



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

Processo n° 11065.000218/2005-49
Recurso n° 251.911 Voluntário
Acórdão n° 3803-00.356 – 3ª Turma Especial
Sessão de 12 de março de 2010
Matéria PIS NÃO-CUMULATIVO
Recorrente CALÇADOS ORQUIDEA LTDA
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CERCEAMENTO DE DEFESA E NULIDADE - INOCORRÊNCIA.

Não ocorre nulidade ou cerceamento de defesa quando o lançamento obedece à legislação que rege o lançamento fiscal e o contribuinte tem conhecimento da infração imputada, exercendo plenamente seu direito de defesa.

RECEITAS NÃO-CONSIDERADAS DESPESAS/CUSTOS INDEVIDOS COMPONDO A BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO AO CONTRIBUINTE - INFLUÊNCIA NO VALOR A RESSARCIR.

Na apuração do valor a ressarcir de PIS e COFINS não-cumulativos devem-se somar as receitas não consideradas e diminuir as despesas/custos indevidamente considerados, ambos para fins de apuração da base de cálculo da contribuição que serve para apurar o valor do ressarcimento, nos termos da legislação.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Alexandre Kern - Presidente

Carlos Henrique Martins de Lima - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Henrique Martins de Lima (Relator), Belchior Melo de Sousa, Daniel Maurício Fedato, Hécio Lafeté Reis e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

O contribuinte supracitado apresentou declaração de compensação, de fl.01, contendo débitos de tributos compensados com créditos a ressarcir de PIS não-cumulativo de outubro a dezembro de 2004, conforme fls.02, 20 e 22.

A DRF de origem, após análise do pleito compensatório, constatou uma série de irregularidades tributárias, como receitas não incluídas na apuração do tributo (créditos de ICMS transferidos para terceiros; ressarcimento de créditos de IPI e variação cambial excluída indevidamente) ou utilização indevida de créditos devido à inclusão na base de cálculo de itens que não a compõem (despesas financeiras de empréstimos e financiamentos obtidos junto a pessoas jurídicas; bens utilizados como insumo – IPI e devolução de compras e insumos; despesa de aluguel não comprovada; glosa de despesa de depreciação em desacordo com a lei; dedução de créditos do mercado externo inexistente; glosa de custos de prestação de serviço que eram realizados por empregados da própria empresa e glosa de custos de matéria-prima de insumos não comprovados).

Com fundamento no citado Relatório de Fiscalização, foi prolatado o Despacho Decisório DRF/NIHO/2006, reconhecendo parcialmente o crédito pleiteado e utilizando este para a compensação com os débitos contidos nas declarações de compensação, que foram homologados/compensados até o limite do crédito, conforme fls.147 a 165.

Irresignado, o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, de fls.167 a 182.

Nesta, começa com a preliminar de nulidade do despacho decisório. Este limitar-se-ia a informar o valor apurado de crédito favorável, sem que houve fundamentação da decisão, impossibilitando ao litigante entender as motivações de fato e direito que a fundamentaram e a exercer o seu direito de ampla defesa e de contraditório, contrariando a Lei Geral do Processo Administrativo Fiscal.

Ademais, o despacho decisório seria nulo porque o agente fiscal teria realizado ajustes nos valores apresentados pela restituição/compensação, sendo que somente o Delegado da Receita Federal teria competência para, fundamentadamente, fazer ou determinar alterações nos valores apresentados pelo contribuinte, nos termos da legislação que regula o pleito administrativo.

No mérito, argumenta a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da contribuição pelo §1º, art.3º da Lei 9.718, de 27/11/1998, segundo doutrina e jurisprudência, tendo reflexo, devido à repetição do conceito de faturamento, nas leis que estabeleceram o PIS e a COFINS não-cumulativos.

