



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

Processo nº 16682.720330/2012-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-002.420 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2013
Matéria COFINS LANÇAMENTO SETOR ELÉTRICO
Recorrente FURNAS CENTRAIS ELETRICAS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/09/2010

PIS/COFINS. RECEITA BRUTA. SETOR ELÉTRICO. RECOMPOSIÇÃO TARIFÁRIA EMERGENCIAL (RTE).

A sujeição ao PIS/Cofins da receita obtida com a RTE acontece na medida em que houver a cobrança da sobretarifa dos usuários.

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO.

Quando o contribuinte verifica que tinha direito a crédito de PIS/Cofins não-cumulativo em período anterior, o qual não foi aproveitado na época própria, pode proceder de duas formas:

- a primeira consiste em fazer o aproveitamento no mês em que o crédito foi gerado, promovendo a retificação do DACON daquele período de apuração e dos períodos subsequentes, bem como da DCTF para, então, promover a compensação por meio de DCOMP, utilizando como crédito o valor que recolheu a maior, inclusive com atualização;

- a segunda consiste em aproveitar o crédito no período de apuração corrente, incluindo-o na DACON, sem precisar retificar nenhuma declaração em relação ao passado, mas aproveitando o crédito pelo seu valor nominal, sem atualização (art. 13 da Lei nº 10.833/2003).

Qualquer das duas formas de aproveitamento é legítima.

NÃO INCIDÊNCIA. TRATADO INTERNACIONAL DE ITAIPÚ. SERVIÇOS RELACIONADOS A OBRAS E ACESSÓRIOS.

A interpretação do art. XII do Decreto Legislativo nº 23/73 c/c art. 43, I, do Decreto nº 4.525/2002, regulamentado pelo art. 44 da IN SRF nº 247/2002, deve ser de que os serviços abrangidos pela não incidência são apenas aqueles relacionados com a venda de materiais e equipamentos destinados

aos trabalhos de construção e obras complementares e acessórios, não se aplicando à receita obtida pelo contribuinte, paga por Itaipú Binacional, pela utilização da rede do contribuinte para o transporte da eletricidade.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. COMPETÊNCIA. SÚMULAS CARF Nº 2 E 4. A aplicação da taxa Selic para a atualização do crédito tributário é determinada em Lei, devendo a Administração Tributária observá-la, aplicando o referido índice (Súmula CARF nº 4). O órgão julgador administrativo não pode afastar a aplicação de dispositivo de lei em plena vigência, ao argumento de inconstitucionalidade (Súmula CARF nº 2), pois apenas o Poder Judiciário recebeu competência constitucional para declarar a inconstitucionalidade de lei.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO DE CONFISCO. RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE, LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. A multa de ofício tem natureza punitiva, motivo pelo qual não se lhe aplica o princípio do não confisco previsto no art. 150, VI, da Constituição, que se refere exclusivamente a tributos. Arguir o princípio constitucional do não confisco, da razoabilidade, da proporcionalidade ou da legalidade para afastar a aplicação do dispositivo de lei que determina a aplicação da multa de 75% envolveria inequívoco juízo de inconstitucionalidade da Lei, que está fora do âmbito de competência deste Conselho, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 2.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Ivan Allegretti – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Mônica Monteiro Garcia de los Rios, Marcos Tranchesi Ortiz e Ivan Allegretti.

Relatório

Trata-se de autos de infração (fls. 1287/1296 e 1298/1307) que formalizam a exigência de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), referentes aos períodos de janeiro/2010 a setembro/2010.

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 1272/1281) descreve que a Fiscalização identificou incoerências entre as declarações DICON e DCTF, vindo a constatar e proceder da seguinte forma:

- 1) Recomposição Tarifária Extraordinária – RTE (fls. 1273 e 1279): verificou-se que os valores recebidos a título de RTE não foram computados na DACON pelo contribuinte, de maneira que a Fiscalização promoveu a inclusão destes valores na apuração do PIS/Cofins não-cumulativo.
- 2) Créditos extemporâneos (fl. 1275/1276): o contribuinte apropriou na competência de janeiro/2010 créditos de PIS/Cofins não-cumulativo referentes aos anos-calendários de 2005 a 2009 que teriam deixado de ser utilizados nas épocas próprias, correspondentes às rubricas “*Empreiteiros – Período a partir de Jan/05*”, “*Combustível Convencional – Período a partir de Jan/05*” e “*Parcela de Reserva Capacidade – Período 2006*”, diante do que a Fiscalização desconsiderou a utilização de tais créditos extemporâneos por falta de entrega de DACT-rectificadoras e de DCTF-rectificadoras.
- 3) Receitas pelo uso de sua rede por Itaipu (fl. 1276/1278): o contribuinte considerou isentas as receitas que recebeu de Itaipu pelo uso de sua rede elétrica, por entender que estariam abrangidas pelo art. 12 do Tratado de Itaipu, entendendo a Fiscalização, no entanto, que conforme descrito no art. 44 da IN SRF 247/2002 – o qual prevê que as contribuições não incidem “*sobre o faturamento correspondente a vendas de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuadas diretamente a Itaipu Binacional*” –, que o serviço, para não sofrer tributação, deve correlacionar-se com materiais e equipamentos vendidos diretamente a Itaipu, o que não ocorreu no caso (fl. 1278), portanto, procedendo a glosa desta exclusão.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 1314/1357) alegando o seguinte:

- 1) em relação às receitas de RTE, que a Medida Provisória 14/2001 instituiu a RTE como um instrumento destinado à compensação das perdas de receita acumuladas pelas concessionárias de energia elétrica, seja devido à diminuição do faturamento, seja pelo aumento de custos não gerenciáveis por elas no período de 10 de janeiro a 25 de outubro de 2001, em razão do período de racionamento de energia elétrica pelo qual o país atravessou naquela época – o “apagão”.

Trata-se, segundo alega o contribuinte, “*de uma recomposição tarifária para fins de restabelecimento do equilíbrio econômico-financeiros dos contratos de concessão, por meio de uma sobretarifa a ser cobrada sobre um consumo futuro de energia*” (fl. 1323).

Cabia à concessionária apurar o valor da recomposição tarifária extraordinária e submetê-lo à homologação da ANEEL, e que, no caso do contribuinte, depois de apurado o valor, foi ele integralmente contabilizado em 2001, porém os tributos incidentes sobre esses valores foram pagos de modo diferido, à medida em que iam sendo recebidos, conforme houvesse o consumo de energia.

Alega que este procedimento estaria de acordo com o entendimento fixado pelo Parecer COSIT 26/2002, no sentido de que tais valores somente seriam oferecidos à tributação quando do seu efetivo recebimento, aplicando-se a eles o regime de caixa.

Por essa razão, os valores de PIS/Cofins não teriam sido incluídos no DACON, porque a receita a eles correspondente já havia sido registrada anteriormente, constando, porém, nas planilhas de cálculos da empresa Impugnante, o pagamento dos tributos sobre eles incidentes.

- 2) em relação aos créditos extemporâneos, alega o contribuinte que o crédito de PIS/Cofins não apropriado no período do fato gerador pode ser feito nos meses subsequentes, conforme disposto no §4º do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, de maneira que é improcedente a orientação da RFB que vincula a apropriação de créditos extemporâneos de PIS/Cofins à observância do aludido regime de competência e, assim, à necessária retificação de obrigações acessórias (DACON e DCTF).

Sustenta, pois, que “o fenômeno da apropriação de créditos extemporâneos das contribuições ao PIS e a COFINS não pressupõe a retificação de obrigações acessórias e tampouco a observância do princípio jurídico-contábil da competência” (fl. 1328).

Alega que a eventual inobservância destas obrigações acessórias não enseja a glosa de créditos, mas, quando muito, a aplicação das multas previstas no art. 7º da Lei nº 10.426/02, para os casos de ausência de apresentação ou de informação incorreta.

