Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 16692.723180/2015-85

Processo nº	16692.723180/2015-85
Recurso	Voluntário
Resolução nº	**3402-003.387 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de novembro de 2021
Assunto	LEI 9.718/98. DILIGÊNCIA.
Recorrente	MAKRO ATACADISTA S.A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Lázaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim e Thaís de Laurentiis Galkowicz. Ausente o Conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo Conselheiro Marcos Antônio Borges (suplente convocado).

Relatório

O presente processo se refere aos pedidos de compensação formulados pelo sujeito passivo entre janeiro/2014 e junho/2014 para o aproveitamento de créditos de COFINS reconhecidos judicialmente por meio do processo judicial nº 1999.61.00.010313-2 (2008.03.00.023333-7), transitado em julgado em 18/12/2009, que reconheceu a inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98. Os créditos abrangem o período de 02/1999 a 01/2004, tendo sido objeto de pedido de habilitação anterior, objeto do processo n.º 18186.006747/2009-52.

O direito creditório pleiteado foi negado por meio do despacho decisório às e-fls. 483/508, ementado nos seguintes termos:

PERÍODOS DE APURAÇÃO: 02/1999 a 01/2004

> EMENTA: COFINS. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. AÇÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS ESTABELECIDA NO § 1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98. NÃO COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO. AO INTERESSADO CABE O ÔNUS DA PROVA.
>
> Nos termos do Mandado de Segurança nº 1999.61000103132 (2008.03.00.023333-7) é reconhecido o direito à compensação dos valores recolhidos a maior a título de Cofins, em razão do inconstitucional alargamento da base de cálculo instituído pelo § 1º do Artigo 3º da Lei n° 9.718/98, bem como é declarada a exigibilidade da COFINS à alíquota de 3%, nos termos do artigo 8° da Lei n° 9.718/98, a partir da competência de fevereiro/1999. Após habilitar o suposto crédito de Cofins, o contribuinte utilizou-o na compensação administrativa de débitos via declaração de compensação eletrônica - DCOMP.
>
> **O contribuinte não atendeu às Intimações no sentido de apresentar documentação contábil que comprovassem as receitas do faturamento que compõem as bases de cálculo do tributo, relativas ao período do crédito pleiteado. Os valores declarados pelo contribuinte nas DIRPJ, disponíveis nos sistemas da RFB, não comprovam a majoração da BC.** O procedimento de compensação de créditos tributários requer liquidez e certeza dos créditos, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional e do art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil. Para tanto, a autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito e verificação da exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal. (Art. 161 da IN RFB nº 1717/2017).
>
> **Cabe ao interessado o ônus da prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução dos autos – art. 36, caput da Lei 9.784/99 e o Artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/1973).** Decreto nº 3.00 0/99, art. 264 - "A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial. (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º)" DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO ELETRÔNICAS NÃO HOMOLOGADAS. (grifei)

Pelo que se depreende do Despacho, o crédito não foi reconhecido face a não apresentação pelo contribuinte da documentação contábil que daria suporte às informações apresentadas referentes às outras receitas que indevidamente integraram a base de cálculo da COFINS, que ultrapassam o conceito de faturamento. Como indicado no despacho:

> 16. A BC correta da Cofins é o Faturamento decorrente das receitas da venda de mercadorias e da prestação de serviços. Para a apuração dos valores dos supostos créditos decorrentes da majoração dessa BC e verificar se estes são suficientes para as compensações realizadas pelo contribuinte, **são imprescindíveis os demonstrativos contáveis como Balancetes e/ou Razões que comprovem quais os valores das receitas de venda de mercadorias e da prestação de serviço devem compor a BC da Cofins bem como das Outras Receitas que podem ser excluídas**. Também devem ser apresentadas as justificativas e a legislação que autorize as exclusões realizadas na BC. (e-fl. 488 - grifei)

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, anexando os balancetes do período (e-fls. 561/1.238). A defesa foi julgada improcedente pelo Acórdão da DRJ, em especial pelo fato dos balancetes não estarem assinados pelo contador. O acórdão foi assim ementado:

Documento nato-digital

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/01/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus dos sujeitos passivos requerentes a comprovação da existência do direito creditório.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÃO SEM PROVAS. Cabe ao contribuinte no momento da apresentação da manifestação de inconformidade trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/01/2004

COFINS. FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO. DIPJ. DARF. A apresentação de DIPJ e DARF não é suficiente para comprovar o recolhimento a maior de Cofins em face de sentença judicial que afastou a ampliação da base de cálculo instituída pela Lei nº 9.718, de 1998.

