



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11843.720253/2019-16
ACÓRDÃO	3301-014.139 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VB COMERCIAL – EIRELI
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 23/05/2019

MATÉRIA ESTRANHA.

Não se toma conhecimento da parte do recurso voluntário cujas matérias de mérito suscitadas são estranhas ao objeto do processo e da decisão de primeiro grau.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Aniello Miranda Aufiero Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Paulo Guilherme Derouledé, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Gisela Pimenta Gadelha (suplente convocado(a)), Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de não reconhecimento de direito creditório e consequente não homologação de créditos de COFINS do 3º trimestre/2014 (PER/DComp nº 08491.77542.230519.1.3.23-1612). no valor de R\$ 65.000,00, conforme Despacho Decisório nº SAORT/DRF/PAL/TO Nº 971/2019.

Paralelamente, foi lavrado auto de infração para cobrança de multa isolada agravada de 150%, controlada no PAF nº 11843.720253/2019-16.

Em manifestação de inconformidade apresentada em 05/02/2020 (equivocadamente denominada “impugnação” - fls. 93-158), a Recorrente se contrapôs à não homologação, à aplicação da multa agrava e fez outras requisições e apontamentos, conforme é possível verificar no relatório trazido pela DRJ, o qual, oportunamente, transcrevo a seguir:

(...)

II – DO DIREITO II.1 – PRELIMINARMENTE II.1.1 DO AGRAVAMENTO DA MULTA - AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS/ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.

- Primeiramente, quanto à alegação de que não houve qualquer resposta/apresentação de documentos, tem-se que, mesmo a destempo, foi apresentada, no bojo do Processo Administrativo em comento, mediante solicitação de juntada, resposta à re-intimação fiscal, sendo que sequer fora analisada ou juntada aos autos do processo administrativo em questão, com o seguinte teor:

Diante do exposto, a majoração em 150%, por não atendimento à intimação não procede e, quanto aos documentos solicitados, tais documentos já faziam parte do arquivo/acervo/sistemas da RFB, de sorte que o próprio agente fiscal efetuou diligências nos sistemas da RFB para formulação de sua convicção, não podendo imputar, destarte, à recorrente a apresentação de documentos/declaração que já possui.

- Ademais, como restará provado abaixo, a Impugnante é credora da União Federal, por força do disposto no art. 78 ADCT, convertido na Emenda Constitucional nº 30/2000.

- Diante desse fato, desde já requer o cancelamento da multa, majorada de 150% aplicada, até pela afronta ao princípio da preservação social da empresa, da dignidade humana, do não confisco e do direito de petição.

- Mesmo porque, tais documentos solicitados foram extraviados, impossibilitando sua apresentação nos moldes requeridos.

II.1.2 DO PRINCÍPIO SOCIAL DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA.

- Tece comentário sobre o Princípio da Preservação da Empresa com fundamento na Constituição Federal de 1988, e defende que a aplicação da majoração da multa se apresenta em rota de colisão com tal princípio, devendo, como consequência, ser excluída.

II.1.3 - DO DIREITO DE PETIÇÃO E DA PRESUNÇÃO DE INOCÊNCIA.

- Tece comentários sobre o direito de petição e da presunção de inocência para defender o cancelamento total da multa confiscatória imposta pelo agente fiscal no bojo do presente processo, por abusiva e absolutamente divorciada dos lindes constitucionais atualmente aceitos.

II.1.4- DA NULIDADE DA MULTA DE 150% - VEDAÇÃO AO CONFISCO ¶ Defende que a cobrança de multa de 150% do valor original apresenta caráter confiscatório, sendo flagrantemente inconstitucional, devendo ser declarada a nulidade desta.

- Na remota hipótese de manutenção da incidência de multa, pugna-se para que esta seja aplicada entre 20% a 100% do valor do débito, diante do princípio da proporcionalidade e do entendimento encampado no RE 582.461.

II.1.5- DA ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Art. 135, II, CTN. Condição de Mandatário.