- 3) Quanto às receitas de uso da rede elétrica por Itaipu, sustenta que são isentas por força de tratado internacional firmado pelo Brasil.

Alega que “Esse transporte da potência elétrica de ITAIPU BINACIONAL também constitui obrigação das empresas do Sistema Eletrobras, instituída em função do tratado de ITAIPU, por força da Lei n.º 5.899/73, que atribuiu a FURNAS e à Eletrosul a incumbência de construir e operar os sistemas de transporte de potência, até mesmo por razões de ordem política, de soberania e segurança nacionais, vindo, então, essas duas empresas, a prestar a ITAIPU serviços de transporte da energia por ela produzida, nos termos dos arts. 3º e 6º da citada lei.” (fl. 1329) e que Furnas recebeu a incumbência de construir e manter as linhas de transmissão pelas quais a energia elétrica de ITAIPU alcança a Rede Básica, para ser distribuída a um custo menor em razão da isenção, assim ampliando a capacidade energética do Brasil;

- 4) argumenta que, ainda que houvesse infração à legislação tributária, a penalidade aplicada no percentual de 75% ultrapassa os limites do bom senso e da moralidade que deve pautar a conduta do Estado para se transformar em verdadeiro ato confiscatório;
- 5) quanto aos juros de mora, argumenta que a taxa SELIC não pode ser aplicada, pois constitui em verdadeira aplicação de juros sobre juros e ultrapassa o limite de 12% estabelecido pelo art. 192, §3º da Constituição.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ (DRJ), por meio do Acórdão nº 12-49.454, de 13 de setembro de 2012 (fls.1476/1485), julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o auto de infração conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/09/2010

PIS/Cofins. Receitas de Serviços. Relacionados às vendas de materiais e equipamentos Para Itaipu Binacional. Não-Incidência.

Não incide PIS (ou Cofins) sobre o faturamento correspondente às vendas de materiais e equipamentos nos termos do art. XII do Tratado entre Brasil e Paraguai, de 26 de abril de 1973, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuada diretamente à Itaipu Binacional.

A receita auferida por concessionária/distribuidora em razão do uso de sua rede elétrica por Itaipu está sujeita à incidência da contribuição, não se cogitando, neste caso, de tratamento fiscal privilegiado

Crédito. Regime não cumulativo. Requisitos. Não atendidos.

A utilização do crédito apurado no regime não-cumulativo do PIS/Cofins pressupõe apuração e registro no demonstrativo apropriado (Dacon), sendo necessário ainda compensar o crédito com débitos do próprio mês, havendo saldo remanescente compensá-lo sucessivamente nos meses subsequentes, até o final do trimestre, quando então poderá ser solicitado ressarcimento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/09/2010

Lançamento de Ofício. Declaração Inexata. Multa Simples.

Cabível o lançamento de ofício, com multa de 75% sobre o tributo devido ou diferença, quando provada a falta de declaração ou provada a declaração inexata, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96.

Juros de Mora. Taxa Selic. Previsão Legal.

Sobre os débitos com a União, não quitados no prazo previsto pela legislação, incidirão juros de mora, calculados à taxa Selic, acumulada mensalmente, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 1497/1542), no qual reitera os mesmos fundamentos da impugnação quanto à não inclusão da RTE na receita, a legitimidade da apropriação dos créditos extemporâneos e que as receitas recebidas de Itaipú pelo uso da rede elétrica é receita isenta por força de tratado internacional firmado pelo Brasil, como também em relação à inconstitucionalidade da aplicação da multa de 75% em razão do seu efeito de confisco, e a ilegalidade da aplicação de juros pela taxa SELIC, por que teria efeito remuneratório.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário (fls. 1574/1582), sustentando o seguinte:

