



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

Processo nº 11020.905901/2008-33
Recurso nº 269.292 Voluntário
Acórdão nº **3801-00.891 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 01 de setembro de 2011
Matéria DCOMP CRÉDITO NÃO COMPROVADO
Recorrente SAVIPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/03/2000

PIS. BASE DE CÁLCULO. VALORES REPASSADOS A TERCEIROS. A previsão contida no inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no período em que esteve vigente, não produziu efeitos por falta da necessária regulamentação (REsp nº 507.876/RS).

NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. Não se caracteriza a nulidade do ato administrativo por cerceamento ao direito de defesa do contribuinte quando a autoridade fundamenta seu entendimento em fatos, normas e decisões administrativas.

DIREITO CREDITÓRIO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL. Não cabe o reconhecimento de direito creditório quando o contribuinte não comprova a origem do alegado crédito, nem traz aos autos documentação contábil e fiscal comprobatória de sua pretensão.

NORMA TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO JULGADOR ADMINISTRATIVO. Não compete ao julgador administrativo analisar questões relativas à constitucionalidade de norma tributária (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, [por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.]

(assinado digitalmente)

Magda Cotta Cardozo

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Magda Cotta Cardozo, Sidney Eduardo Stahl, Flávio de Castro Pontes, Daniela Ribeiro de Gusmão e Alan Fialho Gandra. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Luiz Bordignon e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ-Porto Alegre/RS, abaixo transcrito:

“Trata o presente processo fiscal de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório emitido eletronicamente pela DRFB jurisdicionante relativo à Contribuição para o PIS/Pasep, em virtude de exame de declaração de compensação no qual não foi homologado o encontro de contas por ausência/insuficiência de créditos oponíveis contra a Fazenda Pública.

A interessada por sua vez, contesta o Parecer alegando em sede de preliminar sua nulidade. No mérito, alega que ao fazer levantamento de importâncias pagas a título de Pis e Cofins, conforme disposição da Lei 9.718/98, constatou valores pagos a maior, conforme seu entendimento e documentos que teriam sido apresentados no presente processo. Contesta o conceito de receita bruta e a tributação sobre a totalidade das receitas, instituído pela lei acima referida. Afirma que houve tributação indevida sobre valores repassados a terceiros, que deveriam ter sido excluídos da base tributável com base no disposto no art. 3º, §2, inciso III, da Lei 9.718/1998, o que teria gerado indébitos compensáveis. Também é alegado que houve burla à lei pela falta de regulamentação do dispositivo retrocitado, o que geraria majoração indevida do tributo.”

Analisando o litígio, a DRJ-Porto Alegre/RS não homologou a compensação pretendida (fls. 45/46), conforme ementa abaixo transcrita:

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO -

Direitos creditórios pleiteados via Declaração de Compensação - Nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, essencial a comprovação da liquidez e certeza dos créditos para a efetivação do encontro de contas.

Às fls. 49 a 78 consta recurso voluntário apresentado tempestivamente, no qual a empresa traz as seguintes alegações, em resumo:

- *Preliminarmente, entende-se pela nulidade da decisão recorrida em razão da ausência de motivação, uma vez que simplesmente negou o direito do contribuinte, sem nenhuma justificativa;*
- *Ocorreu desvio de finalidade na prolação da decisão atacada, pois a interrupção do prazo decadencial é consequência do ato decisório, e não seu objeto, devendo ser declarada a nulidade da decisão;*
- *A autoridade preparadora deixou de cumprir seu dever de ofício de bem instruir o procedimento fiscal, conforme determina o Decreto nº 70.235/72, especialmente seu artigo 7º;*
- *Em decorrência das falhas acima, restou prejudicado o contraditório e a ampla defesa do contribuinte;*
- *O direito creditório tem origem nas receitas transferidas para outras pessoas jurídicas, conforme inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98;*
- *A autoridade administrativa não pode restringir a aplicação de tal dispositivo, sob pena de ferir os princípios constitucionais da legalidade e da estrita legalidade tributária, além do artigo 99 do CTN;*
- *Entendendo que o dispositivo é inaplicável por falta de regulamentação, estará o Poder Executivo imiscuindo-se na esfera Legislativa;*
- *Os conceitos de transferência e pessoa jurídica são claros no ordenamento jurídico;*
- *De tais fatos decorre o direito do contribuinte à compensação;*
- *A lei contrária à Constituição deve ser ignorada pela Administração.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Magda Cotta Cardozo, Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

• DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Preliminarmente, a recorrente alega a nulidade da decisão recorrida por falta de motivação, desvio de finalidade, buscando o colegiado de 1ª instância apenas a interrupção do prazo decadencial, e prejuízo ao contraditório e a seu direito de defesa.

Os mesmos argumentos foram utilizados pelo contribuinte em sua manifestação de inconformidade, relativamente ao despacho decisório que não homologou a compensação pretendida pela empresa.

Do mesmo modo que se comprovou não haver qualquer nulidade ou falha na fundamentação em relação àquele despacho, como já devidamente analisado e decidido pela DRJ/Porto Alegre – RS, uma vez que consta à fl. 06 a informação de que o valor utilizado como origem do direito pleiteado encontra-se integralmente vinculado a débito do contribuinte, não restando, portanto, qualquer valor a compensar, também em relação à decisão de 1ª instância verifica-se não haver nela qualquer nulidade.

Como se vê, o acórdão atacado analisa todas as questões trazidas pela recorrente, relativas à preliminar de nulidade e ao mérito, fundamentando seu entendimento em fatos, normas e decisões administrativas, não se constatando cerceamento ao direito de defesa do contribuinte. Tal conclusão se comprova pelo fato de ter a empresa efetivamente contestado a não homologação, trazendo seus argumentos de mérito, os quais serão a seguir analisados.

A recorrente menciona, ainda, ofensa ao artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, alegando ter a autoridade preparadora falhado na instrução do procedimento fiscal. No entanto, tal alegação não tem qualquer fundamento, considerando que não se trata o presente processo de lançamento, mas de decisão relativa a pedido de compensação, formalizado pelo próprio contribuinte. Assim, considerando que o processo tem origem em procedimento adotado pelo sujeito passivo, a este caberia o ônus de comprovar documentalmente o pretendido direito, o que não foi feito até o presente momento.

Desta forma, conclui-se pela improcedência da preliminar de nulidade trazida pelo contribuinte, uma vez que não se constata nos autos qualquer ofensa à Lei nº 9.784/99, ou ao artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

• DO MÉRITO

No mérito, alega a recorrente que o crédito pleiteado tem origem no inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, o qual entende ser auto-aplicável, independentemente de regulamentação pelo Poder Executivo, dispondo a empresa do direito à compensação até a data da revogação de tal dispositivo. Alega, ainda, que a norma contrária à Constituição deve ser ignorada pela autoridade administrativa.

A partir do período de apuração fevereiro de 1999, passaram a ser aplicadas ao PIS as disposições contidas na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998:

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1o Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2o Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2o, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões operacionais 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 investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

.....

(Grifos nossos)

A previsão legal contida no inciso III acima, como se vê, estabelecia a necessidade de norma regulamentadora posterior. Sobre a questão, foi expedido o Ato Declaratório SRF nº 56, de 20 de julho de 2000, abaixo transcrito:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e considerando ser a regulamentação, pelo Poder Executivo, do disposto no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998, condição resolutória para sua eficácia;

considerando que o referido dispositivo legal foi revogado pela alínea b do inciso IV do art. 47 da Medida Provisória nº 1.991-18, de 9 de junho de 2000;

considerando, finalmente, que, durante sua vigência, o aludido dispositivo legal não foi regulamentado,

declara:

não produz eficácia, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, no período de 1º de fevereiro de 1999 a 9 de junho de 2000, eventual exclusão da receita bruta que tenha sido feita a título de

valores que, computados como receita, hajam sido transferidos para outra pessoa jurídica.

O referido ato, como visto, declarou a ineficácia do disposto no inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no período entre 01/02/99 e 09/06/2000, uma vez que, a partir de 10/06/2000 tal dispositivo foi revogado por força do disposto no artigo 47-IV da Medida Provisória nº 1.991, de 09 de junho de 2000, não tendo sido, até esta data, expedida a necessária regulamentação para sua aplicação.

O Ato Declaratório nº 56/2000 se refere a fatos geradores anteriores à sua edição e, efetivamente, a eles se aplica, uma vez que não cria norma nova, mas tão somente declara uma situação de fato já existente anteriormente à sua publicação. Conclui-se, portanto, que o dispositivo da Lei nº 9.718/98 jamais esteve em vigor, visto que sua aplicação, ao contrário do que entende a recorrente, estava expressamente condicionada à edição de normas regulamentadoras pelo Poder Executivo, o que jamais ocorreu.

A questão já foi dirimida pelo Superior Tribunal de Justiça, órgão máximo no tocante à interpretação das normas infraconstitucionais:

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITAS TRANSFERIDAS PARA OUTRAS. PESSOAS JURÍDICAS. LEI 9.718/91, ART. 3º, § 2º. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO. 1. É de sabença que na dicotomia das normas jurídico-tributárias, há as cognominadas leis de eficácia limitada ou condicionada. Consoante a doutrina do tema, 'as normas de eficácia limitada são de aplicabilidade indireta, mediata e reduzida, porque somente incidem totalmente sobre esses interesses após uma normatividade ulterior que lhes desenvolva a eficácia.' Isto porque 'não revestem dos meios de ação essenciais ao seu exercício os direitos, que outorgam, ou os encargos, que impõem: estabelecem competências, atribuições, poderes, cujo uso tem de aguardar que a Legislatura, segundo o seu critério, os habilite a se exercerem'.

2. A Lei 9.718/91, art. 3º, § 2º, III, optou por delegar ao Poder Executivo a missão de regulamentar a aplicabilidade desta norma. Destarte, o Poder Executivo competente para a expedição do respectivo decreto ficou-se inerte sendo certo que exercendo sua atividade legislativa constitucional, houve por bem retirar a referida disposição do universo jurídico, através da Medida Provisória 1991-18/2000, numa manifestação inequívoca de aferição de sua inconveniência tributária.

3. Conquanto o art. 3º, § 2º, III, da Lei supracitada tenha ostentado vigência, careceu de eficácia, ante a ausência de sua imprescindível regulamentação. Assim, é cediço na Turma que se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador, a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP 1991-18/2000'.

4. Deveras, é lícito ao legislador, ao outorgar qualquer benefício tributário, condicionar o seu gozo. Tendo o legislador optado por delegar ao Poder Executivo a tarefa de estabelecer os contornos da isenção concedida, também essa decisão encontra amparo na sua autonomia legislativa.

5. Conseqüentemente, 'não comete violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional o decisório que em decorrência deste fato, não reconhece o direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para o PIS e a COFINS. 'In casu', o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.'

6. Recurso Especial provido". (STJ - REsp nº 507.876/RS, Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ de 15/03/2004, p. 161).

Assim, não resta dúvida de que o direito pleiteado pela recorrente não é passível de reconhecimento, uma vez que a norma que lhe fundamenta não teve eficácia no período em que esteve vigente, em razão da ausência de regulamentação.

Quanto à eventual ofensa a dispositivos constitucionais, tal alegação não tem qualquer efeito na esfera administrativa, visto que o julgador não dispõe de competência para analisar questões constitucionais, conforme já firmado no âmbito do CARF, por meio da Súmula nº 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Destaque-se, mais uma vez, que a recorrente em momento algum demonstra ou comprova os valores que teriam sido transferidos a terceiros, não trazendo aos autos qualquer documentação relativa a tais operações.

Assim, entendo que, no mérito, não procede a pretensão da recorrente.

Por todo o acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a não homologação da compensação pretendida.

(assinado digitalmente)

Magda Cotta Cardozo

Processo nº 11020.905901/2008-33
Acórdão n.º **3801-00.891**

S3-TE01
Fl. 88
