



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

**Processo nº** 13888.724033/2013-85  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3201-001.527 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 25 de outubro de 2018  
**Assunto** RESTITUIÇÃO DE DÉBITO INDEVIDAMENTE COMPENSADO.  
RECOF. SUSPENSÃO DO PIS/COFINS.  
**Recorrente** WIPRO DO BRASIL INDUSTRIAL S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência.

(assinado digitalmente)

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

## **RELATÓRIO**

Por bem descrever os fatos do presente processo, reproduzo fragmentos do relatório da DRJ:

*Trata-se de Pedido de Restituição de suposto pagamento indevido ou a maior formalizado em papel.*

*Na apreciação do Pedido de Restituição, por meio do Despacho Decisório (...), a autoridade fiscal disse que, na inicial, a contribuinte destacou que um de seus principais clientes é a empresa Caterpillar Brasil Ltda, a qual, consoante Ato Declaratório Executivo - ADE - SRF nº 8, de 18/03/2004, é pessoa jurídica homologada no RECOF –Regime Aduaneiro de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado.*

*Explicou que, a Caterpillar, por ser homologada no RECOF, seu cliente usufrui, além da não incidência do IPI e ICMS, da suspensão do PIS e COFINS e ainda, informou que a peticionante, como fornecedor da Caterpillar, não aplicou a suspensão prevista em relação ao PIS e COFINS, apurando tais tributos a maior e os extinguindo por meio de compensação (Declaração de Compensação – DCOMP) com saldo de crédito proveniente de ressarcimento de IPI.*

*O Auditor-fiscal observou que no presente processo a interessada não pagou ou recolheu qualquer débito por meio de DARF ou GPS, mas, sim, realizou a declaração de compensação de débito de COFINS com crédito de ressarcimento de IPI, por meio de apresentação de DCOMP com crédito de ressarcimento de IPI e ainda:*

Embora tanto o pagamento como a compensação sejam modalidades de extinção do crédito tributário – conforme incisos I e II, do artigo 156 do CTN –, tais modalidades possuem institutos jurídicos distintos, não sendo possível a aplicação de um em outro. Tanto é assim que a compensação tem seu regramento fundamentado nos artigos 170 e 170-A, os quais estão disciplinados, na esfera federal, no artigo 74 da Lei 9.430/96. Quanto ao pagamento, o regramento está disciplinado nos artigos 157 a 164 do CTN, e a restituição de eventual pagamento indevido encontra-se nos artigos 165 a 169 do aludido diploma legal.

*A autoridade administrativa explicou que o crédito utilizado na compensação de débitos não se originou de pagamento indevido ou a maior, mas, sim, de ressarcimento de IPI e que ressarcimento não é sinônimo de restituição, uma vez que o ressarcimento tem natureza de benefício fiscal, o qual decorre de política estatal, não havendo um prévio pagamento indevido ou a maior. Já a restituição pressupõe a existência de um prévio pagamento indevido, que foi, de fato, recolhido pelo contribuinte e completou:*

Portanto, além de a pretensão do contribuinte não se tratar de restituição de pagamento indevido ou a maior, tampouco a DCOMP, declarada pelo contribuinte, estava amparada em crédito de pagamento indevido ou a maior.

*Observou, também, que embora a contribuinte tenha solicitado a restituição do crédito (ressarcimento) informado sem amparo legal, não caberia atualização por falta de previsão legal. Situação diferente de quando o crédito é originado de pagamento indevido ou a maior, hipótese em que há previsão legal de atualização.*

*O Auditor-fiscal entendeu que outro óbice ao pedido seria o pedido ter sido protocolizado após a homologação da DComp pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, fato jurídico que não permitiria a retificação da DComp e a conseqüente redução do valor do débito, isto porque, a compensação declarada só poderá ser retificada na hipótese de a mesma se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador.*

(...)

*Cientificada do Despacho Decisório, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade (...), tecendo seus argumentos conforme segue:*

*Inicialmente informa que a RKM Equipamentos Hidráulicos S/A passou a se denominar WIPRO DO BRASIL INDUSTRIAL S/A.*

*Após narrar os fatos contidos no processo, faz a abertura de sua argumentação em fase preliminar:*

**Da possibilidade de deferimento do pedido de restituição no formato realizado 1) Quitação dos tributos por meio de compensação de crédito de ressarcimento de IPI – crédito oriundo do princípio da não-cumulatividade que pressupõe o pagamento antecipado pelo contribuinte 2) Artigo 165 do CTN que não contempla a restrição proposta – 3) Prevalência do direito material sobre o rigor formal – 4) Violação dos princípios que regem a Administração Pública (artigo 2º e seguintes da Lei nº 9.784/99)**

*Explica que a negativa preliminar proposta pela autoridade fiscal se pauta no sentido da impossibilidade de deferimento do pedido de restituição formulado, uma vez que o indébito sustentado decorreu de uma compensação a maior realizada com crédito de ressarcimento de IPI e não por meio de recolhimento em DARF ou GPS.*

Para basear sua tese, sustenta que a IN RFB nº 1300/2012 apenas permite a restituição de valores pagos pelos contribuintes por meio de DARF ou GPS. Ainda, que a liquidação por meio de compensação de crédito de ressarcimento de IPI não permitiria aludido pleito, uma vez que o ressarcimento teria natureza de benefício fiscal decorrente de política estatal, enquanto que a restituição pressupõe um prévio pagamento indevido, seu cliente (Caterpillar) está habilitado no regime do RECOF, ele, como fornecedor, deveria ter efetuado a venda com suspensão do PIS e COFINS. (...).

*Entende que os créditos originados dos pedidos de ressarcimento de IPI não decorrem de benefício fiscal, mas sim do estrito atendimento ao princípio da não-cumulatividade previsto na Constituição Federal, que visa evitar o efeito cascata da incidência tributária e não possui qualquer caráter de benesse estatal.*

*Argúi que o caso em comento não guarda qualquer relação com o processo de ressarcimento de IPI, mas com pedido de restituição da COFINS que foi quitada por meio de PER/DCOMP com origem no ressarcimento de IPI.*

Sob essa premissa, o que foi pugnado junto à União Federal é a devolução de valor efetivamente quitado da COFINS, cujo montante restou reduzido após a recomposição de sua base de cálculo.

*Discorda do contido no Despacho Decisório, pois o Código Tributário Nacional não impõe qualquer restrição e/ou formato de quitação do tributo objeto do indébito:*

E nem se alegue que a limitação ao pleito se baseia exclusivamente no disposto pela IN RFB nº 1300/2012. Isto porque, é insuscetível a aplicação isolada de ato administrativo em desacordo com o contido no Código Tributário Nacional.

Extrai-se do texto da lei, que de forma ampla estabeleceu regra geral quanto à possibilidade de restituição, não destacando nenhuma hipótese de exceção e/ou restrição, concernente ao formato de pagamento.

*Esposa o entendimento de que se o Código Tributário Nacional não pretendeu restringir os direitos dos contribuintes no exercício do direito de restituição dos valores indevidamente recolhidos aos cofres públicos, não poderia a Receita Federal, por meio de interpretação isolada em Instrução Normativa, sob o pretexto de regulamentação, impor limites à previsão legal e:*

O objetivo da lei sempre foi fornecer aos contribuintes mecanismos de reaver os valores indevidamente cobrados pela administração pública ou objeto de equívoco por parte dos sujeitos passivos.

Importante salientar, que na hipótese em comento, conforme já consignado no pleito de restituição, a única forma da Manifestante reaver o que lhe é de direito consistia no deferimento do pedido de restituição, sob pena de esvaziamento do direito legalmente assegurado.

Isto porque, uma vez homologada a compensação que liquidou o débito a maior da COFINS, insuscetível de qualquer retificação/cancelamento, sendo de rigor o único formato adotado pela Manifestante, que, inclusive, se baseou em orientação verbal da própria Receita Federal em atendimento no plantão fiscal.

*Cita a os princípios constitucionais (artigo 37, da CF) que regem a relação entre fisco e contribuintes e a Lei nº 9.784/99, afirmando que tais comandos devem ser seguidos, pois são os pilares do ordenamento jurídico.*

*Entende que em nenhum momento o texto da lei estabelece que somente será passível de restituição os valores pagos em DARF ou GPS, tal como fez crer a autoridade fiscal em seus fundamentos e também:*

Na hipótese tratada, a violação ao princípio da legalidade potencializa-se na medida em que o pedido de restituição era a única forma da Manifestante buscar seu direito em face da União Federal, uma vez não previsto na legislação qualquer outro formato para as circunstâncias narradas.

*Entende cabíveis os princípios da proporcionalidade, razoabilidade, oficialidade e da verdade material e que não podem ser mitigados pelo formalismo:*

Para que o formalismo não se torne um instrumento que restringe a observância da forma e distancia a verdade material, deve a administração alcançar a função social do processo para que haja a prevalência da justiça sobre a forma, uma vez que está submissa ao princípio da legalidade, sendo-lhe imposto, inclusive, para o alcance da norma, o poder-dever de revisão de ofício seus próprios atos.