1) em relação à RTE, alega que *“ao contrário do que afirma a contribuinte, os valores correspondentes a RTE não foram oferecidos à tributação das referidas contribuições, seja pelo regime de competência, seja pelo regime de caixa. De fato, a Fiscalização apenas incluiu nas bases de cálculo do PIS/Cofins os valores apurados pela própria contribuinte, conforme se verifica no confronto da planilha de fl. 388, com a planilha constante do termo de Verificação Fiscal à fl. 1.282”* (fl. 1577), de maneira que, na verdade, não há controvérsia a respeito da forma de apropriação prevista no Parecer COSIT 26/2002;

2) quanto aos créditos extemporâneos, alega que o contribuinte não poderia tê-los utilizado sem a necessária retificação da DCTF e da DACON, porque tais crédito apenas podem ser utilizados para desconto, compensação ou ressarcimento nos períodos específicos a que pertencem. Argumenta, ainda, o seguinte:

Em que pese o § 4º do art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 assegure ao contribuinte o aproveitamento do crédito em meses subsequentes, esse aproveitamento não prescinde da devida apuração, na forma do § 1º do mesmo artigo:

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

A apuração de tais valores se dá justamente por meio das declarações fiscais do contribuinte (IN SRF 384/2004, que instituiu a DACON). Assim, ausente a prévia apuração do montante a ser aproveitado, mediante a devida retificação da DCTF e DACON, não se pode ter como certa a dedução de tais créditos extemporâneos pelo contribuinte. Até porque, é

mediante os acertos promovidos que a autoridade fiscal pode identificar eventuais duplicidades no uso/apuração dos créditos.

Com efeito, o registro do crédito no mês em que foi auferido é essencial para o devido controle, pela Administração Fazendária, do exercício do direito pela contribuinte. A impugnante admite que não declarou o crédito no período em que foi auferido, nem retificou as DACon correspondentes, utilizando todo o crédito de uma vez em janeiro de 2010, sem qualquer critério apoiado em normas regentes da matéria.

Aceitar tal situação seria o mesmo que aceitar a compensação de créditos tributários sem o registro da devida declaração de compensação, devendo a Administração se satisfazer com a mera existência de pagamento a maior em competências passadas. Ora, se a legislação institui regras e instrumentos para a apuração do crédito a favor ou contra a Administração Tributária, essas regras devem ser seguidas e os instrumentos adequadamente utilizados. O crédito só será considerado apurado devidamente na medida em que tal apuração atender aos procedimentos impostos.

Assim, a utilização do crédito pressupõe primeiro a sua apuração, com o registro apropriado no DACon, sendo necessário ainda compensar o crédito com débitos do próprio mês, e havendo saldo remanescente, compensá-lo sucessivamente nos meses subsequentes.

3) em relação às receitas pelo uso de rede elétrica do contribuinte por Itaipu, alega bastar a leitura do art. 12 do Decreto Legislativo nº 23/73 para verificar que a isenção não tem a amplitude pretendida pelo contribuinte, restringindo-se (a) à própria Itaipu e aos serviços de eletricidade por ela prestados, e (b) aos materiais e equipamentos adquiridos para uso na construção ou incorporação na central elétrica, seus acessórios e obras complementares, assim como as operações relativas a esses materiais e equipamentos, e que o art. 43 do Decreto 4.524/2002 manteve o mesmo espírito do Tratado.

Sustenta que neste caso se está tratando de “receita de serviços contratados pela usina de Itaipu para o “escoamento” de sua produção (distribuição de energia”, de modo que “não tem nenhuma relação com materiais e equipamentos adquiridos por Itaipu para uso em construção ou incorporação à central elétrica ou seus acessórios” (fl. 1581).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivan Allegretti

O recurso voluntário foi interposto em 31/10/2012, conforme consta do Recibo de Entrega de Arquivos Digitais (fl. 1496), dentro do prazo de 30 dias contados da data da notificação do acórdão da DRJ, em 01/10/2012, conforme Aviso de Recebimento (fl. 1494).

Por ser tempestivo e por veicular fundamentos para a reforma do acórdão recorrido, conheço do recurso.

Quanto ao mérito, é tratado nos seguintes cinco tópicos:

1. Recomposição Tarifária Emergencial - RTE

O recorrente reiterou a mesma alegação da sua impugnação, de que a exigência fiscal seria indevida porque estaria pretendendo a exigência de PIS/Cofins em descompasso com a forma de apropriação descrita no Parecer Cosit nº 26/2002.

Este Parecer conclui, em síntese, o seguinte:

“16. Diante disso, fica claro que uma lei que institui uma sobretarifa a ser cobrada sobre um consumo futuro de energia, ainda que esse possa ser estimado com precisão, não se configura fato gerador do imposto de renda. Ora, essa própria lei, enquanto não ocorrer os fatos concretos que se subsumam na sua própria hipótese de incidência, restará com sua eficácia latente, ou seja, sequer os seus próprios efeitos surtirão, quanto mais os efeitos tributários daí advindos. O que se está a dizer é que, enquanto não ocorrer o consumo de energia sobre o qual incidirá a sobretarifa, nenhum efeito concreto terá surtido o art. 4º, § 1º, da Medida Provisória nº 14, de 2001.

(...)

24. Em face do exposto, conclui-se que a receita gerada pela aplicação da sobretarifa, de que trata o § 1º do art. 4º da Medida Provisória nº 14, 2001, deverá compor a apuração das bases de cálculo do imposto sobre a renda, da CSL, da Cofins e da contribuição para o PIS, referentes aos períodos em que ocorrer o efetivo consumo de energia sobre o qual incidiu a cobrança da sobretarifa, à medida e na proporção de sua efetivação, sendo os tributos apurados de acordo com a lei vigente em cada um desses períodos, por força do art. 144 do Código Tributário Nacional.”

O contribuinte, como visto, apoia-se neste Parecer para alegar que a apuração deveria ter ocorrido na medida em que os valores correspondentes à RTE foram recebidos.

Ocorre que, conforme bem destacado pela DRJ e reiterado pela Procuradoria da Fazenda Nacional em suas contra-razões ao recurso voluntário, o demonstrativo que acompanha o lançamento fiscal (fl. 1282 e 1284) limitou-se a retratar os valores informados pelo próprio contribuinte (fls. 387 e 383), os quais revelam a apropriação paulatina e mensal das receitas correspondentes ao RTE.

É forçoso, pois, considerar que tais demonstrativos esboçam a apropriação das receitas na medida do recebimento, ou, em termos mais exatos, do faturamento realizado pelo contribuinte, não ocorrendo, concretamente, nenhum descompasso com a forma de apuração descrita no Parecer.

O recorrente apenas alegou, sem de nenhum modo demonstrar com provas que a apuração teria considerado alguma receita de RTE fora do período em que houve o seu faturamento.

Neste item, portanto, deve ser negado provimento ao recurso.

2. Créditos extemporâneos.

Parte do lançamento fiscal decorre da glosa de créditos que o contribuinte apropriou em janeiro de 2010, mas que se referem a fatos ocorridos entre 2005 e 2009, por ter entendido a Fiscalização que o contribuinte apenas poderia aproveitá-los no mesmo período em que foram gerados, por meio da retificação da DCTF e do DACON.

Entendo que não assiste razão à Fiscalização, devendo ser provido o recurso do contribuinte nesta parte.

A razão central está em que a legislação – nem a Lei, nem o regulamento – não veda o procedimento adotado pelo contribuinte, de fazer a apropriação, em um momento posterior, de crédito que poderia ter aproveitado em períodos anteriores.

Não tem razão a Procuradoria quando alega que o contribuinte estaria obrigado a aproveitar créditos e débitos no mesmo período em razão do disposto no § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, cuja redação é a seguinte.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput , adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput , incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput , incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput , devolvidos no mês.

Este dispositivo trata da determinação do valor do crédito, diferenciando as formas de cômputo, entre bens e serviços adquiridos e custos incorridos.

Não se pode extrair deste dispositivo que o contribuinte esteja obrigado a apenas aproveitar o crédito no mesmo mês em que foi gerado, ou que a condição para o aproveitamento do crédito seria a retificação dos controles fiscais ou contábeis daquele exato mês em que o crédito foi gerado.

Quando o contribuinte verifica que tinha direito a crédito de PIS/Cofins não-cumulativo em período anterior, o qual não foi aproveitado na época própria, pode proceder de duas formas.

A primeira é retificar o DACON do mês em que o crédito foi gerado, incluindo-se o valor deste crédito que não havia sido considerado anteriormente.

Isto fará com que o recolhimento que foi realizado para aquele período de apuração passe a ser maior do que o novo valor apurado, que é o valor efetivamente devido da contribuição.

Com a retificação também da DCTF, ficará claro que o valor do DARF é superior ao valor do débito, evidenciando-se, assim, a existência de um indébito.

Assim, adicionar o crédito no mesmo período de competência em que foi gerado, por meio da retificação do DAICON e da DCTF, fará surgir um indébito de mesmo valor em relação ao valor recolhido para o mesmo período de apuração.

O contribuinte poderá então, por meio de uma DCOMP, utilizar o valor do indébito para compensar com débitos do mesmo ou de outro tributo administrados pela Receita Federal, com a devida atualização entre a data do recolhimento a maior e do aproveitamento do crédito.

A segunda forma de aproveitar o crédito correspondente a um período de apuração anterior consiste em apropriá-lo no DAICON do período de apuração presente, na forma de um crédito extemporâneo.

Com isso, será aumentado o valor do crédito que será abatido, na apuração do valor devido em relação ao período presente.

Isto acontecerá, como se percebe, sem a necessidade de retificação de nenhuma declaração em relação ao passado, nem DCTF nem DAICON, mas neste caso o aproveitamento do crédito terá de ser feito pelo valor nominal, sem atualização, tendo em vista a vedação expressa do art. 13 da Lei nº 10.833/2003.

As diferenças entre as duas formas de aproveitamento são (1) que apenas na primeira forma haverá atualização, trazendo-se a diferença recolhida a maior para valor presente, enquanto na segunda forma não pode haver atualização do crédito, e (2) na primeira forma é necessária a retificação do DAICON e da DCTF em relação ao período de apuração em que se originou o crédito, além da transmissão de DCOMP para formalizar a compensação, enquanto na segunda forma o aproveitamento do crédito extemporâneo se fará sem a necessidade de retificação de declarações.

No presente caso o contribuinte procedeu da segunda forma.

Considero, pois, legítimo o procedimento adotado pelo contribuinte.

Note-se, ademais, que nos dois casos haverá meios para a Administração Tributária aferir a validade dos créditos alegados pelo contribuinte.

Se o contribuinte adotar o primeiro método, caberá ao Fisco decidir quanto à homologação ou não da DCOMP, assim enfrentando a análise quanto ao direito ao crédito.

Se o contribuinte adotar o segundo método, o Fisco poderá a qualquer tempo, dentro do prazo decadencial, promover a Fiscalização, promovendo a glosa dos créditos e o lançamento da diferença do tributo que tenha sido recolhida a menor em virtude do aproveitamento de crédito sem amparo legal, tal como procederia em relação a todas as hipóteses de crédito.

Por estas razões, dou provimento ao recurso nesta parte.

3) Os pagamentos realizados por Itaipu.

Quanto às receitas que o recorrente recebe de Itaipu pelo uso de rede elétrica, entendo que não assiste razão ao contribuinte, quando pretende incluir tais receitas sob o manto da não incidência prevista no Tratado de Itaipú.

O Decreto Legislativo nº 23/73 prevê o seguinte:

ARTIGO XII

As altas Partes Contratantes adotarão, quanto à tributação, as seguintes normas:

a) não aplicarão impostos, taxas e empréstimos compulsórios, de qualquer natureza, à ITAIPU e aos serviços de eletricidade por ela prestados;

b) não aplicarão impostos, taxas e empréstimos compulsórios, de qualquer natureza, sobre os materiais e equipamentos que a ITAIPU adquira em qualquer dos dois países ou importe de um terceiro país, para utilizá-los nos trabalhos de construção da central elétrica, seus acessórios e obras complementares, ou para incorporá-lo à central elétrica, seus acessórios e obras complementares. Da mesma forma, não aplicarão impostos, taxas e empréstimos compulsórios, de qualquer natureza, que incidam sobre as operações relativas a esses materiais e equipamentos, nas quais a ITAIPU seja parte.

Para resguardar tais efeitos em relação às contribuições, o Decreto nº 4.524/02 reitera o seguinte:

Art. 43. As contribuições não incidem (art. XII, alínea "b", do Tratado entre o Brasil e o Paraguai, de 26 de abril de 1973, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 23, de 30 de maio de 1973, promulgado pelo Decreto nº 72.707, de 28 de agosto de 1973, e Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, art. 2º):

I - sobre o faturamento correspondente a vendas de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuadas diretamente a Itaipu Binacional; e

Este mesmo texto foi também repetido no regulamento, dispondo a IN SRF 247/2002 o seguinte:

Art. 44. As contribuições não incidem:

I – sobre o faturamento correspondente a vendas de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuadas diretamente a Itaipu Binacional; e

O texto destes dispositivos deixa claro que os serviços abrangidos pela não incidência são apenas aqueles relacionados com a venda de materiais e equipamentos destinados aos trabalhos de construção e obras complementares.

De outro lado, conforme se extrai do texto do art. 12 do Decreto Legislativo, a não incidência alcança apenas a contribuinte Itaipu Binacional e os serviços prestados pela

própria Itaipu Binacional, mas não alcança o contribuinte que lhe forneça material, ou preste serviço, ou ceda o uso.

Em se tratando de contribuições incidentes sobre a receita bruta ou faturamento, a hipótese de incidência circunscreve-se à pessoa jurídica que auferiu a receita, não à pessoa jurídica que tenha efetuado o correspondente pagamento.

A não incidência prevista no contrato com Itaipú, portanto, não alcança as receitas obtidas pela Recorrente pelo uso de sua rede elétrica por Itaipu, motivo pelo qual, nesta parte, deve ser negado provimento ao recurso.

4) A constitucionalidade da multa de ofício.

Quanto à multa de ofício, deve ser aplicada por configurar-se a hipótese de falta de recolhimento prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Também não procede a alegação da contribuinte de que a multa de ofício violaria os princípios do não confisco, da razoabilidade, da proporcionalidade nem da legalidade.

Isto porque o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, que contém o princípio da vedação ao efeito de confisco, refere-se expressamente a tributos, não se aplicando às multas punitivas.

O texto do art. 3º do Código Tributário Nacional revela as características essenciais da natureza do tributo, ao dispor que *“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”* (grifo editado).

A multa de ofício, por sua vez, configura sanção cuja finalidade é punir a conduta ilícita do contribuinte, não se lhe aplicando, por isso, o princípio constitucional do não confisco.

Assim, a limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se aplica às penalidades, porquanto seja evidente a natureza punitivo-repressora destas últimas.

O agente fiscal limitou-se a aplicar a legislação tributária vigente, levando a efeito a punição estipulada pelo legislador.

A lei não confere qualquer âmbito de discricionariedade ao agente administrativo, nem ao julgador, no tocante à dosimetria desta punição – ou se lhe aplica, ou não – sendo suficiente que se caracterize a situação descrita na lei para que haja a aplicação da punição, por dever de ofício.

Não há, pois, como cogitar que o lançamento fiscal teria violado o princípio da razoabilidade ou da moralidade.

Quando muito, poderia ser alegada a inconstitucionalidade da própria lei, o que necessariamente teria de ser feito por meio de ação judicial, tendo em vista que apenas o Poder Judiciário tem competência para afastar a aplicação de dispositivo de lei. Este Tribunal Administrativo não tem competência para afastar a aplicação de uma lei em vigor, que goza de presunção de constitucionalidade.

O entendimento a respeito deste tema foi consolidado na Súmula CARF nº 2. “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

5) A legalidade dos juros pela taxa SELIC.

A recorrente pretende a exclusão da taxa Selic do lançamento, argumentando que sua aplicação seria inconstitucional e ilegal, pois estaria em desacordo com a Constituição e com o Código Tributário Nacional.

Ocorre que a aplicação da taxa Selic é determinada pelo art. 13 da Lei nº 9.065/95 e pelo art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 – dispositivos de lei que se encontram em vigor, não tendo sido revogados nem julgados inconstitucionais, sendo por isso de aplicação obrigatória pelos agentes fiscais, conforme exigido pelo art. 142 do CTN.

Com efeito, na medida em que a atividade do lançamento é estritamente vinculada à aplicação da lei, é dever do agente fiscal aplicar as normas vigentes.

A propósito da inviabilidade de este Conselho de Contribuintes afastar a aplicação de uma lei que goza da presunção de constitucionalidade, faço minhas as razões de decidir do Conselheiro Antônio Zomer, proferidas no julgamento do Recurso Voluntário nº 128.259 (Acórdão nº 202-16.572, j. em 19/10/2005):

“De outro lado, os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, de forma que às instâncias administrativas não é dado negar aplicação a dispositivos da legislação tributária, em decorrência de alegados vícios de ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Portanto, de acordo com a previsão contida nos incisos I, “a”, e III, “b”, do art. 102 da Constituição Federal de 1988, é na via judicial e não na administrativa que a recorrente deve apresentar sua inconformidade com a cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic.

É neste sentido que se posiciona a jurisprudência administrativa dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bastando aqui citar o Acórdão nº 202-15.431, de 16/02/2004, cuja ementa tem o seguinte teor:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

O professor Hugo de Brito Machado, no livro Temas de Direito Tributário, Vol. (Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1994, p. 134), analisando esta questão, assim se posiciona:

Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la

sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CNT. Há o inconformado de provocar o judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.

Ademais, não é na Lei nº 9.430/96 que se respalda a imposição da Taxa Selic como juros de mora, mas no art. 13 da Lei nº 9.065, de 20/06/1995, que assim determina:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do Art. 14 da Lei número 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo Art. 6º da Lei número 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo Art. 90 da Lei número 8.981, de 1995, o Art. 84, inciso I, e o Art. 91, parágrafo único, alínea "a.2", da Lei número 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Desta forma, estando fundada em lei constitucionalmente válida, mantém-se a exigência dos juros de mora, calculados pela taxa Selic, como consta do auto de infração impugnado.

Como visto, tanto a Lei nº 9.065/95 como a Lei nº 9.430/96 cumprem este papel, dispondo no sentido da aplicação da taxa Selic.

Destarte a razão de ser da Súmula CARF nº 4, ao sentenciar que “*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais*”.

Afastar uma exigência que tem expresso suporte em lei federal exigiria a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo de lei em questão, matéria que esbarra na Súmula CARF nº 2, segundo a qual “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Repise-se que este Conselho, por ser um tribunal administrativo, não tem competência para afastar a aplicação de uma lei em vigor, que goza de presunção de constitucionalidade.

Por tais motivos, conclui-se pela manutenção da taxa Selic.

6) Conclusão

Voto pelo provimento parcial do recurso, reformando o lançamento fiscal apenas na parte em que ignorou o aproveitamento dos créditos extemporâneos de PIS/Cofins não-cumulativo pelo contribuinte, reconhecendo-se a legalidade de sua apropriação em período subsequente, dentro do período prescricional de cinco anos a contar da origem do crédito, pelo seu valor nominal.

(assinado digitalmente)

Ivan Allegretti

Processo nº 16682.720330/2012-75
Acórdão n.º **3403-002.420**

S3-C4T3
Fl. 1.601

CÓPIA