COFINS. FATURAMENTO. OUTRAS RECEITAS. BALANCETE DE VERIFICAÇÃO. PROVA O balancete de verificação, sem assinatura e identificação do contabilista responsável ou desacompanhado do livro-razão, não é hábil para a comprovação da base de cálculo da Cofins.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/01/2004

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. AUSÊNCIA DE DÚVIDAS. Considera-se desnecessária a diligência quando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido (e-fls. 1.240/1.241)

Intimada desta decisão em 20/05/2019 (e-fl. 1.257), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 18/06/2019 (e-fls.1.258 e ss.), alegando, em síntese:

(i) preliminarmente

(i.1) a necessidade de formalização da cobrança por meio de Auto de Infração ou Notificação de Lançamento;

(i.2) a impossibilidade de utilização de mera presunção para o indeferimento das declarações de compensação apresentadas;

(ii) no mérito o direito aos créditos face o reconhecimento da inconstitucionalidade da Lei n.º 9.718/98 para o recolhimento da COFINS, pleiteando a realização de diligência com base nos novos documentos anexados inicialmente por amostragem.

Documento nato-digital

O Recurso Voluntário, portanto, foi apresentado com novos documentos, posteriormente complementados por meio de petições nas quais apresenta os livros diários com os balancetes do período registrados na Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP e planilhas de controle contábil da COFINS (e-fls. 1.341/3.408)

Em seguida, os autos foram direcionados a esse Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido. Contudo, o processo não se encontra suficientemente instruído para julgamento, razão pela qual proponho sua conversão em diligência nos termos a seguir.

Como relatado, o crédito judicial pleiteado pelo sujeito passivo, referente a discussão da extensão do conceito de receita dado pelo art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98, não foi reconhecido pela fiscalização em razão da ausência de provas. Na Manifestação de Inconformidade, o sujeito passivo anexou os balancetes que buscam respaldar o seu crédito. Contudo, esses documentos não foram admitidos pela r. decisão recorrida pelo fato dos documentos não estarem assinados pelo contador responsável e por não estarem acompanhados do livro razão. Nos termos da r. decisão recorrida:

> Primeiramente, sobre o balancete de verificação, importa esclarecer que não se trata de uma demonstração contábil exigida por lei. É um demonstrativo contábil auxiliar, de uso interno e finalidade essencialmente gerencial. Contudo, pode ser apresentado aos usuários externos quando necessário, desde que contenha a identificação e a assinatura do contabilista responsável, nos termos da NBC T 2.7:
>
> > NBC T 2.7 – Do Balancete
> >
> > 04. O balancete que se destinar a fins externos à Entidade deverá conter nome e assinatura do contabilista responsável, sua categoria profissional e número de registro no CRC.
>
> Ademais, o balancete de verificação é comumente elaborado na periodicidade mensal a partir do livro-razão, do qual são extraídos os saldos para a sua construção. Dessa forma, o livro-razão, por ser um livro de escrituração obrigatória, é um instrumento hábil a comprovar os lançamentos do balancete.
>
> No caso dos autos, os balancetes apresentados pelo contribuinte não contêm identificação nem assinatura do contabilista responsável e, portanto, estão em desacordo com as normas contábeis em vigor para a apresentação de tais demonstrativos a usuários externos.
>
> Além disso, não consta cópia do respectivo livro-razão do período ou qualquer outro instrumento hábil a sustentar os lançamentos apresentados nos balancetes. (e-fl. 1.250)

No Recurso Voluntário e em petição apresentada nos autos, a empresa busca sanar os problemas apontados pela r. decisão recorrida, anexando aos autos o livro diário acompanhado dos balancetes de verificação do período assinados e registrados na Junta Comercial, além das planilhas de controle contábil da COFINS (e-fls. 1.341/3.408). A

Recorrente, portanto, apresentou aos autos documentos contábeis que, juntamente com os outros documentos já apresentados em sede de fiscalização (DIPJ e DARFs de pagamento), buscam evidenciar o pagamento a maior de COFINS sobre as parcelas que fugiriam ao conceito de faturamento reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, por não corresponder à receita de "venda de mercadorias e prestação de serviços" consoante indicado no próprio Despacho Decisório:

(...)

2. Mandado de Segurança **Transitado em Julgado em 18/12/2009**	nº 1999.61000103132 (2008.03.00.023333-7) protocolado em 10/03/1999 na 19ª Vara da JFSP, visando: "à concessão da segurança para o fim de afastar a aplicação dos artigos 2°, 3°, caput e § 1° e 8°, da Lei n° 9.718/98 para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), permitindo o recolhimento de tal exação com base na Lei Complementar n°70/91, **ou seja, com base no faturamento entendido como "as receitas decorrentes da venda de mercadorias e prestação de serviços",** à alíquota de 2%, tendo em vista a inconstitucionalidade e ilegalidade da ampliação indevida da base de cálculo e alíquota da COFINS, permitindo a compensação contra débitos de CSLL e outros tributos federais vincendos." Em julgamento realizado em 25.4.2007, foi prolatado o V. Acórdão que deu parcial provimento ao recurso de Apelação Cível interposto pela União Federal (Fazenda Nacional) e pelo MPF, bem como à Remessa Oficial, para declarar a exigibilidade da COFINS à alíquota de 3%, nos termos do artigo 8°da Lei n°9.718/98, **bem como a inconstitucionalidade do artigo 3°, §1° da referida lei** . (fls. 197 a 208 do processo de Habilitação anexo nº 18186.006747/2009-52, vinculado) Não admitidos os Recursos Especial e Extraordinário da União. E após desistência em agravo de instrumento contra decisão que não admitiu Recurso Extraordinário interposto pela impetrante, **transitou em julgado a Ação**. (e-fl. 484)

(...)

1. Trata o presente processo da verificação dos direitos e apuração dos créditos de COFINS decorrentes do Mandado de Segurança nº 1999.61000103132 (2008.03.00.023333-7) protocolado em 10/03/1999 na 19ª Vara da JF de São Paulo**,** pela empresa **MAKRO ATACADISTA SA,** cnpj nº 047.427.653/0001-15, matriz, **com trânsito em julgado em 18/12/2009, que reconheceu o direito à compensação dos Créditos de COFINS decorrentes do alargamento da Base de Cálculo (BC) definido pelo §1°do artigo 3°da lei n°9.718/98, declarado inconstitucional, sendo a BC correta o Faturamento decorrente das receitas da venda de mercadorias e da prestação de serviços**. (e-fls. 484/485 - grifei)

Uma vez que o contribuinte trouxe documentos que sugerem a existência do crédito (sendo possível identificar a existência de receitas aferidas com rendimentos de

aplicações financeiras e juros, por exemplo), entendo pela necessidade da conversão do julgamento do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem proceda com sua análise, elaborando relatório fiscal no qual avalie a existência e validade do crédito pleiteado, com fulcro no conceito de faturamento firmado pela decisão judicial transitada em julgado (receita da venda de mercadorias e da prestação de serviços).

Diante dessas considerações, à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72[1], proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem (Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária - DERAT) elabore relatório fiscal considerando os documentos e informações constantes dos presentes autos, no qual:

> ***(i)*** discrimine, para o período de fevereiro de 1999 a janeiro de 2004, os montantes totais tributados e, em separado, os valores de outras receitas tributadas com base no alargamento promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei n° 9.718/98, que sejam estranhas ao conceito de faturamento firmado pela decisão judicial transitado em julgado (receita de venda de mercadorias e prestação de serviços), de modo a se apurar os valores devidos, com e sem o alargamento, e confrontá-los com o valor recolhido;
>
> ***(ii)*** apure, se for o caso, o eventual montante de recolhimento a maior ao qual a Recorrente tem direito em face do inconstitucional alargamento da base de cálculo da COFINS Cumulativa dado pelo art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98. Caso seja reconhecido um valor de crédito passível de compensação, verificar se esse montante é suficiente para extinguir os débitos declarados por meio das Declarações de Compensação objeto do presente processo administrativo e se eventualmente há saldo passível de restituição.

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

É como proponho a presente Resolução.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne

[1] *"Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."*

Documento nato-digital