Em outras palavras, não deve o formalismo se sobrepor à matéria e à verdade dos fatos e a autoridade tem o dever de buscar a verdade material, não devendo se satisfazer com as informações trazidas pelas partes.

*Cita doutrina e jurisprudência que entende aplicáveis ao caso e conclui:*

Diante dos argumentos traçados, com amparo na melhor doutrina e jurisprudência pátrias, incontestemente a possibilidade da administração pública analisar os pleitos dos contribuintes evitando-se o formalismo excessivo e considerando a boa-fé das relações, tudo em busca ao alcance da verdade material e respeito aos preceitos estampados no artigo 37, da Constituição Federal e artigo 2º, da Lei nº 9.784/99.

*Após ou argumentos preliminares, a interessada continua sua defesa com o título "Do direito":*

**Do efetivo amparo legal para suspensão de PIS e COFINS objeto de venda realizada à empresa habilitada no RECOF – Inexistência de obrigatoriedade de co-habilitação para fornecimento – Benefícios legais destinados à compradora que produzem efeitos automáticos – Direito material que pode ser aferido com base nos elementos probatórios ainda que existente erro formal no preenchimento das Notas Fiscais.**

*Inicialmente a interessada explica que no exercício de suas atividades dentro dos períodos de 2007 a 2011, a Manifestante realizou diversas vendas em favor da Caterpillar Brasil Ltda, inscrita no CNPJ sob nº. 61.064.911/0001-77, que, por sua vez, consoante Ato Declaratório Executivo SRF nº 8, de 18 de março de*

*2004 e Ato Declaratório Executivo SRF nº 53, de 24 de julho de 2006 é homologada no RECOF (Regime Aduaneiro de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado) (doc. anexo aos autos) instituído através do Decreto nº 2.412 de 3 de Dezembro de 1997.*

*Expõe sua compreensão do funcionamento do Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Aduaneiro Informatizado (RECOF), o qual permite à empresa beneficiária importar ou adquirir no mercado interno, com suspensão do pagamento de tributos, mercadorias a serem submetidas a operações de industrialização de produtos destinados à exportação ou mercado interno. É também permitido que Parte da mercadoria admitida no regime, no estado em que foi importada ou depois de submetida a processo de industrialização, seja despachada para consumo. A mercadoria, no estado em que foi importada, poderá também ser exportada, reexportada ou destruída.*

*Desta feita, informa os benefícios:*

Na época dos fatos em exame, o RECOF era regulamentado pela Instrução Normativa SRF 757/2007, que, além de estabelecer todos os requisitos impostos às empresas habilitadas, dentre vários benefícios oferecidos pelo regime é de que a empresa homologada goza da permissão de importar todos os insumos com suspensão de II, IPI e PIS/COFINS, bem como efetuar compras nacionais com a suspensão do IPI e PIS/COFINS, conforme estabelecido em seu artigo 28.

*Diante dos benefícios contidos nas normas citadas, a interessada defende que em que pese ter fornecido para empresa homologada no RECOF – Caterpillar do Brasil Ltda, não excluiu de sua base de cálculo tributável a suspensão de PIS e COFINS previstas na legislação, mas sim, equivocadamente, apurou e recolheu A MAIOR os citados tributos. Em outras palavras, ao constituir sua base de cálculo de PIS e do COFINS não desconsiderou as vendas para a Caterpillar Brasil Ltda, portanto, a empresa recolheu mais do que deveria.*

É certo, que os valores das vendas com suspensão de PIS e COFINS não podem contemplar a base de cálculo para fins de tributação dessas contribuições, sob pena de esvaziamento da benesse legal/normativa do RECOF.

*A interessada cita a SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 28 de 26 de Setembro de 2007*

ASSUNTO: Regimes Aduaneiros

EMENTA: Regime Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado - Recof. Somente as mercadorias de origem nacional remetidas às empresas autorizadas a operar o regime Recof poderão sair do estabelecimento do fornecedor nacional com suspensão do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. A venda de mercadorias de origem nacional à empresas que estão no regime Recof, com suspensão do IPI e das Contribuição para o PIS/Pasep e da cofins, não geram direito à manutenção dos créditos.

*E conclui que diante do equívoco no cômputo na base de cálculo das contribuições das vendas a Caterpillar com suspensão de PIS e COFINS, a Manifestante reconstituiu sua escrita suprimindo essas operações da base tributável, o que motivou a redução dos valores devidos na competência objeto dos presentes autos.*

*Informa que retificou a Dacon e a DCTF do período e ainda que:*

Por outro lado, a fim de complementar as informações e documentos anexados aos autos, que por si só comprovariam o direito sustentado, a Manifestante apresenta “Laudo Técnico Contábil”, assinado por profissional devidamente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade – CRC/SP, contratado para fins de corroborar as questões trazidas à julgamento, que, além das informações constantes do seu corpo, contempla documentação anexa que permite essa conclusão, com o fito de exaustivamente comprovar a origem e procedência do direito creditório.

*Entende que os fornecedores de mercadorias às empresas habilitadas no RECOF não necessitam de co-habilitação no regime, uma vez que nessa hipótese os únicos beneficiados da operação são as adquirentes dos bens:*

*A co-habilitação prevista pelos artigos 8º e seguintes, da IN RFB nº 757/2007, além de facultativa, permite aos fornecedores industriais das empresas habilitadas se beneficiarem conjuntamente dos benefícios do regime do RECOF, com a aquisição/importação de partes, peças e componentes necessários à produção dos bens que industrializar também com suspensão tributária prevista na legislação.*

(...)

*A interpretação contida no despacho decisório impugnado é deveras equivocada, uma vez ausente a imposição de co-habilitação em toda a legislação do RECOF para os casos de simples fornecimento às empresas habilitadas.*

*Até porque, caso a legislação exigisse a co-habilitação de todos os fornecedores das empresas habilitadas, o RECOF não sairia do papel, uma vez que dificilmente as empresas de porte inferior que fornecem os bens contemplariam todos os requisitos impostos pelos artigos 4º e 5º, da IN RFB 757/2007.*

*Argumenta que a falta de registro nas notas fiscais de saída dos produtos com suspensão das referidas contribuições, seria somente formalidade, confira-se:*

Por sua vez, é sabido que também existe a exigência do artigo 28, do mesmo texto normativo, que indica as informações a serem imprimidas nas Notas Fiscais de saída dos fornecedores (“Saída com suspensão do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, para estabelecimento habilitado ao Recof - ADE SRRF nº xxx, de xx/xx/xxxx”), as quais de fato não compuseram as notas emitidas pela Manifestante.

Porém, consoante já sustentado nesta peça, a formalidade de informação em Nota Fiscal não pode se sobrepor ao direito material decorrente do RECOF, haja vista inequívoca comprovação de que a destinação das mercadorias objeto de análise foram à empresa devidamente habilitada no regime (Caterpillar), a qual é a efetiva destinatária da norma e não pode ser prejudicada por eventual lapso de informação na Nota Fiscal de compra.

É certo, portanto, que eventual equívoco formal não deve prevalecer sobre a verdade material consubstanciada nos demais meios probatórios existentes no processo administrativo fiscal, sobretudo quando não há prejuízo a fazenda nacional.

*Cita jurisprudência administrativa na qual consta que demonstrados nos autos os erros nos procedimentos adotados pelo contribuinte, há que ser reapreciado o pleito desconsiderando-se tais equívocos, haja vista inexistir prejuízo à fazenda nacional e conclui:*

Nesse sentido, em que pese as Notas Fiscais emitidas à Caterpillar não terem feito menção à saída com suspensão de PIS e COFINS, restando comprovada a destinação das mercadorias no formato da legislação à empresa habilitada no RECOF, é de rigor seja admitido o lançamento da suspensão prevista na legislação, que, conforme parágrafo único, do artigo 27, da IN RFB 757/2007 se consuma automaticamente.

*Por fim, solicita:*

Preliminarmente:

*1) Considerando todas as premissas adotadas, com convicção acerca da possibilidade de análise material do direito de restituição pleiteado pela Manifestante, ainda que sob outra roupagem ou mesmo sobre o formato de revisão da compensação que liquidou a maior o valor objeto do pedido, em como a busca pela verdade material e formalismo moderado, é de rigor seja admitida a aferição material do pleito realizado.*

*No mérito:*

*1) Diante da inexistência de obrigatoriedade da Manifestante se co-habilitar no regime do RECOF para fornecimento à empresa habilitada, sem prejuízo da inofismável viabilidade de mitigação de erro formal no preenchimento das Notas Fiscais de saída, prestigiando-se a verdade material, necessário se faz o reconhecimento do direito creditório sustentado, com o consequente deferimento da restituição pleiteada.*

Seguindo a marcha processual normal, irresignado com r. decisão proferida pela DRJ/Ribeirão Preto, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário repisando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, requerendo total reforma do julgado.

## VOTO

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido na Resolução 3201-001.492, de 24/10/2018, proferida no processo 13888.721005/2014-97, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela Resolução (3201-001.492):

"O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

No caso em tela reclama o Contribuinte que efetuava venda de produtos para empresa Caterpillar Brasil, qual era detentora do RECOF.

Que a Caterpillar como adquirente de produtos da Contribuinte, a saída dos produtos teria isenção tributária. Em caso idêntico, o assunto foi enfrentado por esse CARF no acórdão no. 3401001.275, com o seguinte fundamento:

*"(...) observo que o fundamento inicial da não homologação da compensação realizada se lastreou em uma suposta utilização do direito creditório para "quitação" de outros tributos, de forma tal que não haveria saldo disponível para a compensação realizada.*

*Na linha adotada pela decisão de primeira instância, o acolhimento da manifestação de inconformidade, em situações como estas, exigiria a demonstração cabal dos argumentos deduzidos, através de documentação hábil suficiente a ampará-los.*

*Todavia, entendo draconiano impor ao sujeito passivo a intuição de qual acervo probatório deveria dispor para atender suficientemente as expectativas do julgador administrativo.*

*É incontestado que, tratando-se de restituição de tributos, é do contribuinte o encargo de provar o direito vindicado, **ex vi** do art. 36 da Lei nº 9.784/99 e art. 373, I, do novo Código de Processo Civil, de tal sorte que deveria haver uma prova mínima das razões aventadas, não sendo suficiente a tal desiderato a mera juntada de declarações retificadoras, pois, como adrede exposto, não amparam direito à restituição de tributo pago indevidamente.*

*No caso vertente, entretanto, constam dos elementos coligidos aos autos, ainda na manifestação de inconformidade, cópias das notas fiscais de venda à CATERPILLAR, empresa beneficiária do RECOF e, por conseqüência, com benefício da suspensão do PIS/Pasep e Cofins em suas aquisições no mercado interno, com discriminação dos documentos e a pretensa demonstração que essas faturas compuseram a base de cálculo daquelas exações.*

*Como pontuado alhures, não é possível exigir que o sujeito passivo traga, de imediato, toda a documentação, que reputa o julgador necessária à demonstração do indébito, em um extremado exercício de predição.*

*Nessa toada, à luz dos termos do despacho decisório eletrônico, parecia-lhe suficiente a justificativa da retificação, a demonstração dos cálculos e as notas fiscais respectivas, agregando-se, após decisão de primeiro grau administrativo, o extrato do livro Registro de Saídas.*

*Poder-se-ia indagar acerca da preclusão temporal para coleção da prova documental complementar, à luz do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, como fez a decisão recorrida, contudo, não se pode olvidar que o despacho decisório contestado é fruto de verificações automáticas de sistema, realizadas a partir de declarações prestadas pelo contribuinte, sem qualquer participação das autoridades administrativas, que sequer assinam o despacho decisório, pois validado por meio de chancela eletrônica.*

*Não se deseja, aqui, ser refratário à modernidade ou às inovações tecnológicas, porém, não se pode perder de vista os princípios norteadores do processo administrativo fiscal, valendo registrar que esta Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem orientado sua jurisprudência no sentido que, em situações como a deste processo, onde há um robusto princípio de prova, formado não apenas por declarações ou debates eminentemente retóricos, deve o julgamento ser convertido em diligência para análise da procedência do direito postulado.*

*(...)*

Com isso, adoto nos exatos termos como fundamento os argumentos exteriorizado pelo Conselheiro Robson José Bayerl, para converter o feito em diligência para a unidade preparadora realize:



Aferição da procedência e quantificação do direito creditório indicado pelo contribuinte, empregado sob forma de compensação;

Informação se, de fato, o crédito foi utilizado para outra compensação, restituição ou forma diversa de extinção do crédito tributário, como registrado no despacho decisório;

Informação se o crédito apurado é suficiente para liquidar a compensação realizada; e,

Elaboração de relatório circunstanciado e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados e conclusões alcançadas.

Após, vista ao contribuinte se manifestar pelo prazo de 30 (trinta) dias, retornando os autos a este Conselho."

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, o colegiado decidiu converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem realize:

- a) aferição da procedência e quantificação do direito creditório indicado pelo contribuinte, empregado sob forma de compensação;
- b) informação se, de fato, o crédito foi utilizado para outra compensação, restituição ou forma diversa de extinção do crédito tributário, como registrado no despacho decisório;
- c) informação se o crédito apurado é suficiente para liquidar a compensação realizada; e,
- d) elaboração de relatório circunstanciado e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados e conclusões alcançadas;
- e) após, vista ao contribuinte para se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

Cumprida a diligência, os autos devem retornar a este Conselho para julgamento.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza