



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

Processo nº 10120.008412/2004-17
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-01.341 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2011
Matéria COFINS. RESTITUIÇÃO
Recorrente LATICÍNIOS MORRINHOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 28/02/1999 a 30/09/2000

Ementa:

ART. 3º, §2º, III DA LEI Nº 9.718/98. NORMA SEM EFICÁCIA JURÍDICA. ESCOPO PEDAGÓGICO E NÃO-PRESCRITIVO.

A eficácia do art. 3º, §2º, III da Lei nº 9.718/98 dependia da regulamentação infralegal que nunca sobreveio, tornando sem efeito o dispositivo. Seu propósito, contudo, era apenas o de exemplificar grandezas caracterizadas como meros “ingressos”, que não compõem a base impositiva da COFINS, independentemente da existência de previsão legal específica.

MEROS INGRESSOS. NÃO-INCIDÊNCIA DE COFINS. REQUISITOS.

Não integram a base da COFINS, por não tipificarem receitas, valores recebidos com a simultânea obrigação de repasse a terceiros que sejam seus verdadeiros titulares, o que não é o caso de despesas operacionais diversas da pessoa jurídica.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Marcos Tranchesi Ortiz – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Liduína Maria Alves Macambira, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

Relatório

Trata-se de pedido de restituição de COFINS supostamente paga a maior nos meses de fevereiro de 1999 a setembro de 2000 (fl. 1). O indébito decorreria da não-exclusão, da base do tributo, de valores transferidos a outras pessoas jurídicas, conforme previsto no art. 3º, §2º, III da Lei nº 9.718/98, vigente à época.

A DRF, inicialmente, não conheceu do pedido porque formulado em via física (formulário) e não via sistema eletrônico PER/DComp, em desacordo com a prescrição da IN/SRF nº 320 que disciplinava o procedimento à época.

Chegaram, então, aos autos ofício do juízo da 7ª Vara Federal de Goiânia informando a concessão de medida liminar em favor da recorrente, em mandado de segurança, obrigando a RFB a conhecer do pedido reconstitutivo independentemente de quaisquer inadequações formais (fls. 234/242).

Obedecendo à ordem judicial, a DRF examinou o mérito do pedido, indeferindo-o aos seguintes fundamentos (fls. 243/249):

(a) o art. 3º, §2º, III da Lei nº 9.718/98, fundante das pretensões da recorrente, nunca chegou a ter eficácia normativa, pois que condicionado, segundo sua própria dicção, à regulamentação executiva que nunca sobreveio; e

(b) ainda que, por hipótese, fosse o dispositivo aplicável, ele não permitiria a exclusão de todo e qualquer pagamento feito a pessoas jurídicas, como procedeu a recorrente conforme se depreende da planilha demonstrativa de fl. 2.

A recorrente manifestou inconformidade (fls. 255/278), aduzindo, no essencial, que o art. 3º, §2º, III da Lei nº 9.718/98 não carecia de qualquer regulamentação infralegal para produzir efeitos, e que a decisão da DRF violava toda sorte de princípios constitucionais tributários, como isonomia, capacidade contributiva, legalidade e não-confisco.

A DRJ/Brasília (fls. 283/287) manteve a decisão da DRF, encampando todos os seus fundamentos, contra o que sobreveio recurso voluntário (fls. 292/310) reproduzindo as idéias da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz

A controvérsia destes autos gravita em torno do art. 3º, §2º, III da Lei nº 9.718/98:

“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;”

Revogado em 2001 pela MP nº 2.158-35, o dispositivo confessava-se incompleto, remetendo ao regulamento a definição de seu conteúdo normativo. Debateu-se, à época, se sua eficácia dependia integralmente do regulamento a sobrevir ou se, mesmo sem o complemento infralegal, alguma norma já se podia dele extrair. Prevaleceu, na jurisprudência judicial, a primeira perspectiva:

“VALORES TRANSFERIDOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. REGULAMENTAÇÃO PELO PODER EXECUTIVO. EXIGÊNCIA. LITERAL DISPOSIÇÃO DO ART. 3º, § 2º, INC. III, DA LEI N. 9.718/983.

(...)

*In casu, o dispositivo legal estabelecia expressamente que, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e Cofins, excluía-se da receita bruta os valores que, computados como receita, tivessem sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo (art. 3º, § 2º, inc. III, da Lei n. 9.718/98). 4. A jurisprudência uníssona desta Corte entende que, conforme dispunha a literalidade do art. 3º, § 2º, inc. III, da Lei n. 9.718/98, a referida exclusão da base de cálculo **somente poderia ocorrer após a devida regulamentação pelo poder público, fato esse que jamais ocorreu** até a revogação da norma pela MP n. 1991-18/2000. 5. Precedentes: AgRg no Ag 544.104/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 28.8.2006; AgRg nos EDcl no Ag 706.635/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28.8.2006; AgRg no Ag 727.679/SC, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 8.6.2006; AgRg no Ag 544.118/TO, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 2.5.2005; REsp 438.797/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 3.5.2004; e REsp 445.452/RS, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 10.3.2003” (STJ. 2ª Turma. REsp 920.516/RS. Rel. Min. Campbell Marques. j. 16.12.10)*

Portanto, enquanto existiu no ordenamento, o art. 3º, §2º, III da Lei nº 9.718/98 nunca foi aplicável, e não poderia pautar qualquer alteração na base impositiva da COFINS.

Mas, ainda que, no interregno de sua vigência, a norma houvesse sido ademais eficaz, nenhuma modificação no deslinde deste feito adviria. Explico-me.

A base de cálculo da COFINS, assim o diz o art. 3º, caput da Lei nº 9.718/98, é a receita bruta da pessoa jurídica.

É interminável o embate científico acerca das fronteiras semânticas do termo “receita” e, dentre as correntes oferecidas na doutrina, adoto a de Mariz de Oliveira, para quem receita é *“um acréscimo de direito que não acarrete qualquer prestação para o adquirente desse direito, pendente de cumprimento por ele”* (A problemática das receitas de terceiros perante as bases de cálculo da contribuição ao Pis e da Cofins. in Direito Tributário Atual, vol. 17. São Paulo: Dialética, 2003, p. 70).

À luz dessa definição, nem todo ingresso de numerário na posse da pessoa jurídica configurará receita sua. Sempre que, simultaneamente ao recebimento do numerário, nascer para a pessoa jurídica a obrigação de entregar esse mesmo numerário a terceiros, estar-se-á diante de mero “ingresso”, e não de verdadeira receita.

Os ingressos consistem, pois, em hipótese de não-incidência de COFINS, isto é, situam-se para além da realidade fática alcançável pela norma de incidência da contribuição.

Por conseguinte, a não-incidência da COFINS sobre ingressos prescinde de previsão legal específica nesse sentido. É desnecessário “excluir” ingressos da base impositiva da COFINS porque, afinal, só se pode excluir o que, em um momento lógico anterior, foi previamente incluído, o que não é o caso dos ingressos.

Pois bem. A meu ver, o art. 3º, §2º, III da Lei nº 9.718/98 *abordava essa realidade a que chamamos de ingressos*. Seu propósito, a ser alcançado com o socorro de veículo infralegal, era o de explicitar e exemplificar situações enquadráveis como ingressos, isto é, grandezas que, inobstante recebidas pela pessoa jurídica, não estariam, “desde nunca”, incluídas na base de incidência da COFINS.

Não se tratava, pois, de texto legal verdadeiramente prescritivo, mas apenas pedagógico, declaratório, razão pela qual sua instituição, tanto quanto sua revogação, não alterou o cenário normativo da COFINS.

Mariz de Oliveira comunga igual compreensão:

“As receitas de terceiros, que por alguma razão operacional ou jurídica sejam recebidas por uma pessoa jurídica, a qual simplesmente as recebe não para si, mas para repasse aos seus verdadeiros titulares, melhor dizendo, os ingressos ou entradas que não se coadunem com o conceito de receita, estão exatamente nessa situação de não-incidência das duas contribuições.

(...)

Neste quadro, o inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 apenas explicitava uma norma de não-incidência, e não de isenção ou exclusão de base de cálculo, porque, não se tratando

de fato ocorrido dentro do campo de incidência, não havia como continuar a não haver, necessidade de norma isentiva ou excludente da base de cálculo” (op. cit., p. 82)

O fato é que, com fundamento no art. 3º, §2º, III da Lei nº 9.718/98, a recorrente não pretendeu retirar os ingressos da base da COFINS; longe disso, o que fez foi diminuir da base a soma de *toda e qualquer pagamento feito a pessoas jurídicas*, isto é, valores que clarissimamente não configuram ingressos porque não foram recebidos com a obrigação congênita de repasse a um terceiro titular. Fornecedores diversos, despesas de manutenção, despesas com publicidade e até – pasme-se – tributos (ICMS, ISS, INSS) foram excluídos da base impositiva da COFINS, conforme a planilha de fl. 2.

A recorrente vislumbrou, pois, um alcance absolutamente inimaginável, quase delirante para o art. 3º, §2º, III da Lei nº 9.718/98. Por isso, reitero, o pleito restitutivo haveria de ser indeferido mesmo ante a eventual eficácia deste dispositivo legal.

Nego provimento ao recurso.

Marcos Tranchesi Ortiz