



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

Processo nº 11020.721419/2008-42
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-001509 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2011
Matéria RESTITUIÇÃO COMPENSAÇÃO
Recorrente GRANO ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente. Aplicação de Sumula 002 do Segundo Conselho de Contribuintes

FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. CREDITAMENTO.

Os valores relativos aos custos havidos com frete somente podem ser incluídos no cálculo dos créditos relativos ao PIS e COFINS não cumulativos se associados à operação de vendas das mercadorias e arcados pelo vendedor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros João Carlos Cassuli Júnior e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Nayra Bastos Manatta – Presidente e relatora

EDITADO EM: 23/01/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA,

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento do PIS não cumulativo relativo ao 4º trimestre de 2007 (mercado interno) cumulado com pedido de compensação transmitido via PER DCOMP. O crédito tem origem nos insumos, energia elétrica e armazenagem para produção e comercialização de produtos hortícolas, com redução de alíquota zero.

O direito creditório foi reconhecido parcialmente, tendo a glosa decorrido:

- Inclusão de créditos vedados relativo a aquisições não sujeitas ao pagamento da contribuição conforme disposto no inciso II do parágrafo 2º do art. 3º da Lei 11833/08 com redação dada pela Lei 10865/04;
- Materiais não considerados como insumos usados da limpeza e tratamento de efluentes;
- Despesas havidas com frete (pessoas jurídicas) para transferência dos produtos acabados da matriz (produtora) para as filiais (vendedoras) da mesma pessoa jurídica.

Parte do direito creditório reconhecido foi utilizado para quitar débitos anteriores, de ofício, da pessoa jurídica. A compensação de ofício foi informada à contribuinte para que ela se manifestasse a respeito.

A contribuinte apresenta manifestação de inconformidade alegando:

- Inconstitucionalidade das normas que impõem restrições à apuração dos créditos na sistemática da não cumulatividade, pois impedem que sejam consideradas, no cálculo dos créditos, despesas essenciais para o funcionamento e produção da empresa;
- Os fretes de transferência dos produtos entre a matriz e as filiais são essenciais para a atividade da empresa e estas transferências não retiram da mercadoria sua condição de produto destinado à venda;
- Tendo havido entendimentos divergentes dentro do SRFB sobre a inclusão de fretes de transferências no cálculo dos créditos foi feita uma consulta, cujo resultado só foi proferido em abril de 2008, razão pela qual antes deste período o referido direito creditório há de ser reconhecido;

A DRJ indeferiu a manifestação de inconformidade .

A contribuinte apresentou recurso voluntário alegando as mesmas razões da inicial.

É o relatório:

Voto

Conselheiro Nayra Bastos Manatta

O recurso encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

No que tange aos argumento sobre a inconstitucionalidade de norma jurídica deve ser dito que o julgamento administrativo está estruturado como atividade de controle interno de atos praticados pela própria Administração, apenas no que concerne à legalidade e legitimidade destes atos, ou seja, se o procedimento adotado pela autoridade fiscal encontra-se balizado pela lei e dentro dos limites nela estabelecidos. No exercício desta função cabe ao julgador administrativo proceder ao exame da norma jurídica, em toda sua extensão, limitando-se, o alcance desta análise, aos elementos necessários e suficientes para a correta compreensão e aplicação do comando emanado da norma. O exame da validade ou não da norma face aos dispositivos constitucionais escapa do objetivo do processo administrativo fiscal, estando fora da sua competência.

Themístocles Brandão Cavalcanti in “Curso de Direito Administrativo”, Livraria Freitas Bastos S.A, RJ, 2000, assim manifesta-se:

“Os tribunais administrativos são órgãos jurisdicionais, por meio dos quais o poder executivo impõe à administração o respeito ao Direito. Os tribunais administrativos não transferem as suas atribuições às autoridades judiciais, são apenas uma das formas por meio das quais se exerce a autoridade administrativa.”

Conciliamos, assim, os dois princípios: a autoridade administrativa decide soberanamente dentro da esfera administrativa. Contra estes, só existe o recurso judicial, limitado, entretanto, à apreciação da legalidade dos atos administrativos, verdade, como se acha, ao conhecimento da justiça, da oportunidade ou da conveniência que ditarem à administração pública a prática desses atos.”

Segundo o ilustre mestre Hely Lopes Meireles, o processo administrativo está subordinado ao princípio da legalidade objetiva, que o rege:

“O princípio da legalidade objetiva exige que o processo administrativo seja instaurado com base e para preservação da lei. Daí sustentar GIANNINI que o processo, como recurso administrativo, ao mesmo tempo que ampara o particular serve também ao interesse público na defesa da norma jurídica objetiva, visando manter o império da legalidade e da justiça no funcionamento da Administração. Todo processo administrativo há de embasar-se, portanto, numa norma legal específica para apresentar-se com legalidade objetiva, sob pena de invalidade.”

Depreende-se daí que, para estes juristas, a função do processo administrativo é conferir a validade e legalidade dos atos procedimentais praticados pela Administração, limitando-se, portanto, aos limites da norma jurídica, na qual embasaram-se os atos em análise.

A apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exarceba a sua competência originária, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

O Estado brasileiro assenta-se sobre o tripé dos três Poderes, quais sejam: Executivo, Legislativo e Judiciário. No seu Título IV, a Carta Magna de 1988 trata da organização destes três Poderes, estabelecendo sua estrutura básica e as respectivas competências.

No Capítulo III deste Título trata especialmente do Poder Judiciário, estabelecendo sua competência, que seria a de dizer o direito. Especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas observa-se que o legislador constitucional teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Atribui, o constituinte, esta competência exclusivamente ao Poder Judiciário, e, em particular ao Supremo Tribunal Federal, que se pronunciará de maneira definitiva sobre a constitucionalidade das leis.

Tal foi o cuidado do legislador que, para que uma norma seja declarada inconstitucional com efeito *erga homes* é preciso que haja manifestação do órgão máximo do Judiciário – Supremo Tribunal Federal – que é quem dirá de forma definitiva a constitucionalidade ou não da norma em apreço.

Ainda no Supremo Tribunal Federal, para que uma norma seja declarada, de maneira definitiva, inconstitucional, é preciso que seja apreciada pelo seu pleno, e não apenas por suas turmas comuns. Ou seja, garante-se a manifestação da maioria absoluta dos representantes do órgão Máximo do Poder Judiciário na análise da constitucionalidade das normas jurídicas, tal é a importância desta matéria.

Toda esta preocupação por parte do legislador constituinte objetivou não permitir que a incoerência de se ter uma lei declarada inconstitucional por determinado Tribunal, e por outro não. Resguardou-se, desta forma, a competência derradeira para manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis à instância superior do Judiciário, qual seja, o Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos apreciassem a constitucionalidade de lei seria infringir disposto da própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder definida no texto constitucional.

O professor Hugo de Brito Machado *in* “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, paginas 302/303, assim concluiu:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considera-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.”

Por ocasião da realização do 24º Simpósio Nacional de Direito Tributário, o ilustre professor, mais uma vez, manifestou acerca desta árdua questão afirmando que a autoridade administrativa tem o dever de aplicar a lei que não teve sua inconstitucionalidade declarada pelo STF, devendo, entretanto, deixar de aplicá-la, sob pena de responder pelos danos porventura daí decorrentes, apenas se a inconstitucionalidade da norma já tiver sido declarada pelo STF, em sede de controle concentrado, ou cuja vigência já houver sido suspensa pelo Senado Federal, em face de decisão definitiva em sede de controle difuso.

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Como da decisão definitiva proferida na esfera administrativa não pode o Estado recorrer ao Judiciário, uma vez ocorrida a situação retrocitada, estar-se-ia dispensando o pagamento de tributo indevidamente, o que corresponde a crime de responsabilidade funcional, podendo o infrator responder pelos danos causados pelo seu ato.

A impossibilidade de manifestação por parte deste Conselho acerca de inconstitucionalidade de norma jurídica já foi objeto de Sumula Vinculante nº 002.

Quanto à possibilidade de creditamento de valores relativos ao frete entre a matriz e as filiais da mesma pessoa jurídica deve ser dito que o art. 3º da Lei 10833/03 prevê a inclusão destes custos “na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor”. No caso dos autos trata-se de custo relativo ao frete entre estabelecimentos da mesma empresa, e não em operações de venda. Neste caso, não há qualquer premissivo legal que autorize o creditamento destes valores.

Este também é o entendimento da COSIT manifestado na Solução de Divergência nº 12 datada de 08/04/2008

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

CRÉDITOS DE CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. TRANSPORTE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. INSUMOS DA ATIVIDADE DE TRANSPORTE. NÃO APLICÁVEIS.

1. O transporte de produto acabado entre estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição e ainda de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep com incidência não-cumulativa.

2. Os insumos utilizados na atividade de transporte de produto acabado (ou em elaboração) entre estabelecimentos industriais; destes para os centros de distribuição; de um centro de distribuição para outro ou do estabelecimento vendedor para o comprador não gera direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep com incidência não-cumulativa, exceto se se tratar de pessoa jurídica cujo objeto societário seja transporte.

Dispositivos Legais: Art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; Arts. 3º, IX, 15, II e 93, I da Lei nº 10.833, de 2003; Art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; IN SRF nº 247, de 2002, e IN SRF nº 358, de 2003.

Vale dizer aqui que o fato da referida Solução de Divergência ter sido proferida em abril de 2008 não tem o condão de validar procedimento diverso até a citada data, ainda mais que a Solução de Divergência tem como objetivo apenas pacificar entendimento dentro da SRFB acerca de interpretação da norma legal. Não pode ela legislar nem autorizar procedimento diverso que aquele previsto em lei.

Assim sendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Nayra

Bastos

Manatta-

Relator