

Conforme o *caput* do art. 1º da Lei nº 10.833 de 2003, a COFINS não cumulativa incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Assim, o fato gerador da contribuição é o auferimento de receitas pela empresa, o qual ocorre no momento de sua realização, ou seja, quando os produtos vendidos são transferidos para o comprador em troca de pagamento ou compromisso de pagamento do valor pactuado.

Dessa maneira, percebe-se que a realização do efetivo pagamento torna-se irrelevante para a determinação da base de cálculo da contribuição. Não se pode olvidar que, enquanto não baixados, os títulos inadimplidos permanecem no ativo da pessoa jurídica. Por outro lado, corrobora esse entendimento o disposto na Lei 10.833/03, quando excepciona as receitas que não se incluem na base de cálculo da COFINS:

Art. 1ª A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º omissis

.....
§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I – omissis

.....
V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita;

.....
(grifo nosso)

Como bem pontuado pelo Despacho Decisório, do dispositivo acima transcrito, extrai-se a conclusão de que devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição as recuperações de créditos baixados como perda, por exemplo, as vendas inadimplidas, pois não se

pode tributar fato gerador anteriormente já tributado. Dessa forma, resta claro que não existe previsão legal para a exclusão pretendida pela recorrente.

De fato, diferentemente do alegado pela contribuinte, vendas canceladas, devolução de vendas e vendas inadimplidas tem natureza jurídica diferente e, portanto, não se confundem. No primeiro caso, a nota fiscal de venda é cancelada, caso tenha sido emitida, e a mercadoria não chega a ser transferida ao comprador. No segundo, devolução de vendas, a nota fiscal emitida permanece inalterada, sendo necessária a emissão de nova nota fiscal de devolução, e a mercadoria outrora transferida ao comprador é devolvida ao fornecedor. Já no caso das vendas inadimplidas, a nota fiscal permanece inalterada e a mercadoria repassada ao comprador não retorna à empresa vendedora.

Assim, por serem institutos diferentes, foram tratados de forma diversa pela legislação de regência. Portanto, não cabe a equiparação alegada pela contribuinte.

Dessa maneira, há que se reconhecer que tanto o Despacho Decisório como o Acórdão recorrido acertaram ao não reconhecer o direito creditório da recorrente, pois a exclusão das vendas inadimplidas da base de cálculo da contribuição é vedada por falta de previsão legal.

Logo, por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário e não reconhecer o direito creditório.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves