



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

Processo n° 11080.728002/2017-97
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-006.582 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de março de 2019
Matéria PIS e Cofins Não Cumulativos
Recorrente FRIGELAR COMERCIO E INDUSTRIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014

Ementa:

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF N° 2. EXCEÇÕES PREVISTAS NOS ARTIGOS 62 DO ANEXO II DO RICARF.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses previstas no artigo 62 do Anexo II do RICARF.

PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DA DECISÃO. DESNECESSIDADE DE REBATER TODAS AS ALEGAÇÕES.

O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessário que se responda a todas as alegações das partes, quando já se tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão, nem se é obrigado a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder um a um todos os seus argumentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar de nulidade e lhe negar provimento.

(assinado digitalmente)
Paulo Guilherme Déroulède
Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Gilson Macedo Rosenburg Filho, Walker Araujo, Corintha Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado).

Relatório

Trata o presente de Autos de Infração de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos, relativos aos anos-calendários de 2013 e 2014, devido ao creditamento indevido de bens para revenda e de insumos adquiridos da ZFM, por utilização de alíquotas indevidas, conforme Relatório Fiscal.

Em impugnação, a recorrente alegou violação dos princípios constitucionais pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, como princípio da isonomia, da igualdade, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, da não-cumulatividade, não devendo prosperar as limitações impostas pelas referidas leis. Acrescenta que todos os dispêndios devem ser considerados insumos, independente da origem tributária (inclusive no caso de alíquota reduzida).

A Segunda Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG proferiu o Acórdão nº 09-65.572, julgando a impugnação improcedente, nos termos da ementa que abaixo transcreve-se:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2013, 2014

VALIDADE DA LEI. COMPETÊNCIA.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a validade de Lei, tarefa privativa do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, alegando a nulidade da decisão recorrida por não ter analisado todos os argumentos da recorrente e no mérito, reiterou os argumentos efetuados em impugnação.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Em preliminar, a recorrente alegou a nulidade da decisão da DRJ pelo fato de a decisão não ter conhecido todos os argumentos da impugnação, especialmente a boa técnica contábil, os princípios constitucionais, aspectos técnicos da não-cumulatividade, com preterição do contraditório e da ampla defesa. Alegou, ainda, que este Conselho já decidira sobre a possibilidade de se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei obrigatória e que os argumentos não demandam análise direta da inconstitucionalidade de lei, mas sim reflexos que a aplicação dos princípios constitucionais poderiam trazer no que se refere à apuração dos créditos.

A autuação decorreu do fato de a recorrente ter descumprido o §12 do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e §17 do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, abaixo transcritos:

Lei 10.637/2002:

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento). Produção de efeito (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

[...]

§ 4º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus, decorrente da venda de produção própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, que fica sujeita, ressalvado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, às alíquotas de: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

I - 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) na Zona Franca de Manaus; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) fora da Zona Franca de Manaus, que apure a Contribuição para o PIS/PASEP no regime de não-cumulatividade; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

II - 1,3% (um inteiro e três décimos por cento), no caso de venda efetuada a: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de

incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

c) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e que seja optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições – SIMPLES; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

d) órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal. (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

[...]

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

[...]

§ 12. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento) e, na situação de que trata a alínea b do inciso II do § 4º do art. 2º desta Lei, mediante a aplicação da alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento). (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 2006)

Lei nº 10.833/2003:

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento). (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

[...]

§ 5º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus, decorrente da venda de produção própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, que fica sujeita, ressalvado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo, às alíquotas de: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

I - 3% (três por cento), no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) na Zona Franca de Manaus; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) fora da Zona Franca de Manaus, que apure a COFINS no regime de não-cumulatividade; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

II - 6% (seis por cento), no caso de venda efetuada a:
(Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa da COFINS; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

c) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e que seja optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - SIMPLES; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

d) órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal. (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

[...]

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

[...]

§ 17. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota: (Redação dada pela Lei nº 12.507, de 2011)

I - de 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), nas operações com os bens referidos no inciso VI do art. 28 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; (Incluído pela Lei nº 12.507, de 2011)

II - de 7,60% (sete inteiros e sessenta centésimos por cento), na situação de que trata a alínea "b" do inciso II do § 5º do art. 2º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 12.507, de 2011)

III - de 4,60% (quatro inteiros e sessenta centésimos por cento), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 12.507, de 2011)

A recorrente é sujeita ao regime não-cumulativo das contribuições e adquiriu mercadorias industrializadas de pessoas jurídicas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pela SUFRAMA, o que, de acordo com o disposto no referido §12 do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e §17 do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, deve apurar o crédito sobre tais aquisições às alíquotas de 1% para o PIS/Pasep e de 4,6% para a Cofins.

Contudo, a despeito da clareza dos dispositivos legais, a recorrente apurou os créditos às alíquotas gerais de 1,65% e 7,6%, não questionando a subsunção dos fatos à norma, mas tão simplesmente a aplicação da norma, que supostamente, feriria diversos princípios constitucionais, a técnica contábil e a própria não-cumulatividade.

Por seu turno, não conheceu de todos os argumentos tendentes a questionar a constitucionalidade e legalidade dos dispositivos mencionados, uma vez que sua atividade é vinculada, devendo observar as normas legais e regulamentares, nos termos do inciso V do artigo 7º da Portaria MF nº 341/2011, o inciso III do artigo 116 da Lei nº 8.112/90 e da Súmula CARF nº 02, podendo afastar a aplicação de lei ou decreto nos casos previstos no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72 e Decreto nº 2.346/97.

A decisão da DRJ não merece reparos. Toda a argumentação da recorrente é tão somente tendente à afastar a aplicação dos dispositivos legais por inconstitucionalidade, por ferir princípios constitucionais. A decisão da DRJ deixou evidente que sua atividade judicante é vinculada às normais legais e regulamentares, sendo inócuo qualquer argumento tendente a afastá-las, o que implica a consequência processual de seu não conhecimento.

Ademais, a fundamentação suficiente da decisão recorrida afasta as demais pretensões deduzidas em sentido contrário, não autônomas, ainda que não explicitamente abordadas. Neste sentido, é o entendimento pacífico do STJ, como se observa nos seguintes julgados:

Resp nº 879.944-MG (2006/0181415-0):

[...]8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso Especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Resp nº 885.454-DF (2006/0192397-7)

1. Não há que se falar em ofensa do art. 535 do CPC se o Tribunal de segundo grau resolveu a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados.

[...]JEDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.489.482 - RS (2014/0269406-8):

PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. DEVIDO ENFRENTAMENTO DAS QUESTÕES RECURSAIS. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DOS DISPOSITIVOS

DE LEI INVOCADOS. SÚMULA 211/STJ. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DAS HIPÓTESES PREVISTAS DO ART. 535 DO CPC. PRETENSÃO DE REEXAME E ADOÇÃO DE TESE DISTINTA.

1. Não são cabíveis os embargos de declaração cujo objetivo é ver reexaminada e decidida a controvérsia de acordo com tese distinta.

2. Não há falar em obscuridade e ausência de fundamentação no afastamento da alegada violação do art. 535 do CPC pela Corte de origem, pois, conforme explicitamente consignado no acórdão embargado, nos termos de jurisprudência do STJ, o magistrado não é obrigado a responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem é obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados, como ocorreu no caso em apreço.

Aliás, o Superior Tribunal de Justiça, inclusive, já se posicionou quanto aos argumentos apresentados pelas partes, tendo como paradigma o Novo Código de Processo Civil, vide precedente:

"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida."

(STJ; 1ª Seção; EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 08.06.2016)

Da mesma forma, tem trilhado a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), conforme bem ilustra o julgamento realizado sob regime de repercussão geral, cujo enunciado da ementa segue transcrito:

*Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC, art. 544, §§ 3º e 4º). 2. Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência. **3. O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.** 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral.¹ (grifos não originais)*

¹ BRASIL. STF. PLENÁRIO. AI 791292 QO-RG, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, julgado em 23/06/2010, DJe-149 DIVULG 12-08-2010 PUBLIC 13-08-2010 EMENT VOL-02410-06 PP-01289 RDECTRAB v. 18, n. 203, 2011, p. 113-118)

Destarte, não houve a alegada omissão na decisão recorrida, razão pela qual afasto a preliminar arguida.

No mérito, a recorrente discorreu sobre a Zona Franca de Manaus alegando que os demais contribuintes não merecem ser penalizados por meio de benefícios concedidos pela legislação, como a limitação da tomada de créditos, objeto da presente autuação; que as contribuições estão sujeitas não só à disciplina específica, mas também aos princípios da legalidade, da isonomia, da capacidade contributiva, da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade e que o não aproveitamento integral dos créditos viola tais princípios; que a limitação fere o princípio da não-cumulatividade; que os bens adquiridos são insumos, pois são necessários à atividade da recorrente e, como tais, devem gerar direito ao crédito.

Como decidido pelo colegiado *a quo*, não cabe, no processo administrativo fiscal de constituição de crédito tributário, a apreciação de argumentos de violação de princípios constitucionais, tendentes ao afastamento de lei ou decreto. A arguição de inconstitucionalidade de atos normativos deve ser formulada perante o Poder Judiciário, em vista da competência constitucional prevista nos artigos 97 e 102 da Carta Magna, sendo vedado a este conselho conhecer desta alegação, conforme artigo 59 do Decreto nº 7.574/2011, exceto nas hipóteses previstas no artigo 62² d Anexo II do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. Neste sentido, foi publicada a Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ressalta-se, mais uma vez, que a autuação decorreu da aplicação direta da legislação, especificamente dos §12 do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e §17 do artigo 13 da Lei nº 10.833/2003, que definiu as alíquotas a serem aplicadas na aquisição de mercadorias da ZFM, industrializadas por empresas consoante a aprovação de projetos junto à SUFRAMA,

² Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

Processo nº 11080.728002/2017-97
Acórdão n.º **3302-006.582**

S3-C3T2
Fl. 242

não cabendo ao julgador administrativo o afastamento de sua aplicação, sendo inócua a dedução de argumentos tendentes a tal.

Diante do exposto, voto para conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, para rejeitar a preliminar de nulidade e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède