



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

Processo nº 13161.001048/2004-76
Recurso nº 141.898 Voluntário
Acórdão nº **3102-00.810 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de outubro de 2010
Matéria COFINS - COMPENSAÇÃO
Recorrente NARA MOTOS COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/1999 a 30/08/2000

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS. SISTEMÁTICA DA CUMULATIVIDADE. CUSTOS DAS MERCADORIAS REVENDIDAS. DEDUTIBILIDADE DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de previsão legal, na vigência da sistemática da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins cumulativo não era admitida a exclusão dos valores dos custos das mercadorias revendidas da base de cálculo das referidas Contribuições.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO DE PAGAMENTO INDEVIDO. LIQUIDEZ E CERTEZA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito dos tributos administrados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), é condição necessária para a realização da compensação tributária que o sujeito passivo seja simultaneamente titular de débito e crédito líquido e certo, recíprocos e de valores equivalentes.

No âmbito do procedimento compensatório, o ônus da prova da existência do crédito restituível, passível de compensação, é do sujeito passivo, por conseguinte, ele deve apresentar o documento comprobatório do pagamento do tributo indevido (Darf), bem como os documentos fiscais comprobatórios da origem do indébito tributário (no caso, os comprovantes hábeis e idôneos da transferência dos valores das receitas para terceiras pessoas jurídicas).

Sem tais elementos probatórios não é possível a Administração tributária verificar a existência do direito creditório informado. Em consequência, a falta de comprovação da liquidez e certeza do crédito utilizado na compensação implica não-homologação do procedimento compensatório declarado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro- Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento- Relator.

EDITADO EM: 06/11/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Leonardo Mussi da Silva e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário oposto com o objetivo de reformar o Acórdão nº 04-13.585, de 15 de fevereiro de 2008 (fls. 372/378), proferido pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campo Grande/MS (DRJ/CGE), em que, por unidade de votos, não homologaram a compensação declarada, com base nos fundamentos, resumidos na ementa a seguir transcrita:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 1999, 2000

COFINS E PIS. REGRAS DE FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.

1 - As regras de fixação da base de cálculo da COFINS e do PIS para as instituições financeiras não podem ser aplicadas às empresas comerciais.

2 - Não se reconhece a existência de crédito do contribuinte contra a Fazenda quando a origem do direito creditório está ligada a deduções indevidas da base de cálculo do tributo.

3 - Verificada a inexistência do crédito informado, não se homologa Declaração de Compensação.

Compensação não Homologada

Por bem descrever os fatos, transcrevo a seguir o relatório encartado no Acórdão recorrido:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 06

/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 09/11/2010 por LUIS MARCELO GUER

RA DE CASTRO

Impresso em 30/08/2013 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

Trata-se de manifestação de inconformidade com a decisão do Delegado da Receita de Federal de Dourados, que, entendendo inexistir direito creditório, indeferiu as declarações de compensação apresentadas por Nara Motos Comércio Exportação e Importação de Veículos Ltda., pessoa jurídica de direito privado já qualificada nos autos. O crédito, no valor de R\$ 75.012,03, teria origem em pagamentos supostamente indevidos feitos a título de PIS e COFINS, decorrente da falta de exclusão da base de cálculo desses tributos dos valores correspondentes ao custo das mercadorias adquiridas nos respectivos períodos. A autoridade administrativa considerou incorreta a exclusão dos custos da base de cálculo, mercê da falta de norma legal autorizando referido procedimento.

Inconformada, a requerente apresentou impugnação, alegando que a decisão que lhe negou o direito à compensação teve lastro exclusivamente em ato administrativo normativo, que não tem o alcance que a autoridade pretendeu conferir. O direito à exclusão do valor das compras é garantido pelo art. 3º, inciso III, da Lei nº 9.718/1998, cuja vigência e eficácia são confirmadas pelo Ato Declaratório Normativo nº 21, de 31/10/2000, não obstante a falta de regulamentação do dispositivo legal.

Sustenta ainda que o direito à dedução dos custos, além de ter base em lei, encontra respaldo no princípio constitucional da isonomia, dado que às instituições financeiras é assegurado semelhante direito, não se podendo admitir que às demais empresas, que atuam em setores menos lucrativos, fosse vedado proceder da mesma forma em relação a seus custos. Concluiu dizendo que interpretação sistemática do dispositivo inserido no inciso III, do art. 3º, da Lei nº 9.718, daria respaldo ao procedimento adotado na apuração da base de cálculo de ambas as contribuições.

Ao final, pugnou pelo reconhecimento do direito ao crédito.

Em resumo, é o que basta relatar.

Sobreveio o Acórdão recorrido, sendo dele cientificada a Autuada, por via postal (fl. 336), em 26/02/2008. Inconformada, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 391/400, protocolado em 12/03/2008 (fl. 391), reapresentado as razões de defesa aduzidas na peça impugnatória e propugnando, ao final, pelo provimento do presente Recurso e reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Em cumprimento ao despacho de fl. 603, os presentes autos foram enviados a este e. Conselho. Na Sessão de junho de corrente ano, em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, foram distribuídos, mediante sorteio, para este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade e trata de matéria da competência deste Colegiado, portanto, dele tomo conhecimento parcial.

A presente controvérsia trata da compensação do crédito proveniente do pagamento indevido ou maior que o devido da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins dos meses maio de 1999 a agosto de 2000, com diversos débitos tributários.

Os presentes procedimentos compensatórios foram formalizados no 15/06/2004 a 29/07/2004, mediante a entrega dos Pedidos de Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de fls. 02/281.

Há notícias nos autos de que o crédito utilizado nas referidas compensações teve origem nos supostos pagamentos indevidos, referentes às Contribuições apuradas nos meses maio de 1999 a agosto de 2000, provenientes da falta de exclusão da base dos valores das compras das mercadorias revendidas nos respectivos períodos de apuração.

Por meio do Despacho Decisório de fl. 335, o titular da Unidade da Receita Federal de origem, com fundamento nas conclusões exaradas no Parecer de fls. 332/334, não homologou as declaradas com o argumento de que não existia o direito creditório alegado pela Interessada, pois não havia previsão legal para exclusão do valor das compras das mercadorias revendidas da base de cálculo das referidas Contribuições.

Da mesma forma, a Turma julgadora de primeiro grau, com base no mesmo fundamento aduzido no citado Despacho Decisório (inexistência de crédito, por falta de previsão legal para pretendida exclusão da base de cálculo), mantiveram a não homologação das compensações declaradas.

No presente Recurso, reiterou a Recorrente que faz jus a exclusão dos valores compras das mercadorias revendidas, com o argumento de que tal dedução estaria amparada no inciso III do parágrafo 2º do artigo 3º da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, a seguir transcrito:

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

(...)

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

(...)

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

(...), (grifos não originais)

É evidente o significado e alcance normativo do referido inciso III. Ele permite a exclusão da base de cálculo da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins dos valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica. Em outras palavras, o referido preceito legal refere-se a receita recebida por pessoa jurídica e, em seguida, transferida a outra, tais como nas hipóteses de subcontratação ou subempreitada, com bem esclareceu o Relator do Acórdão recorrido, no excerto a seguir transcrito:

Na verdade, a norma destinava-se, especificamente, às hipóteses de subcontratação e subempreitada, em que a pessoa jurídica contratada para a realização de determinado serviço cedia ou repassava, no todo ou em parte, a uma terceira pessoa o objeto do contrato primitivo, sem que entre esta terceira pessoa e o primeiro contratante se estabelecesse qualquer vínculo jurídico. Nesse caso, quando a empresa contratada recebesse o pagamento pelos serviços prestados, dos valores pagos, parte seria entregue à empresa subcontratada. O montante repassado, nessas condições, é que poderia ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Por outro lado, o entendimento da Recorrente acerca do conteúdo normativo do referido é demasiadamente amplo, alcançando todas as despesas necessárias e custos necessários à obtenção das receitas inerentes à atividade econômica da empresa, em especial, os custos das mercadorias revendidas.

Na verdade, o que pretende a Recorrente é aplicar o princípio da não-cumulatividade na apuração da base de cálculo das referidas Contribuições, sem que houvesse previsão legal.

É oportuno esclarecer que, em relação as referida Contribuições, tal sistemática de tributação somente foi introduzida no ordenamento jurídico brasileiro a partir de 1º-de dezembro de 2002, para a Contribuição para o PIS/Pasep (Lei nº 10.637, de 2002), e a partir de 1º de fevereiro de 2004, para a Cofins (Lei nº 10.833, de 2003).

Não se deve olvidar, ademais, que a norma veiculada pelo referido inciso III, teve curta duração, entrando em vigor em 1º de fevereiro de 1999, sendo derogado em 9 de junho de 2000, data da publicação da Medida Provisória nº 1991-18, de 09 de junho de 2000, conforme estabelecido na alínea “b” do inciso IV do artigo 47 da citada MP.

Porém, embora vigente no período de 1º de fevereiro de 1999 a 9 de junho de 2000, cabe consignar que durante esse período, o citado preceito legal não teve nenhuma eficácia, ou seja, não produziu nenhum dos efeitos jurídicos nele previsto, por falta da edição da norma regulamentadora da incumbência do Poder Executivo, condição resolutória necessária para desencadear eficácia normativa do citado comando legal.

Além disso, da leitura do preceito legal em apreço, transparece de forma clara que ele veicula norma de eficácia e aplicabilidade limitada que, para produzir os efeitos jurídicos previstos, prescindia de uma regulamentação ulterior integrativa. Como a referida norma não foi editada, o citado preceito legal surgiu e desapareceu do mundo jurídico sem produzir os efeitos jurídicos almejados.

Dessa forma, fica cabalmente demonstrado que a Recorrente não possui o crédito tributário utilizado pela Recorrente nas presentes compensações, por conseguinte, incabível os procedimentos compensatórios declarados.

Não é demais lembrar que, no âmbito do contencioso administrativo atinente ao procedimento compensatório (compensação espontânea ou autocompensação) quem afirma possuir o direito ao encontro de contas entre o crédito e o débito compensados é o próprio sujeito passivo interessado na compensação. Consequentemente, é dele o ônus de trazer ao processo os elementos probatórios da existência desse direito, cabendo a Administração tributária apenas a função de verificar a regularidade do procedimento em comento, homologando-o somente se devidamente comprovado os requisitos e as condições estabelecidos em lei, dentre os quais, por força do disposto no art. 170 do CTN, a comprovação da liquidez e certeza do crédito informado, o que não ocorreu no procedimento em análise.

Em outros termos, para que haja homologação do procedimento compensatório de natureza tributária é imprescindível a comprovação, simultânea, da titularidade de um crédito tributário líquido e certo e de um débito tributário líquido e certo, ambos de valores equivalentes. Trata-se de requisito material inerente a compensação tributária.

No presente caso, embora comprovado a titularidade dos débitos, não foi demonstrada a titularidade do valor crédito utilizado nas compensações. Dessa forma, diante da inexistência do crédito, decidiu corretamente a Turma julgamento a quo ao não homologar as compensações em tela.

Diante do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao presente Recurso, para manter na íntegra o Acórdão recorrido.

Sala das Sessões, em 28 de outubro de 2010.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento