



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

Processo nº 15374.948580/2009-93
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº **3802-001.642 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 28 de fevereiro de 2013
Matéria PER/DCOMP - COFINS
Recorrente REDE MANAUS COMÉRCIO DE PNEUS LTDA;
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/09/2002 a 30/09/2002

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPROCEDÊNCIA.

No curso do procedimento de verificação da regularidade da compensação inexistiu litígio. A ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal somente serão assegurados ao sujeito passivo a partir da inauguração da fase litigiosa do processo administrativo fiscal que ocorreu, *in casu*, com a apresentação da Manifestação de Inconformidade, na forma do art. 14 do Decreto nº 70.235/72. O Despacho Decisório guerreado preencheu todas as formalidades exigidas, apontando as razões de fato e os fundamentos de direito para o indeferimento do pedido de compensação e fornecendo à contribuinte todos os elementos necessários à elaboração de sua defesa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2002 a 30/09/2002

COMPENSAÇÃO. COFINS. BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF.

O Plenário do STF declarou em sede de controle difuso (REs nº 346.084/PR, 358.273/RS, 357.950/RS e 390.840/PR) a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, devendo-se aplicar o disposto nos Decretos nºs 2.346/97 e 70.235/72, bem como no art. 62 do Regimento Interno do CARF, no sentido de deixar de aplicar o dispositivo em questão e admitir a compensação dos valores indevidamente recolhidos no decorrer de sua vigência (revogado pela Lei nº 11.941/09).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Regis Xavier Holanda (Presidente), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, José Fernandes do Nascimento e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

A contribuinte REDE MANAUS COMÉRCIO DE PNEUS LTDA., interpôs o presente Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 13-32.983, proferido em primeira instância pela 5ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro II – DRJ2, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem explicitar os atos e fases processuais ultrapassados até o momento da análise da Manifestação de Inconformidade, adota-se o relatório elaborado pela autoridade julgadora *a quo*:

“Trata o presente processo de apreciação de compensação declarada em PER/DCOMP, transmitida em 23/06/2006, de crédito referente a valor que teria sido recolhido a maior ou indevidamente em 15/10/2002, a título de PIS, atinente ao período de apuração 09/2002, com débito de IRRF – código 8053-01, período de apuração 4ª Sem/Junho/2006, no valor de R\$ 748,84 (fl. 02/6).

Por meio do Despacho Decisório nº 844658932, emitido eletronicamente (fl. 08), o Delegado da DERAT – Rio de Janeiro – RJ, não homologou a compensação declarada, devido ao fato de não restar crédito disponível para a compensação dos débitos informados, em virtude de o pagamento do qual seria oriundo já ter sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Cientificada, a Interessada ingressou, em 17/09/2009, com a manifestação de inconformidade de fls. 10/17, acompanhada da documentação de fls. 18/132, na qual alega, em síntese, que:

No caso, o despacho decisório preteriu, grave e flagrantemente, o direito de defesa da contribuinte, na medida em que não deu a oportunidade para que o sujeito passivo esclarecesse a origem do crédito;

A autoridade lançadora encerrou a análise do pedido de compensação laconicamente, sem conceder ao contribuinte o direito de esclarecer que o crédito compensável decorria da declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98, pelo plenário do STF (RE 346.084);

Nulo de pleno direito, pois, o despacho decisório impugnado, devendo ser acolhida a presente para que seja decretada essa nulidade e se determine a prolação de novo despacho, desta feita manifestando-se sobre o crédito que ostenta a contribuinte perante a Fazenda Nacional;

O crédito utilizado no PER/DCOMP refere-se ao pagamento a maior da contribuição referente à importância que incidiu sobre a receita financeira, nos termos do artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98;

Ocorre que o STF, ao apreciar o RE 346.084, declarou a inconstitucionalidade desse dispositivo, porque à época da promulgação da Lei nº 9.718/98, as contribuições do artigo 195, I, da CF somente poderiam ter por base de cálculo o faturamento da pessoa jurídica;

Nesse diapasão, teve por inconstitucional o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, possibilitando que os contribuintes, como no caso em comento, pleiteassem a repetição/compensação do pagamento indevido, qual seja, da parte que incidiu sobre receitas não-operacionais;

Orientada pela referida decisão do STF, a contribuinte aproveitou todo o indébito de PIS e de COFINS, com débitos vencidos;

Utilizando-se da Declaração de Compensação, a contribuinte deduziu o aproveitamento de um crédito, que não dependia de decisão judicial transitada em julgado, pois decorria da inconstitucionalidade reconhecida pela mais alta instância do Judiciário Nacional;

Além do mais, pondo fim às dúvidas que pairavam, o artigo 25, da Lei nº 11.941/09, ao incluir o artigo 26-A ao Decreto nº 70.235/72, preceituou que a autoridade julgadora poderá deixar de aplicar lei federal, quando o STF, por seu plenário, já tiver decretado a sua inconstitucionalidade;

A informação veiculada em DCTF não prejudica o pedido de compensação, porque não concede como requisito da compensação tributária seja na Lei ou em seu regulamento, a identificação precisa do indébito na DCTF;

A presente manifestação de inconformidade representa o momento processual mais adequado para que a contribuinte forneça a documentação comprobatória de seu crédito, tendo em vista que o processamento eletrônico da PER/DCOMP limita o acesso aos dados contábeis da declarante;

Em anexo, a contribuinte apresenta cópias autenticadas de seu livro-diário do período de apuração o indébito e da DIPJ do exercício respectivo, através das quais se comprova o indébito das contribuições ao PIS e COFINS recolhidas indevidamente, porque teve por base de cálculo receitas não-operacionais do sujeito passivo;

Por todo o exposto, é a presente para requerer que seja decretada a nulidade do despacho decisório impugnado, determinando-se à autoridade administrativa competente que profira outro em seu lugar, ou então, na hipótese de não ser acolhida a alegação da nulidade, o que se admite por apego ao princípio da eventualidade, que seja homologada a compensação, e extintos os créditos tributários compensados, na forma do artigo 156, II, do CTN.

Indeferidos os pedidos consignados na Manifestação de Inconformidade apresentada, o órgão julgador de primeira instância sintetizou as razões para a improcedência do recurso na forma da ementa que segue:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2002 a 30/09/2002

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO/DESPACHO ELETRÔNICO.

O despacho decisório eletrônico funda-se nas informações prestadas pela interessada nas declarações apresentadas à Administração Tributária. A inexistência do crédito informado nas declarações justifica a não-homologação.

COMPENSAÇÃO/CRÉDITOS/COMPROVAÇÃO.

É requisito indispensável ao reconhecimento da compensação a comprovação dos fundamentos da existência e a demonstração do montante do crédito que lhe dá suporte, sem o que não pode ser admitida.

LEI Nº 9.718/98 – BASE DE CÁLCULO – ALTERAÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL – RESTITUIÇÃO DOS VALORES RECOLHIDOS.

Declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo plenário do STF, em sede de controle difuso, e tendo sido, posteriormente, reconhecida por aquele Tribunal a repercussão geral da matéria em questão e reafirmada a jurisprudência adotada, deliberando-se, inclusive, pela edição de súmula vinculante, é autorizado ao julgador administrativo deixar de aplicar o referido dispositivo, conforme autorizado pelos Decretos nº 2.346/97 e 70.235/72, não se estendendo tal autorização, no entanto, à restituição dos valores recolhidos espontaneamente pelo contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

Cientificada acerca da decisão exarada pela 5ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro II – DRJ2, a interessada interpôs o presente Recurso Voluntário arguindo, preliminarmente, a nulidade do Despacho Decisório por cerceamento de seu direito de defesa,

tendo em vista que não lhe foi dada oportunidade de informar a origem jurídica do crédito pleiteado antes da prolação do referido despacho.

No mérito, suscita os seguintes argumentos:

A aplicação do art. 26-A, §6º, I, do Decreto nº 70.235/72, em virtude do disposto no §11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96;

A revogação do art. 4º do Decreto nº 2.346/97 pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, por força do previsto no §1º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil;

A equivocada interpretação concedida pela autoridade julgadora de 1ª instância ao art. 4º do Decreto nº 2.346/97; e

A comprovação do crédito compensável através da apresentação da documentação comprobatória correlata.

É o relatório.

Voto

Preenchidos os pressupostos de admissibilidade e tempestivamente interposto, nos termos do Decreto nº 70.235/72, conheço do Recurso e passo à análise das razões recursais.

Da nulidade do Despacho Decisório

De acordo com o entendimento esposado na peça recursal ora analisada:

“O despacho decisório inicial preteriu, grave e flagrantemente, o direito de defesa da recorrente, pois não foi precedido de intimação que permitisse fosse informado à autoridade preparada e que esta proferisse o seu despacho decisório sabendo que o crédito compensado tem origem na declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 pelo plenário do STF, à qual se atribuiu repercussão geral.”

O vício de nulidade suscitado pela Recorrente não merece ser acolhido, na medida em que não se verificam na espécie quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Primeiramente, porque no curso do procedimento de verificação da regularidade da compensação inexistiu litígio, sendo certo, por isso, que a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal somente serão assegurados ao sujeito passivo a partir da inauguração da fase litigiosa do processo administrativo fiscal que ocorreu, *in casu*, com a apresentação da Manifestação de Inconformidade, na forma do art. 14 do diploma legal retrocitado.

Ademais, o Despacho Decisório guerreado preencheu todas as formalidades exigidas, apontando as razões de fato e os fundamentos de direito para o indeferimento do pedido de compensação, e fornecendo à contribuinte todos os elementos necessários à elaboração de sua defesa.

Isto se comprova, inclusive, através da Manifestação de Inconformidade apresentada pela interessada, na qual são apontadas questões que evidenciam sua total cognição em relação aos aspectos que motivaram a decisão administrativa.

Considerando o exposto, deve ser afastada a preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente quanto ao Despacho Decisório nº 844658932.

Da revogação e interpretação do art. 4º do Decreto nº 2.346/97

Adentrando-se no mérito da controvérsia, a Recorrente argumenta que o art. 4º do Decreto nº 2.346/97 teria sido revogado pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, pois de acordo com o art. 2º, §1º, da Lei de Introdução ao Código Civil de 2002, “*a lei posterior revoga a anterior quando (...) regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior*”.

Em que pese a improcedência de tal argumentação, a interpretação do referido dispositivo exposta no acórdão recorrido tampouco procede, como restará demonstrado a seguir.

Segundo a autoridade julgadora *a quo* o Decreto nº 2.346/97 se refere especificamente à situação de constituição do crédito tributário, pois que “*o afastamento da norma pela autoridade administrativa está diretamente vinculado ao ato de ofício praticado para sua aplicação (exigência do tributo), destacando-se, ainda, que, nos termos da norma, tal afastamento somente é possível na hipótese de impugnação ou recurso ainda não julgados, não se aplicando àqueles já definitivamente julgados, para os quais não mais seria possível aplicar tal exceção.*”

Prossegue afirmando que “o Decreto nº 2.346/97 autoriza o afastamento da norma inconstitucional apenas na hipótese de lançamento contra o qual foram interpostos impugnação ou recurso voluntário, pendentes de apreciação pela autoridade administrativa à época da declaração de inconstitucionalidade, não se estendendo aos casos em que a norma já havia sido aplicada àquela época, seja pelo recolhimento espontâneo efetuado pelo contribuinte, seja pela exigência formalizada de ofício e confirmada por decisão administrativa definitiva.”

Por fim, firma o entendimento de que “as normas administrativas transcritas não autorizam a restituição dos valores recolhidos espontaneamente pelo contribuinte, relativos ao §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.”

O posicionamento defendido pelo órgão julgador de primeira instância é equivocado, na medida em que o art. 1º do Decreto nº 2.346/97 tornou vinculante para a Administração Pública as decisões definitivas do STF que fixem a interpretação do texto constitucional, enquanto que o parágrafo único de seu art. 4º impõe aos órgãos administrativos de julgamento o afastamento, nos casos pendentes de apreciação, da norma declarada inconstitucional.

Acerca da aplicação, no âmbito administrativo, das decisões proferidas pelo Poder Judiciário dispõe o Decreto nº 2.346/97, que:

Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

(...)

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

(...)

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Tais dispositivos devem ser interpretados em conjunto com o inciso I do parágrafo único do art. 62 do Regimento Interno deste E. Conselho (Portaria MF nº 256/09) e com art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, conforme a seguir explicitado.

Da aplicação do art. 26-A, §6º, I, do Decreto nº 70.235/72

O art. 26-A, §6º, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, incluído pela Lei nº 11.941/09, autoriza os órgãos de julgamento a afastar a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF.

Cumpre destacar que, conforme elucidado pelo sujeito passivo, as disposições do Decreto nº 70.235/72 são de aplicabilidade irrestrita em relação à compensação, por força do §11, do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Além disso, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, na forma abaixo transcrita, reitera a autorização em comento, restando clara, assim, a procedência da argumentação da Recorrente quanto à aplicação do art. 26-A, §6º, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, ao caso presente.

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.

Parágrafo único. 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 plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

Como visto no relato apresentado, a declaração de compensação transmitida pela Recorrente teve como fundamento a crença na inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS promovida pela Lei nº 9.718/98, tendo em vista a ausência de mandamento constitucional (ou, doutra maneira, a edição de lei complementar que estabelecesse novas fontes de custeio da seguridade social) que validasse a incidência da contribuição em referência sobre receitas financeiras e outras receitas operacionais, não inseridas no conceito de faturamento.

Com efeito, o Tribunal Pleno da Egrégia Corte examinou os Recursos Extraordinários nºs 346.084/PR, 358.273/RS, 357.950/RS e 390.840/PR, declarando, incidentalmente e por maioria, a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, na forma da ementa assim redigida:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

(Supremo Tribunal Federal, Tribunal Pleno, RE 346.084/PR, Relator Ministro Ilmar Galvão, Julgamento 09/11/2005, Publicação 01/09/2006 – grifou-se)

Portanto, sendo a observância do *decisum* proferido pelo STF facultada a este órgão julgador, deve-se reconhecer o direito de a Recorrente pleitear a compensação do montante indevidamente recolhido a título de PIS em virtude da aplicação do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, declarado inconstitucional pelo STF, em consonância com o repertório jurisprudencial do CARF, do qual se traz, a título exemplificativo, as decisões abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002

DIREITO CREDITÓRIO. RESTITUIÇÃO. PRAZO.

Para os pedidos de restituição apresentados até o dia 08/06/2005, o direito de pleitear a restituição de tributo ou

contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da homologação (tácita ou expressa) do pagamento antecipado, nos casos de tributos lançados por homologação. Observância ao princípio da segurança jurídica.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. APLICAÇÃO

Tendo o plenário do STF declarado, de forma definitiva, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, deve o CARF aplicar esta decisão para reconhecer o direito à restituição das importâncias pagas com fulcro no referido dispositivo legal.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. FORMULÁRIO IMPRESSO. AUSÊNCIA DE IMPEDIMENTO NO PER/DCOMP. INADMISSIBILIDADE.

Sem que haja impedimento de utilização do sistema eletrônico, considerasse não formulado o pedido de restituição apresentado em formulário impresso após 29/09/2003.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(CARF, 3ª Seção, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, RV 501572, Acórdão 3302-001.245, Relator Conselheiro Walber José da Silva, Julgamento 06/10/2011 – grifou-se)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/1999 a 30/06/2002

PIS. BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO. LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL.

Declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 30 da Lei nº 9.718/98 pelo plenário do STF, em sede de controle difuso, e tendo sido, posteriormente, reconhecida por aquele Tribunal a repercussão geral da matéria em questão e reafirmada a jurisprudência adotada, deliberando-se, inclusive, pela edição de súmula vinculante, deixa-se de aplicar o referido dispositivo, conforme autorizado pelos Decretos n's 2.346/97 e 70.235/72 e pelo Regimento Interno do CARF.

PIS. BASE DE CÁLCULO. VALORES REPASSADOS A TERCEIROS.

A previsão contida no inc. III do § 2º do art. 30 da Lei nº 9.718/98 para exclusão da base de cálculo do PIS dos valores transferidos a terceiros em razão de sub-contratação não produziu efeitos, por falta da necessária regulamentação e posterior revogação.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA.

Não compete ao CARF manifestar-se originalmente acerca de restituição, ressarcimento ou compensação, restringindo-se sua competência à apreciação do recurso eventualmente interposto.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(CARF, 3ª Seção, 1ª Turma Especial, RV 328780, Acórdão 3801-00.212, Relatora Conselheira Magda Cotta Cardozo, Julgamento 20/10/2009 – grifou-se)

Em face das considerações tecidas até o momento, e considerando que a Recorrente acostou aos autos a documentação probatória necessária à confirmação da materialidade do crédito pleiteado, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário. Tal materialidade, um vez confirmada, ultrapassa excepcionalmente a ausência do requisito formal da DCTF reificadora, pois, especialmente no caso em tela, negar-se a compensação pela falta desse requisito importaria em acarretar a impossibilidade de uso desses créditos pelo contribuinte – o que provocaria o efeito oposto do que se busca com o processo administrativo tributário, consubstanciado na busca pela verdade **material**.

Conclusão

Ante todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO, reconhecendo o direito creditório alegado no que tange ao alargamento da base de cálculo da Cofins, reconhecido como inconstitucional pelo STF.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi