



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

**Processo n°** 10120.008413/2004-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-007.193 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de maio de 2019  
**Matéria** PIS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.  
**Recorrente** LATICÍNIOS MÓRRINHOS IND. E COMERCIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 1999

REGIME CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES. TRANSFERÊNCIA DE RECEITAS. NÃO REGULAMENTAÇÃO.

O inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, embora vigente até sua revogação pela Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000, não teve eficácia, pois não houve sua regulamentação.

O sujeito passivo pretendia recuperar créditos objeto de pedido de compensação que não foram homologados.

Portanto, não há que se dar guarida às suas pretensões, pela total falta de nexo causal e, sobretudo, de previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente Convocado), Jose Renato

Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente Substituto).

## Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Impugnação.

*Cuidam os autos de Pedido de Restituição de valores pagos a maior de PIS referente a receitas transferidas a outras pessoas jurídicas.*

*Irresignada com o indeferimento do Pedido de Restituição pela instância "a quo", a interessada oferece manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:*

*O inciso III do parágrafo 2º do art. 3º da Lei 9.718/98 determinou fosse excluído da receita bruta os “valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica”, desde que observadas as normas expedidas pelo Poder Executivo;*

*Entretanto, o Executivo foi omissivo em regulamentar a lei 9.718/98, daí que a ausência do regulamento por si só não tem o condão de afastar a aplicabilidade da norma, vez que a Lei é autoaplicável;*

*Assim, requer o provimento do recurso com o reconhecimento do direito à restituição/compensação e, em consequência, o reconhecimento do crédito à compensação dos valores pagos a maior indevidamente, nos termos do art. 3º, parágrafo 2º, inciso III da Lei 9.718/98, durante o período de fevereiro/99 a setembro/2000.*

*Além disso, é flagrante a ilegalidade do cálculo do recolhimento da Cofins e do PIS, sobre o valor total das vendas, sem a exclusão dos valores que foram transferidos às outras pessoas jurídicas, havendo ofensa a princípios constitucionais, tais como: legalidade, capacidade contributiva, da isonomia e do não-confisco;*

*Por outro lado, as leis 10.637/2002 e 10.833/2003, podem retroagir e serem aplicadas ao presente caso, no sentido de ser resguardada a não-cumulatividade das contribuições ao PIS e Cofins.*

Em 28 de agosto de 2008, através do Acórdão nº 03-26.586, a 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Brasília/DF, por unanimidade de votos, indeferiu a Manifestação de Inconformidade.

Entendeu a Turma que:

*Os argumentos oferecidos pela defesa não podem prosperar, pois a legislação é clara quanto à possibilidade de exclusão de*

*valores da base de cálculo da Cofins e do PIS. O inciso III do parágrafo 2º do art. 3º da Lei 9.718/1998 diz que se excluem da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo. .*

*Ora, ficou demonstrado no Despacho Decisório da autoridade administrativa que a interessada não transferiu receitas a outras pessoas jurídicas, inclusive pela impossibilidade prática, tendo em vista seu ramo de atividade, pois rotulou de “receita transferida” desde os pagamentos a fornecedores de mercadorias até às pessoas jurídicas que lhe prestaram serviços e aos entes públicos federais, estaduais e municipais. A contribuinte quer se equiparar à subcontratação de obras por empreitada, o que não é cabível.*

*Por outro lado, equivoca-se a empresa no seu entendimento de que a falta de regulamentação não afasta a aplicabilidade da norma. O entendimento nas instâncias superiores do poder judiciário é: “. . . a questão atinente à redução da base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS mediante a exclusão dos valores computados como receita que tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, benefício tributário versado no inciso III do parágrafo 2º do artigo 3º da Lei 9.718/1998, posteriormente revogado por obra da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, cuja regulamentação a cargo do Poder Executivo deixou de ser efetivada, não comporta maiores digressões, tendo em linha de consideração que a jurisprudência firmada no âmbito do egrégio STJ afasta a possibilidade de incidência do referido benefício à míngua de sua imprescindível regulamentação.*

*Por fim, além da falta de eficácia do art. 3º, parágrafo 2º, inciso III da Lei 9.718/98, a recuperação de créditos sobre mercadorias adquiridas, pelo critério da não- cumulatividade da tributação da Cofins, só veio a lume com a lei 10.833/2003, portanto, inaplicável nos anos de 1.999 a 2.000. Acresce ainda que a Lei 10.833/2003, art. 3º, não é regulamentação das deduções previstas no art. 3º, parágrafo 2º, inciso III da Lei 9.718/98, , como pretende a Manifestante, visto que foi revogado pela MP 2.158-35/200).*

*No que tange à ofensa a princípios constitucionais e quanto as questões de legalidade frise-se que a instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade e/ou ilegalidade de normas . jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados, pela própria Constituição Federal.*

*Necessário, também, na espécie, evidenciar e delimitar a competência deste colegiado administrativo, ressaltando, ainda, o caráter vinculado da atividade fiscal. É o administrador um*

*mero executor de leis, não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal. A análise de teses contra a constitucionalidade e/ou legalidade de leis é privativa do Poder Judiciário.*

A empresa LATICÍNIOS MORTINHOS IND. E COMERCIO LTDA foi intimada do Acórdão de Impugnação, via Aviso de Recebimento, em 07 de novembro de 2017, às e-folhas 342.

Em 04 de dezembro de 2008, a empresa LATICÍNIOS MORTINHOS IND. E COMERCIO LTDA ingressou com Recurso Voluntário de e-folhas 343 à 366.

Foi alegado:

A Recorrente ingressou perante a Receita Federal do Brasil, com Pedido de Restituição da contribuição ao PIS, originados da cobrança indevida da contribuição ao PIS sobre as receitas transferidas para outras pessoas jurídicas e não excluída da base de cálculo deste tributo nos termos do Artigo 3º, § 2º, inciso III da Lei 9.718/98, durante os exercícios de fevereiro/1999 a setembro/2000.

Todavia, a DRF - Goiânia, quando da apreciação do pedido, indeferiu o pedido do contribuinte, decisão esta da qual foi interposto Manifesto de Inconformidade.

Tal decisão, definitivamente não deve prosperar, como se demonstrará, tendo em vista que é claro e cristalino o comando legal da lei 9.718/98 que manda excluir da base de cálculo da COFINS os valores repassados para outras pessoas jurídicas, sendo tal comando auto aplicável e portanto, integra o patrimônio jurídico da Recorrente é imperativo à Administração.

A Recorrente recolheu a contribuição a COFINS a maior indevidamente sobre os valores que foram transferidos a outras Pessoas Jurídicas, sendo que em função disso protocolou perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil Pedido de Restituição das importâncias recolhidas à maior que as devidas.

Ocorre que, inciso III, do parágrafo 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 determinou fosse excluído da receita bruta, os “valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo”.

Muito embora o Poder Executivo tenha sido omissivo em regulamentar o inciso III, do parágrafo 2º do art. 3º de Lei nº 9.718/98 é flagrante a ilegalidade de restrição do contribuinte de excluir da base de cálculo das contribuições do PIS e da PIS valores que, computados como receita tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica em razão da ausência de regulamentação do Poder Executivo.

Desse modo, caberia a Recorrente efetuar a exclusão da base de cálculo das contribuições do PIS e da PIS durante o período de fevereiro de 1999 a setembro de 2000, em face do prazo da vacância nonagesimal, uma vez que, foi derogado o inciso. III, do parágrafo 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo art. 47, inc. IV, da Medida Provisória nº 1991-18, de 09 de junho de 2000 (publicada no DOU de 10.06.2000).

Além disso, não há que se falar em ausência de regulamentação pelo Poder Executivo, uma vez que a Lei nº 10.637 de 30/12/2002 e Lei nº 10.833 de 29/12/2003, que

tratam da cobrança não — cumulativa do PIS e da PIS respectivamente, vieram ratificar e regulamentar a questão do desconto dos créditos apurados.

Tendo em vista o direito líquido e certo que lhe assiste, a Recorrente, busca o reconhecimento do direito à compensação do PIS, pagos a maior indevidamente sobre as receitas transferidas para outras pessoas jurídicas e não excluída da base cálculo dos tributos nos termos do inciso. III, do parágrafo 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, uma vez que os procedimentos de exclusão vieram a ser ratificados e regulamentados pelo Art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e ainda pelo Art. 3º da Lei nº 10.833/2003 preconizado a não - comutatividade das contribuições ao PIS e a PIS.

### **DO DIREITO LÍQUIDO E CERTO**

É visivelmente perceptível a ilegalidade que se configura com a possibilidade de incidência do PIS e da COFINS sobre o valor total da venda de um produto, uma vez que tributa valores não pertencentes ao sujeito passivo (os quais, ao serem repassados comporão o faturamento de outra empresa, e por isso novamente serão tributados).

Assim, de acordo com a transcrição da Lei nº 9.718/98, percebe-se que o legislador reconheceu tratar-se de uma prática retrógrada e contrária à própria evolução do Direito Tributário.

Com efeito, o que se nota com a edição da referida lei é um exemplo claro de justiça tributária, onde o legislador demonstrou respeito aos princípios constitucionais que inviabilizam a excessiva onerosidade do processo produtivo.

Outrossim, a necessidade de se estabelecer limites ao poder de instituir e cobrar tributos por parte dos governantes representa um dos fatores determinantes na construção do Estado Moderno.

Com efeito, conclui-se que a prerrogativa trazida pela Lei 9.718/98 (possibilidade de ser excluído da base financeira os valores repassados a outra pessoa jurídica) é exemplo claro de atuação legislativa em consonância com o disposto no art. 3º, inc. I da CF/88 por estender a não - comutatividade às contribuições sócias ao PIS e a COFINS.

Com efeito, o inciso. III, do parágrafo 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 determinou fosse excluído da receita bruta, os “valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica”, desde que observada as normas expedidas pelo Poder Executivo.

Entretanto, o Executivo foi omissivo em regulamentar a Lei 9.718/98, ocorre que a ausência do regulamento por si só não tem o condão de afastar a aplicabilidade da norma, uma vez que a Lei é autoaplicável.

Logo, conclui-se que o regulamento não pode diminuir o alcance da norma, assim as disposições do inciso. III, do parágrafo 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 são aplicáveis, pois não cabe ao intérprete restringir o que a lei não o fez.

Do exposto conclui-se que é defeso ao Poder Executivo estabelecer normas que disponham sobre a criação, modificação e extinção dos tributos, a não ser em caso de expressa previsão constitucional, em atendimento ao princípio da estrita legalidade tributária.

Entenda-se que no presente caso a inexistente regulamentação por parte do Executivo, violaria o disposto no artigo 97 inciso IV do CTN, considerando que a lei oriunda do Legislativo possui os elementos básicos da norma de tributação.

### **DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE**

O regulamento especifica comandos já especificados na lei. **De acordo coma pirâmide jurídica o regulamento esta abaixo da lei, não podendo ab-rogá-la, nem modificá-la submetendo-se à disposição legais e inspirando-se em suas diretivas.**

A legalidade na administração não se resume à ausência de oposição à lei, mas pressupõe autorização dela, como condição de sua ação.

### **DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**

Segundo o princípio da capacidade contributiva, cada contribuinte é tributado de acordo com a sua capacidade econômica, a qual não se confunde com a capacidade financeira.

Desta forma, cada contribuinte arca com um ônus tributário mais elevado quanto maior for a sua capacidade de suportá-lo.

No direito previdenciário o princípio da capacidade contributiva, consagra-se através do princípio da solidariedade, ou seja, quem tem mais recurso é chamado a contribuir mais, para que aqueles que pouco ou nada possuem possam usufruir, dos benefícios garantidos pela seguridade social.

Assim, é flagrante a ilegalidade do cálculo do recolhimento da COFINS e do PIS, sobre o valor total das vendas, sem a exclusão dos valores que foram transferidos às outras pessoas jurídicas colocando a Recorrente em uma posição de incapacidade econômica e contributiva, lesando-a financeiramente, uma vez que foi obrigada à tributação sobre uma renda que não lhe pertence, colocando em risco até mesmo a garantia de sua sobrevivência.

### **DA OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA ISONOMIA**

A Constituição Federal de 1988 resguarda, o Princípio da Isonomia, em seu artigo 5º, sendo que o inciso V, do parágrafo único, do artigo 194, da própria Magna Carta, também garante a equidade como meio de participação de todos no custeio da Previdência Social, quer dizer, deve este custeio ser pautado pela igualdade no seu financiamento não devendo, de maneira alguma, atribuir a um determinado setor, por atos constrictivos, contribuição além dos limites de sua capacidade e muito menos que exceda a mais da metade de seus ganhos.

Ora Exas; todos os demais contribuintes recolhem a COFINS e o PIS, nos termos da Lei, sobre receita real, sobre aquisições plenas de disponibilidade econômica e jurídica, o que não ocorreu, porém, com a Recorrente, que recolheu essas contribuições sem a exclusão dos valores transferidos a outras pessoas jurídicas.

### **DA OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DO NÃO CONFISCO**

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 150, VI, veda expressamente a utilização de tributos que apresentem característica de confisco.

Assim, mesmo não existindo lei que defina o confisco, ou trace as diretrizes de SUS limites, nada impede que o contribuinte recorra à Justiça para, nos termos do artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal, defender e proteger os seus direitos, pleitear seja reconhecida à inconstitucionalidade de lançamento que avultam a natureza do tributo, por excessivos e, afinal, confiscatório.

**DA APLICAÇÃO RETROATIVA DAS LEIS Nº 10.637/2002 E Nº 10.833/2003 REGULAMENTANDO O ART. 3º, PARÁGRAFO 2º, INCISO III DA LEI 9.718/98.**

As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 instituíram a nova sistemática do PIS e da COFINS, criando a chamada “não-cumulatividade” das contribuições e majorando suas alíquotas para 1,65% e para 7,6%, respectivamente.

Entretanto, não são todas as Pessoas Jurídicas estão sujeitas à nova Legislação, tendo em vista que, as referidas leis estabelecerem que aquelas sociedades que adotam o Regime do IRPJ DO “Lucro Presumido” ou do “Lucro Arbitrado” deverão continuar a recolher tais contribuições de acordo com a Lei 9.718/98.

Logo, esta amplamente demonstrado que as leis podem retroagir e ainda serem aplicadas ao presente caso por força do artigo 106, inciso I do Código Tributário Nacional.

Além disso, a Recorrente ao deixar de exercer o seu direito de excluir da base de cálculo da Cofins os valores que foram transferidos para as pessoas jurídicas utilizou-se de quantia substancial, comprometeu o seu capital de giro, os empregados e ainda as despesas ordinárias, sem contar os pesados ônus resultantes do desembolso que jamais serão recompostos, o que sem dúvida alguma causou prejuízos de difícil reparação.

Assim, para evitar maiores prejuízos a Recorrente e ainda o enriquecimento ilícito da impetrada urgente e necessário é o deferimento da liminar através do reconhecimento de “créditos” das contribuições pagas sobre a receita de outras pessoas jurídicas para fins de compensação com o débito das contribuições sobre a Receita de venda da Recorrente, uma vez que é lícita' à retroatividade das Leis nº10.637/2002 e 10.833/2003.

**DO PEDIDO**

Por todo o exposto, requer o provimento do presente recurso com o reconhecimento do direito à restituição/compensação e conseqüentemente do reconhecimento do crédito à compensação dos valores pagos à maior indevidamente a título de PIS, nos termos do artigo 3º, parágrafo 2º, inciso III da lei 9.718/98, durante o período de fevereiro/1999 até setembro/2000 conforme requerido nos presentes autos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

### **Da admissibilidade.**

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância, via Aviso de Recebimento, em 07 de novembro de 2017, às e-folhas 342.

Em 04 de dezembro de 2008, a empresa LATICÍNIOS MORTINHOS IND. E COMERCIO LTDA ingressou com Recurso Voluntário (e-folhas 343).

O Recurso Voluntário é tempestivo.

### **Da controvérsia.**

- Do direito líquido e certo;
- Do princípio da legalidade;
- Do princípio da capacidade contributiva;
- Da ofensa ao princípio constitucional da isonomia;
- Da ofensa ao princípio constitucional do não confisco
- Da aplicação retroativa das leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 regulamentando o art. 3º, parágrafo 2º, inciso III da lei 9.718/98.

Passa-se à análise.

A disposição constante no artigo 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718/98, determinando a exclusão de incidência de PIS e COFINS sobre valores transferidos a terceiros, foi revogada pela Medida Provisória nº 1991-18/00:

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; ([Vide Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000](#)) ([Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001](#))

O referido dispositivo não era autoaplicável no período de sua vigência, pois cabia ao Poder Executivo a edição de norma regulamentadora a ser observada para que se efetivasse a exclusão nela cogitada. Não sobrevivendo aludida normatização, no interregno de vigência da disposição legal, não há que falar em valores recolhidos indevidamente ao Fisco geradores do direito à compensação de créditos fiscais.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que a questão relativa à aplicabilidade do inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, situa-se no campo infraconstitucional. Nesse sentido:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E À COFINS. ART. 3º, § 2º, INC. III, DA LEI N. 9.718/98:

APLICABILIDADE. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO” (RE 369.865/RS-AgR, Relatora a Ministra **Cármen Lúcia**, Primeira Turma, DJe 13/3/09).

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. LEI N. 9.718/98, ART. 3º, § 2º, III. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA INDIRETA. 1. Controvérsia decidida à luz de legislação infraconstitucional. Ofensa indireta à Constituição do Brasil. Agravo regimental a que se nega provimento” (AI 633.746/PR-AgR, Relator o Ministro. **Eros Grau**, Segunda Turma, DJe 15/6/07).

No mesmo sentido a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que evidencia o entendimento de que a transferência dos valores *para outra pessoa jurídica, somente poderia ocorrer após a devida regulamentação.*, conforme Acórdão proferido no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 544.104, em 18/08/2006, DJ 28/08/2006:

TRIBUTÁRIO - TRIBUTÁRIO - PIS E COFINS - RECEITA BRUTA - PRETENDIDA COMPENSAÇÃO DE VALORES TRANSFERIDOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA - ART. 3º, §2º, INCISO III, DA LEI N. 9.718/98 - AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO POR DECRETO DO PODER EXECUTIVO - POSTERIOR REVOGAÇÃO DO FAVOR FISCAL PELA MEDIDA PROVISÓRIA N. 1991-18/2000 -PRECEDENTES.

Dispõe o artigo 3º, § 2º, inciso III, da Lei n. 9.718 que poderiam ser excluídos da base de cálculo da contribuição devida a título de PIS e COFINS "os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo".

A aplicabilidade da referida norma esteve condicionada, até sua revogação pela Medida Provisória 1991-18/2000, à edição de decreto pelo Poder Executivo Federal.

A exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS dos valores que, ao constituírem a receita da empresa, fossem transferidos para outra pessoa jurídica, somente poderia ocorrer após a devida regulamentação. Se tal não se deu, inviável o deferimento da pretensão do contribuinte.

Agravo regimental improvido.

Também, nesse sentido, o acórdão proferido pela Primeira Turma do STJ, nos autos do AgRg no REsp 1132743/RS, em que atuou, como Relator, o Ministro LUIZ FUX, em julgamento ocorrido em 16.12.2010, publicado no DJe 21.02.2011, cujos trechos que interessam ao presente caso seguem abaixo-reproduzidos:

'PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS. COMPENSAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. (RECURSO REPETITIVO - RESP 1.002.932-SP). PIS E COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITAS TRANSFERIDAS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI N.º 9.718/91, ART. 3º. § 2º. III. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO.

As normas jurídico-tributárias admitem a dicotomia entre as cognominadas leis de eficácia limitada ou condicionada. Consoante a doutrina do tema. "as normas de eficácia limitada são de aplicabilidade indireta, mediata e reduzida, porque somente incidem totalmente sobre esses interesses após uma normatividade ulterior que lhes desenvolva a eficácia.". Isto porque. "não revestem dos meios de ação essenciais ao seu exercício os direitos, que outorgam, ou os encargos, que impõem: estabelecem competências, atribuições, poderes, cujo uso tem de aguardar que a Legislativa, segundo o seu critério, os habilite a se exercerem".

A lei 9.718/91, art. 3º. § 2º. III, optou por delegar ao Poder Executivo a missão de regulamentar a aplicabilidade desta norma. Destarte, o Poder Executivo, competente para a expedição do respectivo decreto, quedou-se inerte, sendo certo que, exercendo sua atividade legislativa constitucional, houve por bem retirar a referida disposição do universo jurídico, através da Medida Provisória 1991-18/2000, numa manifestação inequívoca de aferição de sua inconveniência tributária.

Conquanto o art. 3º. § 2º. III, da Lei supracitada tenha ostentado vigência, careceu de eficácia, ante a ausência de sua imprescindível regulamentação. Assim, é cediço na Turma que "se o comando legal inserto no artigo 3º. § 2º. III, da Lei n.º 9718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador, a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP 1991-18/2000".

Deveras, é lícito ao legislador, ao outorgar qualquer benefício tributário, condicionar o seu gozo. Tendo o legislador optado por delegar ao Poder Executivo a tarefa de estabelecer os contornos da isenção concedida, também essa decisão encontra amparo na sua autonomia legislativa.

5. Conseqüentemente, "não comete violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional o decisório que em decorrência deste fato, não reconhece o direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para o PIS e a COFINS. "In casu", o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência." 6. O princípio da irretroatividade impõe a aplicação da LC 118, de 9 de fevereiro de 2005, aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência e não às ações propostas posteriormente ao referido diploma legal, posto norma referente à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação correspectiva.

Nessa mesma linha, vem caminhando a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

- Acórdão de Recurso Voluntário nº 3001-000.565, de 09/01/2019;
- Acórdão de Recurso Voluntário nº 3301-003.671, de 07/07/2017;
- Acórdão de Recurso Voluntário nº 3301-002.729, de 07/01/2016;
- Acórdão de Recurso Voluntário nº 3201-001.887, de 21/05/2015.

A não regulamentação do artigo 3º, parágrafo 2º, inciso III da Lei 9.718/98, impediu os contribuintes, de forma inequívoca e inquestionável, de excluir da receita bruta os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica. A não regulamentação da norma não autoriza o contribuinte a se apropriar do crédito relativo à contribuição paga sobre toda e qualquer receita que tenha repassado a terceiro. E tampouco esse Conselho tem a competência para fazer as vezes de órgão regulamentador da Lei.

Se a prescrição do art. 3º, §2º, III, da Lei nº 9.718/98 estava condicionada à edição de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, conclui-se que, embora vigente, não teve eficácia jurídica, já que não editado o decreto regulamentador. Assim, não há como se conferir eficácia ao dispositivo por ausência do atributo da autoexecutoriedade.

Por consequência, valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, ou seja, transferências a terceiros ocorrentes nas operações de venda de mercadoria e/ou serviços integram a base de cálculo do PIS.

Não há o direito líquido e certo reclamado, pois esse decorreria da letra do inciso III, do §2º, do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, pois este dispositivo legal embora tenha entrado em vigor, sendo posteriormente revogado, nunca foi regulamentado.

Nesse sentido, é oportuno trazer as conclusões do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, às folhas 06 daquele documento:

- 1. o sujeito passivo pretende excluir parcelas da base de cálculo do PIS, a título de receitas transferidas, amparando-se em dispositivo legal que não teve eficácia, ou seja, não existiu no mundo jurídico;*
- 2. mesmo que houvesse permissão legal para tanto, o sujeito passivo efetivamente não transferiu receitas a outras pessoas jurídicas, na acepção concebida pelo legislador e trazida a lume pelo ato jurídico não regulamentado, inclusive pela impossibilidade prática tendo-se em vista seu ramo de atividade (comércio varejista);*
- 3. o sujeito passivo pretende, ainda, recuperar créditos objeto de pedido de compensação que não foram homologadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil conforme Despacho Decisório DRF/Goi/Secat nº 1.688/2007 de 22/05/2007 (cópia às fls. 280 a 295).*

*Portanto, não há que se dar guarida às suas pretensões, pela total falta de nexo causal e, sobretudo, de previsão legal.*

- Da alegação de Confisco.

Tendo em vista que a vedação ao confisco tem seio em norma constitucional, a matéria não pode ser conhecida em função da Súmula CARF 02:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário em parte e na parte conhecida nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.