Continuando sua defesa, o contribuinte alega que incluiu, com base na legislação, corretamente os valores relativamente ao IPI, devolução de compras e

insumos na base de cálculo do creditamento. Da mesma forma, a glosa do insumo de matéria-prima pela inexistência de nota fiscal não deveria prevalecer, haja vista que a operação foi contabilizada tanto no comprador como no vendedor.

Por sua vez, a glosa dos serviços prestados pelas empresas Roala Calçados Ltda. e Calçados Lidese Ltda. não teria razão de ser, pois se não houve a prestação de serviço registrada nas notas fiscais, não somente o crédito para o contribuinte deveria ser cancelado, mas também o débito destes prestadores de serviços, sob pena de locupletamento ilícito.

No pertinente a glosa de valores com alugueis de prédio, máquinas e equipamentos da base de cálculo do creditamento devido à inexistência de contrato com pessoa jurídica não seria aplicável porque houve a contabilização do pagamento destes valores pela empresa.

Prosseguindo na sua contestação, o litigante afirma que as despesas financeiras de empréstimo e financiamento relativo a operações de factoring que foram glosadas são válidas para fins de cálculo do creditamento.

Por fim, as despesas com depreciação, ao contrário que alega a fiscalização, estariam enquadradas dentro do permissivo legal contido no inciso III do §1º do art.31 das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, além do §1º do art.31 da Lei 10.865/2004.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique Martins de Lima, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, e dele conheço.

A questão da nulidade no processo administrativo fiscal está regulada pelo art.59 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, que assim dispõe:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e

determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3.º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)"

Antes de mais nada, cabe ao cargo do Auditor-Fiscal da Receita Federal, segundo prescreve o art.6º, incisos I e II, da Lei 10.593, de 06 de dezembro de 2002, entre outras coisas, executar procedimentos de fiscalização para verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo e elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal. Por sua vez, a Lei 11.457, de 16 de março de 2007, que criou a Secretaria da Receita Federal do Brasil e que modificou a denominação do cargo para Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil manteve as prerrogativas funcionais em seu artigo 6º, incisos I e II, onde por conta desta determinação legal, o Auditor-Fiscal da Receita Federal realizará a aferição dos valores solicitados de ressarcimento da contribuição e a existência ou não de irregularidades tributárias

Tal verificação resultou no Relatório Fiscal de ffs. 79 a 103, onde foi apurada uma série de irregularidades, que resultaram na diminuição/inexistência do valor a ressarcir e seu reflexo sobre os débitos tributários apresentados para compensação. Este Relatório Fiscal apresenta a descrição em espécie e valor das irregularidades tributárias, seus reflexos sobre os valores a ressarcir e a compensar, sendo fundamentado, por lógica, nas normas que fundamentam o ressarcimento da contribuição para o PIS ou para a COFINS não-cumulativos, que são as Leis 10.637, de 30/12/2002, e 10.833, de 29/12/2003, respectivamente, e alterações posteriores.

Logo, não há que se falar em atos/despachos ou decisões efetuadas por agente incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Fato que prova a inexistência de cerceamento de defesa é o recurso do contribuinte quanto aos aspectos de mérito do litígio, comprovando o seu conhecimento dos fatos. A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é clara quanto ao assunto, conforme se verifica nos acórdão abaixo transcritos:

"NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. (4º Câmara do 1º CC; Data da Sessão.- 13/04/99; Relator: Nelson Mallmann; Decisão.- Acórdão 104-16966) "

"PIS - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES - DESCRIÇÃO DOS FATOS - PRINCÍPIO DA ECONOMIA PROCESSUAL - Deve ser rejeitado o pedido de nulidade do auto de infração fundado na deficiência da descrição dos fatos, quando os elementos contidos no lançamento, em especial os anexos que contêm os cálculos do crédito tributário devido, deixam evidenciada a origem das diferenças apuradas pelo Fisco. A descrição dos fatos, ainda que incompleta, não

enseja a decretação da sua nulidade, mesmo que se trate de elementos essenciais, tal como estabelece o art. 10, 11, do Decreto 70.235/72, se não há prejuízo para a defesa e o ato cumpriu sua finalidade. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese. O exame da impugnação e do recurso voluntário evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento. Aplicação do princípio da economia processual. (3º Câmara do 2º CC; Data da Sessão.- 08/12/198; Relator.-Renato Scalco Isquierdo; Decisão -RESOLUÇÃO 203-00029) "

" PRELIMINAR DE NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Os casos de nulidade estão expressos objetivamente na norma processualística fiscal e não encampam mero artifício subjetivo de apenas alegar a exigüidade do prazo da impugnação ou que falta à ação fiscal fundamentação jurídica. (1º Câmara do 1º CC; Data da Sessão.- 26/01/2000; Relator: Sebastião Rodrigues Cabral; Decisão: Acórdão 101-92961) "

"NULIDADE DO LANÇAMENTO - TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO DO PRAZO DE DURAÇÃO DA AUDITORIA FISCAL - Não tendo sido praticado qualquer ato com preterição do direito de defesa e estando os elementos de que necessita o contribuinte para elaborar suas contra-razões de mérito juntados aos autos, fica de todo afastada a hipótese de nulidade do procedimento fiscal. (4º Câmara do 1º CC; Data da Sessão: 08/06/99; Relator: Nelson Mallmann; Decisão: Acórdão 104-17065) "

No entanto, são inaplicáveis as alegações contrárias à aplicação do conceito de faturamento contido no art.3º, §1º, da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, visto que este não é a base legal do conceito de faturamento, mas sim no art.1º, §§ 1º e 2º da Lei 10.637/2002, e no art.1º, §§ 1º e 2º da Lei 10.833/2003, pois é a partir destas normas que o contribuinte teve direito a ressarcimento de PIS e COFINS não-cumulativos, respectivamente, sobre bens e serviços adquiridos.

Outrossim, o conceito de faturamento contido no art.1º, §§ 1º e 2º da Lei 10.637/2002, e no art.1º, §§ 1º e 2º da Lei 10.833/2003, está em pleno vigor, não se podendo discutir a ilegalidade ou inconstitucionalidade de norma legal na esfera administrativa, por ser prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, conforme art.102 da Constituição, e vasta jurisprudência judicial e administrativa.

No pertinente a glosa de valores de IPI e devolução de compras e insumos na base de cálculo do creditamento, a legislação determina que não podem compor a base de cálculo de crédito ao contribuinte da contribuição.

A Lei 10.637/2002 (PIS não-cumulativo) e a Lei 10.833/2003 (COFINS não-cumulativa) e alterações posteriores não prevêm a possibilidade de creditamento da devolução de compras e insumos, pois se foram devolvidas é como se não tivessem sido compradas. Da mesma forma, o valor de IPI, que não é considerado para fins da apuração do valor devido das contribuições, não devendo ser também para fins de resultar em crédito

para o contribuinte, estando clara a situação no art.66, §3º da IN 247, de 21 de novembro de 2002 e no art.8º, §3º, da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004.

Em relação à glosa da inclusão na base de cálculo de matéria-prima devido à inexistência de comprovação desta por nota fiscal, não há que se alterar o procedimento fiscal, pois a falta de comprovação documental da compra não é suprida pela contabilização pelo contribuinte ou pelo vendedor, fato este não comprovado nos autos.

A legislação do IRPJ, que é utilizada de forma supletiva para apuração dos valores da contribuição, prevê no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 29/03/1999, em seu artigo 264, *caput* e parágrafos, que é obrigação da pessoa jurídica manter a escrituração e os documentos que a dão suporte em ordem e a disposição da fiscalização enquanto não houver a decadência da Fazenda Pública em constituir seus direitos creditórios. Caso houvesse extravio da documentação, deveria haver publicação em jornal, ao órgão de comércio e a Receita Federal, mas que não foi providenciado pelo contribuinte.

A suposta existência da contabilização da operação de compra e venda da matéria-prima sem nota fiscal no comprador e vendedor não se encontra provada nos autos, sendo fato insuficiente, por si só, para comprovar a operação, tendo em vista a necessidade de comprovação documental fiscalmente/juridicamente válida. Não é demais lembrar que cabe ao alegante (contribuinte) comprovar o que alega, nos termos do art.333 do Código de Processo Civil:

"Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. "Destaque nosso.

Idêntico raciocínio acima se aplica à glosa da despesa de aluguel, tendo em vista que o contribuinte não comprovou a fiscalização, nem comprova nos autos, a existência de contrato para fundamentar juridicamente/fiscalmente a despesa.

Por sua vez, as glosas das despesas financeiras de empréstimo e financiamento relativos a operações de factoring também devem ser mantidas, pois não são passíveis de creditamento pela legislação.

Como o contribuinte somente alega que as despesas acima seriam passíveis de comporem a base de cálculo do crédito da contribuição, mas não explicita qual seria a razão jurídica de seu raciocínio para contrapor ao ato administrativo de interpretação da legislação, fica mais evidente a correção do procedimento da fiscalização.

Prosseguindo a análise da contestação do contribuinte, nos deparamos com insurgência contras a glosa dos serviços prestados pelas empresas Roala Calçados Ltda. e Calçados Lidese Ltda.

Esta irregularidade decorreu da constatação de que funcionários da área administrativa e de produção prestavam serviços para o contribuinte (Calçados Orquídea) e para as empresas Roala Calçados Ltda. e Calçados Lidese Ltda. no mesmo endereço, embora constem endereços diferentes para o órgão fiscal, onde há empregados que

têm procuração para representar uma empresa sendo empregado de outra empresa, e não há como diferenciar, na área de produção, os produtos feitos para uma empresa ou para outra, segundo informação dos próprios empregados, conforme Relatório Fiscal detalhado de fls. 131 a 134. Em realidade, há somente uma empresa que atua sob a fachada de outras denominações jurídicas.

Não há nenhuma contestação expressa que desminta as várias constatações e afirmações da fiscalização contida no Relatório Fiscal de fls. 131 a 134.

Ocorre que pela sistemática da não-cumulatividade, salvo expressa disposição legal, se não há créditos decorrentes da aquisição de bens e serviços pelo comprador, também não deve haver débitos fiscais por parte do vendedor/prestador do serviço ao comprador, haja vista que tais valores devem se compensar, incidindo a tributação sobre o valor agregado, representado pelo preço do bem/serviço. Por isso, se houve valores de débitos da contribuição pelas empresas Roala Calçados Ltda. e Calçados Lidesc Ltda. nas vendas/prestações de serviço ao contribuinte que foram glosadas para fins de crédito da contribuição pelas aquisições, estes valores são passíveis de pedido de restituição, após a verificação de sua regularidade.

Finalmente, a recorrente afirma que as despesas com depreciação, referentes ao período de julho a dezembro de 2004, ao contrário que alega a fiscalização, estariam enquadradas dentro do permissivo legal contido no inciso 111 do §1º do art.31 das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, além do §1º do art.31 da Lei 10.865/2004.

Neste ponto, o contribuinte novamente se equivocou. As despesas glosadas que foram utilizadas para gerar créditos da contribuição para o contribuinte se referem aos valores de depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004, conforme prevê o *caput* do art.31 da Lei 10.865, de 30/04/2004, e não aos valores de depreciação de bens adquiridos a partir de 01/05/2004 (art.31,§1º da Lei 10.865/2004). Basta verificar os valores dos bens informados como adquiridos após 1º de maio de 2004 pelo contribuinte na resposta às intimações da fiscalização e os valores glosados no Relatório Fiscal.

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** à pretensão deduzida no recurso voluntário

Carlos Henrique Martins de Lima