- Requer a exclusão do seu procurador do pólo passivo, por não estar configurada a hipótese tipificada no art. 135, inciso II, do CTN (são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: mandatários, prepostos e empregados).

- Tece comentário e cita legislação sobre responsabilidade.

Não se tipifica a conduta do procurador, por ser outorgado como representante da pessoa jurídica, seja por procuração física ou eletrônica, no inciso II, do art. 135, do CTN, por falta dos pressupostos necessários: poderes de gestão de negócios (que não foi o caso) que não envolvem a conclusão de negócios, e conduta ilícita ou excesso dos referidos poderes, pois agiu conforme os poderes outorgados e nos limites da lei.

- A Recorrente, na qualidade de responsável solidária, é empresa idônea que cumpre com suas obrigações tributárias principais e acessórias, e agiu no exercício regular de direito.

II.2 - DO MÉRITO. DA AUSÊNCIA DE CRÉDITO II.2.1 - DOS DÉBITOS DE PIS E COFINS

- Se por um lado, houve glosa dos créditos, os débitos compensados não são devidos, porquanto em sua base de cálculo há valores computados indevidamente, os quais devem ser excluídos.

- Em atendimento às regras tributárias que lhe são aplicáveis, a Recorrente/Impugnante promove, mensalmente, o recolhimento dos valores a

título das contribuições ao PIS e a COFINS, considerando, na apuração de suas respectivas bases de cálculo, o valor total de seu faturamento de vendas.

- Ocorre, no entanto, que para fins de determinação da base de cálculo das referidas contribuições - PIS e COFINS - a Impugnante incorpora o valor do ICMS - que consiste em imposto de competência estadual, com base constitucional no artigo 155, II da Magna Carta - eis que considera, nessa apuração, o valor total constante de suas notas fiscais de vendas, no qual está embutido o valor do ICMS que integra o preço de suas mercadorias.

- Analisando as exceções admitidas pela legislação, verifica-se que há permissivo para exclusão da receita bruta do valor correspondente ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, bem como do ICMS, nas hipóteses de substituição tributária (art. 3º, § 2º, I da Lei nº 9.718/1998).

- Contudo, nenhuma menção há em relação ao valor do ICMS incidente nas operações de circulação de mercadorias, que é destacado nas notas fiscais de saída de mercadorias (no mais das vezes, operações de compra e venda).

- Nesse contexto é que a Impugnante, em atendimento aos ditames da legislação, procedeu exatamente da forma acima descrita, ou seja, vem se sujeitando ao recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS calculados sobre o valor do ICMS incidente nas operações de compra e venda de mercadorias que pratica, valor este que é destacado nas notas fiscais de saída que emite.

- Não obstante, uma análise pouco mais aprofundada dos arquétipos constitucionais das contribuições ao PIS e à COFINS, demonstra que a disciplina legal que a elas é atribuída não condiz com o intento do legislador constituinte, que já tratou de delinear os critérios de suas regras-matrizes de incidência, ademais de desrespeitar o conteúdo semântico de conceitos que são emprestados do Direito Privado e que, portanto, haveriam de restar inalterados, sob pena de ilegalidade.

- Ora, fácil se notar que o ICMS não se amolda ao conceito de “faturamento”, eis que o valor que corresponde a esse tributo não representa receita da pessoa jurídica, mas apenas valores que transitam por seus cofres, mas que são repassados ao Estado, ou seja, os valores correspondentes ao ICMS são de propriedade do Estado e, bem por isso, não fazem parte do faturamento auferido pela pessoa jurídica.

- Cita doutrina sobre o conceito de faturamento.

- Ora, a manutenção dessa indevida exigência, nos moldes em que procedido pelo Fisco Federal, denuncia, com clareza, a exigência de tributo não previsto em lei, o que, no entanto, absolutamente vedado no ordenamento jurídico-constitucional vigente, por afronta ao Princípio da Legalidade e seu corolário lógico, a Segurança Jurídica.

- Sublinhe-se, finalmente, que a matéria aqui ventilada foi entregue à apreciação do Supremo Tribunal Federal, na sua composição Plenária, por meio do Recurso Extraordinário nº 240.785-2/MG, cujo desfecho foi totalmente favorável ao contribuinte.

- Cita jurisprudência e doutrina sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

- Diante do exposto, quanto aos débitos compensados relativos ao PIS e ao COFINS, mister seja efetiva a exclusão da base de cálculo o valor relativo ao ICMS, bem como seja efetivado o encontro de contas entre os pagamentos indevidos/a maior relativamente aos últimos 5 (cinco) anos, em planilha a ser juntada aos autos da presente manifestação de inconformidade, antes do julgamento em primeira instância.

- Cita legislação acerca do intuito da compensação.

- Facultou-se ao legislador infraconstitucional designar a base de cálculo: faturamento, receita e folha de salários. Todavia, a legislação federal determina o recolhimento do PIS e da COFINS mediante a incabível inclusão destas mesmas contribuições em suas bases de cálculo, que não se enquadra, por sua própria natureza (tributo - ônus fiscal), em tais conceitos.

- Cita doutrina sobre o conceito de faturamento e receita.

- No caso concreto, os valores referentes ao PIS/COFINS que devem ser recolhido aos cofres públicos não são aptos a ensejar a cobrança das exações em tela, visto que em decorrência desse tributo, obviamente, não se auferiu receita, bem como não houve faturamento. Ora, o PIS/COFINS representa ônus fiscal, sendo certo que não se comercializa nem se fatura tributo. O beneficiado, conforme cediço, é a União Federal. Não há aqui, indubitavelmente, incidência sobre a base de cálculo constitucional, mas sobre os próprios tributos, o que é inadmissível!

- Nesse contexto,. tem-se que a pretensa inclusão do PIS/COFINS em suas próprias bases de cálculo ocorre com inegável ofensa ao inciso I do artigo 195 da Carta Magna, tanto em sua redação, original, como em seu texto atual, com alteração promovida pela Emenda Constitucional nº 20/98.

- Cita jurisprudência sobre o assunto.

II.2.2 - DOS DÉBITOS DE IRPJ E CSLL. SISTEMÁTICA DO LUCRO PRESUMIDO ¶ Em razão da não homologação das compensações, as quais foram efetuadas com débitos de IRPJ e CSLL, tem-se que a autoridade fiscal tem extrapolado a base de cálculo desses tributos, exigindo seu recolhimento sobre valores que não se revestem da natureza ou conceito técnico de faturamento, como é o caso do ICMS devido pela empresa na venda de produtos.

- Cita doutrina e jurisprudência sobre a inclusão indevida do ICMS no conceito de receita e faturamento.

- Assim sendo, os débitos de IRPJ e CSLL, ora exigíveis em função da não homologação da compensação não são devidos, pelas razões retro expostas, seja excluindo-se de sua base de cálculo o ICMS indevidamente incluído, bem como pelo encontro de contas em razão dos pagamentos indevidos/a maior, a esse título, efetuados nos últimos 5 (cinco) anos.

III. DA LEGALIDADE DA CESSÃO DE DIREITO CREDITÓRIO DE TERCEIROS.

- Não admitiu-se a utilização de direito creditório de terceiros para pagamento, via compensação das obrigações tributárias da Recorrente.

- A cessão de crédito é instituto do direito civil, regulamentado pelo art. 286 do Código Civil brasileiro, o qual dispõe que o credor pode ceder o seu crédito a terceiro desde que não seja contrário à natureza da obrigação, à lei ou à convenção com o devedor.

- No caso em tela, além do crédito administrativo, a Recorrente também é credora por força de cessão onerosa de direito creditório oriundo de decisão transitada em julgado em ação ordinária o que permite ser perfeitamente objeto de Contrato de cessão, juntado, pois não se opõe à natureza da obrigação, à lei ou convenção.

