



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

Processo nº 10166.100013/2005-61
Recurso nº 510.149 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.715 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de outubro de 2010
Matéria COFINS
Recorrente CIAASA MERCANTIL DE VEÍCULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2000

PIS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS REPASSADAS PARA TERCEIROS. LEI Nº 9.718/98.

O inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718 ao prever que os '*valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentares expedidas pelo Poder Executivo*', embora vigente temporariamente, não logrou eficácia no ordenamento, face de sua revogação pelo art. 47-IV da MP nº 1991-18 (DOU de 10-06-00) antes de qualquer iniciativa regulamentar.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.


Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente


Antônio Lisboa Cardoso – Relator

EDITADO EM: 07/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Maurício Taveira e Silva, Rodrigo Pereira de Mello, Maria Teresa Martínez López, Antônio Lisboa Cardoso (Relator) e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente da Turma).

Relatório

Cuida-se de recurso em face do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Brasília – DRJ/DF, que indeferiu o pedido de restituição da Cofins do período de fevereiro de 1999 a setembro de 2000, referente às receitas transferidas a outras pessoas jurídicas, a que se refere o art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718, de 1998, em razão do referido dispositivo não ter sido regulamentado, sintetizado na ementa de fl. 231, in verbis:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2000

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE INDEFERIMENTO

Conclui-se pela manutenção do despacho decisório que indeferiu pedido de restituição, uma vez verificado que o pleito se fundamenta em dispositivo ineficaz, matéria fática sem amparo legal e hipótese inexistente de retroatividade da lei

Solicitação Indeferida.”

Tratam os presentes autos de PEDIDO DE RESTITUIÇÃO formalizado em 09/06/2005 pela contribuinte identificada no preâmbulo, conforme formulário às fls. 01/02, por meio do qual a interessada pleiteia a repetição de alegado indébito tributário no valor de R\$ 1.648.002,69, sob o argumento de haver recolhido indevidamente, no período de fevereiro de 1999 a setembro de 2000, Cofins sobre receitas transferidas a outras pessoas jurídicas, que, segundo a requerente, deveriam ter sido excluídas das respectivas bases de cálculo.

Cientificada por via postal do Despacho Decisório em 29/04/2008 (AR colado à fl. 209), a interessada apresentou em 26/05/2008 a manifestação de inconformidade acostada às fls. 212/228, alegando que o inciso III do §2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, determinou fosse, excluídos 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 omissos em regulamentar o dispositivo, é flagrante a ilegalidade de restrição do contribuinte de excluir da base de cálculo das contribuições do PIS e da Cofins valores que, computados como receita tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, em razão da ausência de regulamentação do Poder Executivo.

Desse modo, caberia à recorrente efetuar a exclusão da base de cálculo das contribuições do PIS e da Cofins, 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 § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, pelo art. 47, inciso IV, da Medida Provisória nº 1991-18, de 09/06/2000 (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 a Lei nº 10.833 de 29/12/2003, que

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

É o relatório

Voto

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais formalidades legais, por dele tomo conhecimento.

Trata-se de pedido de restituição que se fundamenta em dispositivo ineficaz, matéria fática sem amparo legal e hipótese inexistente de retroatividade da lei, visto que o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que determinou fosse, excluídos da receita bruta os "*valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo*", de fato não veio ser regulamentado, pelo contrário, foi posteriormente, inclusive revogado pelo art. 47-Is V da MP nº 1991-18 (DOU de 10-06-00), antes de qualquer iniciativa regulamentar.

Logo, não assiste razão à recorrente, conforme podemos conferir pelas seguintes ementas de acórdãos do colendo Superior Tribunal de Justiça:

"RECURSO ESPECIAL Nº 445.452 - RS (2002/0083660-7)

RELATOR : MINISTRO JOSÉ DELGADO

**RECORRENTE : FOCO ENGENHARIA ELÉTRICA E
COMÉRCIO LTDA**

**ADVOGADO : DELUCI DE FÁTIMA DE SOUZA SAN MARTIN
E OUTROS**

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

**PROCURADOR : RICARDO PY GOMES DA SILVEIRA E
OUTROS**

EMENTA

**RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO.
PIS E COFINS. LEI Nº 9.718/98, ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III.
NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO.
REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1991-18/2000.
AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ARTIGO 97, IV, DO CÓDIGO
TRIBUTÁRIO NACIONAL DESPROVIMENTO.**

1. Se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei nº 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 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.

2 "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

3. Recurso Especial desprovido

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Paulo Medina, Luiz Fux e Humberto Gomes de Barros votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Luiz Fux.

Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília (DF), 17 de dezembro de 2002(Data do Julgamento)

MINISTRO JOSÉ DELGADO

Relator

Em razão da clareza e pertinência temática, peço vênica para transcrever os seguintes trechos do voto condutor do referido acórdão do STJ (rel. Min. José Delgado):.

Desassiste razão à recorrente. O núcleo da argumentação sustentada no presente recurso vincula-se à desnecessidade da expedição de decreto regulamentar como meio de tornar eficaz norma, que, segundo entende a recorrente, contém todos os elementos essenciais à sua aplicação, razão pela qual, o Aresto reclamado teria maculado o artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional quando decidiu que, mesmo vigente, a referida norma não produziu efeitos em face da sua não regulamentação.

A norma legal sobre a qual se discute ser necessário ou não o uso de decreto regulamentar é o artigo 3º, § 2º, III, da Lei 9718/98 que antes de sua revogação pela Medida Provisória 1991-18/2000, dispunha:

"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 bruta tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo "

Por sua vez, o artigo 2º, da Lei 9718/98 ao qual o retrocitado dispositivo faz referência preceitua:

"Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta lei."

Colhe-se da leitura do texto legal que permitiu, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições, a exclusão dos valores que, computados como receita fossem repassados para outras pessoas jurídicas, que este benefício estaria condicionado à regulamentação, por meio de decreto, pelo Poder Executivo

Como poder regulamentar, ensina Hely Lopes Meirelles, "in" Direito Administrativo Brasileiro, 26ª edição, Malheiros Editores, entende-se:

"... a faculdade de que dispõem os Chefes do Executivo (Presidente da República, Governadores e Prefeitos) de explicar a lei para a sua correta execução, ou de expedir decretos autônomos sobre matéria de sua competência ainda não disciplinada por lei. É um poder inerente e privativo do Chefe do Executivo (CF, art. 84, IV), e, por isso mesmo, indelegável a qualquer subordinado."

(...)

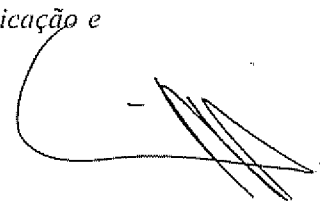
A faculdade normativa, embora caiba predominantemente ao Legislativo, nele não se exaure, remanescendo boa parte para o Executivo, que expede regulamentos e outros atos de caráter geral e efeitos externos. Assim, o regulamento é um complemento da lei naquilo que não é privativo da lei."

No caso, 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.

Cuida-se, portanto, de norma de eficácia contida, ou seja, depende de regulamento para instrumentalizar sua execução, para se tornar operacional, embora se apresente completa em sua formação.

Acerca deste assunto, mais uma vez a lição de Hely Lopes Meirelles (op cit) às fls 172, "ad litteram":

"Leis existem que dependem de regulamento para sua execução, outras há que são auto-executáveis (self executing). Qualquer delas, entretanto, pode ser regulamentada, com a só diferença de que nas primeiras o regulamento é condição de sua aplicação e nas seguintes é ato facultativo do Executivo."



O mesmo doutrinador diz, também, à fl. 121, que:

"As leis que trazem a recomendação de serem regulamentadas não são exequíveis antes da expedição do decreto regulamentar, porque esse ato é conditio juris da atuação normativa da lei. Em tal caso, o regulamento opera como condição suspensiva da execução da norma legal, deixando seus efeitos pendentes até a expedição do ato Executivo. Mas, quando a própria lei fixa o prazo para sua regulamentação, decorrido este sem a publicação do decreto regulamentar, os destinatários da norma legislativa podem invocar utilmente seus preceitos e auferir todas as vantagens dela decorrentes, desde que possa prescindir do regulamento, porque a omissão do Executivo não tem o condão de invalidar os mandamentos legais do Legislativo. Todavia, se o regulamento for imprescindível para a execução da lei, o beneficiário poderá utilizar-se do mandado de injunção para obter a norma regulamentadora."

Com razão a autoridade impetrada quando afirmou às fls. 77:

"Dois comentários são oportunos. O primeiro é que a lei não fixou prazo para o Executivo. O segundo de fundamental importância, é que a regulamentação era imprescindível para a execução da lei. Pois esta determinaria o alcance da expressão 'os valores que, computados como receitas, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica' (art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718, de 1998)"

O argumento utilizado pela recorrente é de que o comando legal supracitado era autoexecutável e independia de regulamentação, podendo produzir efeitos sob pena de violação ao princípio da legalidade.

No particular, adoto os fundamentos emitidos pelo Ministério Público Federal em seu parecer, quando explicita às fls. 83/85:

"Não assiste razão à impetrante. Resumindo a questão, temos que, ao condicionar a aplicação da isenção à edição de um regulamento, o legislador transferiu para o Executivo a aleição dos critérios pelos quais se faria a transferência dessas receitas. Ao não expedir o Decreto que deveria regulamentar a matéria, o Executivo obstaculizou temporariamente a aplicação da norma legal e, em seguida, a retirou do universo jurídico através da edição da Medida Provisória 1991-18, de 10 de junho de 2000

Vejamos como dispunha o indigitado inciso III (do § 2º, art. 3º, da Lei 9718/98):

"Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta lei

"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."(grifei).

Ao estabelecer essa condição de aplicabilidade, ou seja, de que na exclusão de valores computados como receita deveriam ser observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo, o legislador afirmou que a disposição legal deveria limitar-se à abrangência que lhe desse o regulamento. Por outras palavras, se fosse vontade do legislador a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos, não teria acrescentado a parte final ao inciso III, remetendo ao Regulamento a aplicabilidade da lei.

Utilizando aqui a conhecida classificação defendida pelo renomado José Afonso da Silva para as normas constitucionais, pode-se afirmar que, também em relação à norma legal, a exigência de edição de um comando posterior para lhe dar plena eficácia torna a disposição dependente, isto é, limitada à essa explicação posterior. Por isso mesmo, a norma assim concebida tem uma aplicabilidade indireta, mediata e reduzida, podendo incidir totalmente sobre interesses tutelados após a edição de um regramento ulterior que lhes confira uma aplicabilidade jungida a determinados limites.

O decreto regulamentar, em tais casos, é condição essencial da atuação normativa da lei. Nem se pode entender de outra forma. Impossível, nos casos concretos, sem o estabelecimento de parâmetros e critérios uniformes, aplicáveis a todas as empresas indistintamente, fazer transferência de receitas para outras pessoas jurídicas e apurar o valor das contribuições com essas parcelas já descontadas, sem que se possibilite atividade sonegatória.

A lei que autoriza desconto, isenção, compensação ou qualquer outra atividade em benefício do contribuinte, pode estipular condições para o contribuinte e garantias para o Fisco. Ou seja, fixar os limites dentro dos quais a atividade deverá ser desenvolvida. Neste ponto, o legislador tem total liberdade para estabelecer a forma e os critérios como os contribuintes realizarão determinadas operações. Tendo o legislador preferido deixar para o Executivo a tarefa, também essa decisão encontra amparo em sua autonomia legislativa.

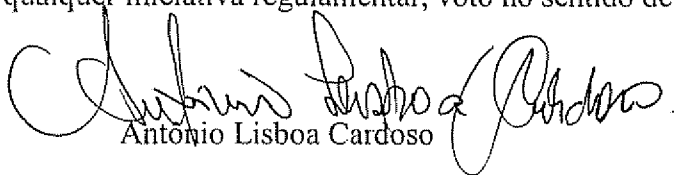
Ocorre que, nesse interim, enquanto a disposição legal não obtinha do Executivo os necessários contornos, o próprio Executivo, em sua atividade legislativa constitucional, houve por bem retirar a disposição do universo jurídico e o fez editando a Medida Provisória 1991-18, de 10 de junho de 2000.

Ora, considerando-se interpretação fixada pelo Supremo Tribunal Federal, que confere validade e força de lei ordinária às medidas provisórias, mesmo àquelas indefinidamente reeditadas, temos que um outro mecanismo legal, de igual peso legislativo que o anterior, desfez a relação jurídica delineada, antes que se pudessem produzir os efeitos pretendidos."

Não vislumbro, destarte, o cometimento de violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional, pois, como bem explicitado no decisório vergastado "Exclusão de base de cálculo configura exclusão de crédito tributário e só pode decorrer de lei a teor do artigo 97 do CTN. Como o dispositivo que previa exclusão de repasse de valores a outras pessoas jurídicas dependia de regulamentação, a conclusão é a de que o comando, apesar de vigente, não logrou eficácia no mundo jurídico."



Portanto como os '*valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentares expedidas pelo Poder Executivo*', apesar de ter vigorado temporariamente, entretanto não logrou eficácia no ordenamento, sendo, inclusive revogado pelo art. 47-IV da MP nº 1991-18 (DOU de 10-06-00), antes de qualquer iniciativa regulamentar, voto no sentido de negar provimento ao recurso


Antonio Lisboa Cardoso