- Esclarece-se que o direito creditório em tela, reconhecido em decisão transitada em julgado em ação ordinária, de caráter indenizatório/condenatório, constitui-se em título executivo judicial, o que demonstra a certeza do crédito, logo, pode ser perfeitamente objeto de cessão.

IV. DO USO DO DIREITO CREDITÓRIO JUDICIAL TRANSITADO EM JULGADO PARA O PAGAMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. CONCEITO E NATUREZA ESTRITA. EMENDA CONSTITUCIONAL nº 30/2000. LEGALIDADE DA CESSÃO INSTRUMENTAL DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO CONSTITUCIONAL

- Em função dos princípios da isonomia, da moralidade e da razoabilidade, não se pode admitir que alguém, sendo devedor e também credor, da mesma pessoa, possa exigir dela o pagamento de seu crédito, sem estar também obrigado a pagar o seu direito. Assim, em princípio, não pode ser objeto de restrições desarrazoadas pela legislação infraconstitucional ou por instrumentos administrativos como mencionado no respectivo auto de infração, p.e.; as restrições estabelecidas pela IN nº 1.717/2017.

- Reforçando esse tema, com o advento da Emenda Constitucional nº 30/2000, uma nova espécie de compensação surgiu, cujo fundamento decorre, direta e expressamente, da Constituição, no momento em que determinou que as prestações anuais decorrentes dos precatórios sujeitos a parcelamento (art. 78 do ADCT), e que não forem liquidadas até o final do exercício a que se referem, têm, a critério do credor ou seu cessionário, poder liberatório dos tributos da entidade devedora.

- No caso vertente, a Impugnante é credora da União Federal, no montante que satisfaz o valor do crédito, conforme instrumento de cessão onerosa que acompanha esta. Sendo este crédito anterior à constituição definitiva dos créditos cobrados no presente processo.
- Todos os recursos judiciais plausíveis foram interpostos, sendo que a ação transitou em julgado no STJ, como faz prova a recente certidão daquele tribunal que se pede juntada. Importante também frisar, que até esse momento, ainda que a União Federal assumisse a obrigação de pagar o precatório, jamais cumpriu com esse dever, determinado judicialmente. Seria essa conduta da União Federal louvável, de boa fé, estaria a mesma cumprindo o dever da estrita legalidade, moralidade e demais preceitos expressos no art. 37 da Constituição Federal? Pensamos que não.
- É sabido que o conceito da compensação é fornecido pelo Direito Civil. Para este a compensação é uma das formas de extinção das obrigações em geral. Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (art. 368, CC).
- O Código Tributário Nacional acolheu o instituto, com algumas particularidades, dispondo no seguinte sentido: a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública (art. 170).
- Assim, decorre a compensação logicamente do princípio da estrita reserva legal, que preside as relações administrativo tributárias em nosso sistema jurídico (art. 97, do CTN, e art. 50, nc. II, e 150, inc. I, da Constituição Federal).
- A permissão legal, que admite a compensação de tributos devidos com créditos do particular em face do fisco, é bastante evidenciada no Código Tributário Nacional, no seu art. 170.
- É importante esclarecer que a lei não deixa a cargo da autoridade administrativa o estabelecimento de condições e a exigência de garantias para que o contribuinte possa utilizar a compensação. Isto é assim porque esta atividade é estritamente vinculada, não sobrando ao agente público qualquer campo de discricionariedade.
- Cita vasta doutrina e jurisprudência sobre o instituto da compensação.
- A Lei nº 8.383/1991, estabelece que nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente (art. 66).

- Não se pode, porém, confundir a compensação do CTN com esta última instituída pela lei federal. Nesse contexto, a compensação do art. 170 do CTN permanece íntegra, vigente e aplicável a todas as situações que com ela se identifiquem, sendo imprescindível, apenas, que o contribuinte/Recorrente comprove a liquidez e a certeza de seu crédito, para contrapor-se ao crédito tributário que lhe está sendo exigido, conforme, aliás usado pela Fiscalização para glosar a compensação e impor a multa.

- Por seu turno, a compensação autorizada pela Lei nº 8.383/1991 independe de autorização da Fazenda Pública ou de decisão judicial que reconheça a liquidez do crédito, podendo o contribuinte fazê-la, assumindo a responsabilidade pelos seus atos. Em primeiro lugar, porque esta modalidade de compensação não extingue o crédito tributário, como ocorre com aquela do art. 170 do CTN, visto aquela suspender temporariamente a exigibilidade da exação até ulterior declaração positiva ou negativa, como in casu.

- A Recorrente cumpriu o comando do § 12, art. 74 da Lei em comento, não aceito por essa autarquia, ao arrepio da lei. Diante de todos os dispositivos legais retro citados, sejam constitucionais, jurisprudenciais ou legais, não acredita a Impugnante que tenha infringido a todas, muito pelo contrário.

- Ainda que se rejeite os lançamentos pretéritos, por força da cessão de direito creditório de uma ação judicial distribuída em 1987, e que após mais de 30 anos de disputa condenou definitivamente o Erário Público a indenizar a quem de direito, é muito mais inteligente e atende ao princípio da eficiência, a União Federal aceitar a compensação, do que lançar mão de seus “parcos” recursos do Tesouro Nacional, para pagar a Impugnante.

Por fim, a impugnante requer a suspensão do crédito tributário lançado; o direito à expedição de certidão positiva com efeito de negativa, em relação aos créditos lançados no respectivo processo administrativo; juntada posterior de outros documentos que comprovam o direito alegado; e que o crédito tributário seja compensado com o valor do direito creditório judicial transitado em julgado.

Em sessão de 18/02/2021, a DRJ julgou a manifestação improcedente, tendo apresentado a seguinte ementa (acórdão nº 105-003.061 - fls. 167-184):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 23/05/2019

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus da Manifestante a comprovação precisa e minuciosa do direito alegado.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 23/05/2019

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO EM SEDE DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. CRÉDITO DISTINTO.

Em sede de manifestação de inconformidade, inexistente possibilidade jurídica de apresentar pedido de compensação de crédito distinto daquele incluído no pedido original, em razão de a competência originária para a análise do direito de crédito ser exclusivamente da autoridade fiscal com jurisdição sobre o domicílio do contribuinte, não cabendo, portanto, discussão acerca de matéria estranha ao objeto dos autos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 23/05/2019 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E ADMINISTRATIVOS. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. FALTA DE COMPETÊNCIA.

A apreciação de questionamentos relacionados à violação de princípios constitucionais ou administrativos não é competência das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

ENTENDIMENTOS ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos de segunda instância administrativa ou judicial, bem como a manifestações da doutrina especializada, não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Em 12/08/2021, a Recorrente apresentou o seu recurso voluntário, tendo aduzido, resumidamente, os seguintes argumentos recursais (fls. 199-211):

- (a) Nulidade da multa agravada de 150%, embasada em princípios constitucionais diversos;
- (b) Nulidade da multa agravada de 150%, pois a empresa teria atendido à intimação do Fisco e, depois, porque as informações constam dos próprios sistemas da RFB;
- (c) Subsidiariamente, pode a redução da multa agravada. Teria atendido à intimação do Fisco e, depois, porque as informações constam dos próprios sistemas da RFB;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Bruno Minoru Takii, Relator

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este efeito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Dito isto, esclareço que as matérias recursais apresentadas pela Recorrente em seu recurso voluntário, embora relacionadas, são completamente estranhas a este processo.

Tal como se elucidou no Relatório, o presente processo tem por objeto a discussão de questões relacionadas à não homologação do crédito de COFINS referente ao 3º trimestre/2004, sendo que as matérias relacionadas à multa isolada agravada foram reservadas ao PAF nº 11843.720456/2019-11.

Observe-se que as questões relacionadas à multa isolada agravada sequer foram objeto de decisão da DRJ no acórdão nº 105-003.061 e, diante da realidade aqui apresentada, resta impossível o conhecimento do recurso voluntário apresentado.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii