



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.100023/2005-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-005.604 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2019
Recorrente GOVESA IMPORTS VEICULOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

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

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO. LC 118/05

Para os Pedidos de Restituição apresentados já na vigência da LC 118/05, o direito de a contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento, .

BASE DE CÁLCULO. ART. 30, §2º, INCISO III, DA LEI Nº 9.718, DE 1998. NÃO REGULAMENTAÇÃO. VIGÊNCIA.

O inciso III do § 2º do art. 30 da Lei nº 9.718 foi revogado pela Medida Provisória nº 1.991-18, de 09 de junho 2000, e, enquanto vigente, não teve eficácia, pois não houve sua regulamentação.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de

Oliveira Lima, Hércio Lafetá Reis, Tatiana Josefovicz Belisário, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão n.º **03-26.968**, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Brasília (DF), que assim relatou o feito:

Trata-se de Pedido de Restituição de fls. 01/02, protocolado em 09/06/2005, no valor de R\$ 222.069,87, com base em suposto *valor pago indevidamente a título de Cofins pela não exclusão dos valores transferidos a outras pessoas jurídicas, conforme inteligência do artigo 3º, 2º, inciso III da Lei nº 9.718/98, bem como com base no procedimento de cálculo de crédito da Colins advindo da aquisição de mercadorias para revenda adquiridas de outras pessoas jurídicas para serem abatidos/excluídos do débito da COFINS do Contribuinte devido sobre sua própria Receita de Venda (regulamentação da Lei nº 10.833/2003 e legislações posteriores) durante os exercícios de fevereiro/1999 a setembro/2000, quando da entrada em vigor da MP 1.991/2000. Junta planilha de fl. 03, Darfs de fls. 14/26, e outros documentos de fls. 04/13 e 24/147.*

Em 24/11/2005, a DRF em Goiânia considerou o Pedido de Restituição não formulado (fls. 203/206), porquanto não elaborado por meio do programa Per-Dcomp.

A contribuinte apresentou pedido de reconsideração da decisão (fls. 209/221),

que foi tomado como recurso administrativo regido pela Lei nº 9.784/99 e encaminhado à Superintendência Regional para apreciação. Negou-se provimento a esse recurso (fls. 224/236).

Em 14/12/2006, aquela DRF foi intimada de sentença em sede de mandado de segurança, determinando que o pedido de restituição do presente processo fosse recebido e apreciado (fls. 242/243).

Em cumprimento à referida decisão judicial, a DRF de origem apreciou o Pedido de Restituição, e emitiu, em março/2008, o Despacho Decisório de fls. 249/256, indeferindo-o e não reconhecendo o direito creditório da contribuinte, sob a fundamentação de que:

Em suma:

a) 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;

b) o sujeito passivo pretende ainda recuperar os créditos sobre mercadorias adquiridas, pelo critério da não cumulatividade da tributação da Cofins, muito antes da existência de previsão legal para tal procedimento.

Cientificada desse despacho em 27/03/2008 (fl. 260), a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 16/04/2008 (fls. 261/285), na qual alega, em síntese e fundamentalmente, que:

- Teria direito líquido e certo à exclusão da base de cálculo da Cotins dos valores repassados a outras pessoas jurídicas, conforme artigo 3º, §2º, inciso III da Lei nº 9.718/98. Referido dispositivo estende o princípio da não cumulatividade às contribuições sociais, sendo exemplo de justiça tributária, e guardando consonância com os princípios constitucionais pátrios. Portanto, tal normativo seria autoaplicável, a despeito da omissão do Poder Executivo em regulamentá-lo. De toda forma, eventual necessidade de regulamentação somente poderia ocorrer por lei, a teor do artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional, porquanto se trata de exclusão do crédito tributário. Cita jurisprudência corroborando seu entendimento.
- Reforça que o princípio da legalidade deve ser observado pela Administração Pública, e que a faculdade regulamentar a ela inerente também se subordina aos ditames da lei;
- Ilegal o cálculo do recolhimento da Cotins sobre o total das vendas, sem que se excluam os valores transferidos a outras pessoas jurídicas, por afronta ao princípio da capacidade contributiva e ao do não confisco;
- Cabível a aplicação retroativa das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, ratificando e regulamentando o artigo 3º, §2º, inciso III da Lei nº 9.718/98. Ainda que não se entenda dessa forma, é de se considerar o disposto no artigo 106, I, do Código Tributário Nacional;
- Colaciona decisão do Superior Tribunal de Justiça que teria acatado a mesma tese que aqui defende;
- Ao deixar de exercer seu direito de exclusão da base de cálculo os referidos valores, comprometeu a viabilidade operacional da empresa, arcando com prejuízos de difícil reparação. O reconhecimento dos seus créditos evitaria maiores prejuízos e o enriquecimento ilícito do Estado.

Após exame da defesa apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO.

O direito de a contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento.

BASE DE CÁLCULO. ART. 30, §2º, INCISO III, DA LEI Nº 9.718, DE 1998. NÃO REGULAMENTAÇÃO. VIGÊNCIA.

O inciso III do § 2º do art. 30 da Lei nº 9.718 foi revogado pela Medida Provisória nº 1.991-18, de 09 de junho 2000, e, enquanto vigente, não teve eficácia, pois não houve sua regulamentação.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

O controle de constitucionalidade da legislação tributária é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

Solicitação Indeferida

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido.

Após os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, Relatora.

O Recurso Voluntário é próprio e tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme se verifica pelo relato dos fatos, trata-se de Pedido de Restituição apresentado em 09/06/2005, relativo a suposto indébito tributário decorrente de recolhimentos efetuados a título de COFINS no período de fevereiro /1999 a setembro/2000.

Inicialmente, há que se examinar a prescrição do direito à repetição do indébito.

Concluiu a DRJ:

Conclui-se, dessa forma, estar extinto o direito de pleitear indébitos relativos a períodos anteriores a 09/06/2000, tendo em vista a data de protocolo do Pedido de Restituição ser 09/06/2005.

O Recorrente, citando jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, alega que o prazo prescricional seria de 10 anos (5+5), e não de 5 anos, como entendeu a DRJ.

Todavia, o próprio julgado transcrito pelo Recorrente rechaça a tese de defesa.

Com efeito, entende o Superior Tribunal de Justiça que a LC 118/2005, que alterou a forma de contagem do prazo prescricional para a restituição do indébito tributário, não possui efeitos retroativos, o que significa dizer, portanto, que é norma plenamente aplicável a partir da sua vigência.

Confira-se:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LC 118/2005: NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE INTERPRETATIVA) DO SEU ARTIGO 3º. INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE QUE DETERMINA A APLICAÇÃO RETROATIVA.

1. Sobre o tema relacionado com a prescrição da ação de repetição de indébito tributário, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) é no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação ? expressa ou tácita - do lançamento. Segundo entende o Tribunal, para que o crédito se considere extinto, não basta o pagamento: é indispensável a homologação do lançamento, hipótese de extinção albergada pelo art. 156, VII, do CTN. Assim, somente a partir dessa homologação é que teria início o prazo previsto no

art. 168, I, E, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo, na verdade, de dez anos a contar do fato gerador.

2. Esse entendimento, embora não tenha a adesão uniforme da doutrina e nem de todos os juízes, é o que legitimamente define o conteúdo e o sentido das normas que disciplinam a matéria, já que se trata do entendimento emanado do órgão do Poder Judiciário que tem a atribuição constitucional de interpretá-las.

3. O art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a 'interpretação' dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal.

4. Assim, tratando-se de preceito normativo modificativo, e não simplesmente interpretativo, **o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência.**

5. O artigo 4º, segunda parte, da LC 118/2005, que determina a aplicação retroativa do seu art. 3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art. 2º) e o da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI).

6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida.

(AI nos EREsp 644.736/PE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, CORTE ESPECIAL, julgado em 06/06/2007, DJ 27/08/2007, p. 170)

No caso, a LC 118/05 entrou em vigor no dia 09/06/2005. Logo, todos os pedidos protocolados a partir desta data, seguem a sistemática estabelecida na referida norma:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

O Pedido de Restituição examinado nos presentes autos foi protocolado exatamente no dia 09/06/2005, portanto, deve seguir a sistemática prevista na LC 118/05, podendo abranger apenas os pagamentos realizados nos 5 anos anteriores ao pedido.

Aplica-se, na hipótese, *mutatis mutandi*, a Súmula CARF nº 91:

Súmula CARF nº 91

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 9900-000.728, de 29/08/2012; Acórdão nº 9900-000.459, de 29/08/2012; Acórdão nº 9900-000.767, de 29/08/2012; Acórdão nº 1801-000.970, de 11/04/2012; Acórdão nº 9303-01.985, de 12/06/2012; Acórdão nº 1801-001.485, de 11/06/2013; Acórdão nº 9101-001.522, de 21/11/2012; Acórdão nº 9101-001.654, de 14/05/2013; Acórdão nº 3102-001.844, de 21/05/2013; Acórdão nº 2401-003.108, de 16/07/2013; Acórdão nº 1102-000.915, de 07/08/2013

Logo, correto o entendimento da DRJ ao declarar a extinção do direito de pleitear indébito tributário relativamente aos recolhimentos realizados antes de 09/06/2000.

Quanto ao mérito, a abranger a parcela não prescrita do alegado indébito tributário.

Segundo a Recorrente, o indébito decorreria “cobrança indevida desta contribuição sobre as receitas transferidas para outras pessoas jurídicas e não excluída da base de cálculo deste tributo nos termos do Artigo 30, § 2º, inciso III da Lei 9.718/98”.

Defende, ainda, que tal possibilidade de exclusão teria sido regulamentada pela “Lei n.º 10.637 de 30/12/2002 e Lei n.º 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”.

A Recorrente apenas reiterou os termos da sua Manifestação de Inconformidade, sem acrescentar qualquer fato ou fundamento capaz de amparar seu direito.

As razões de decidir utilizadas pela DRJ, além de não infirmadas, não merecem qualquer reparo, razão pela qual as adoto como fundamento no presente voto:

Como se sabe, a base de cálculo dos tributos guarda correlação com o fato que se pretende tributar. No caso, a Lei n.º 9.718/98 definiu, em seus artigos 2º e 30, §10, que a base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins é o "faturamento" ou "receita bruta", decorrentes, portanto, dos valores auferidos pela pessoa jurídica no exercício de seu objeto social (por exemplo, a venda de bens ou serviços). As deduções/exclusões constantes do o §2º do artigo 30 não suscitam qualquer alteração nessa base de cálculo, haja vista que não são receitas que decorrem do fato tributável.

Assim, por não consistir essa possibilidade de dedução/exclusão em alteração da base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins, o fato de ter sido deixado ao Executivo a competência para regulamentá-la não consiste em ofensa aos princípios da legalidade, ou da estrita legalidade.

No caso sob análise, verifica-se ainda (f1.03) que a pretensão da contribuinte seria de excluir da base de cálculo não receitas de terceiros, mas sim todas as despesas que ela tem no exercício de sua atividade, inclusive com pagamento de impostos, o que carece de qualquer amparo legal.

De toda forma, aquele inciso III do § 2º do artigo 3º, acima transcrito, foi revogado pela Medida Provisória n.º 1.191/2000, e, por não ter sido objeto de regulamentação pelo Poder Executivo enquanto esteve vigente, não produziu qualquer efeito, assim dispondo o Ato Declaratório SRF n.º 56, de 20/07/2000:

Dispõe sobre os efeitos do disposto no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei I\1 9.718, de 27 de novembro de 1998.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e considerando ser a regulamentação, pelo Poder Executivo, do disposto no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei IVº 9.718, de 27 de novembro de 1998, condição resoluto ria para sua eficácia;

considerando que o referido dispositivo legal foi revogado pela alínea b do inciso IV do art. 47 da Medida Provisória ng 1.991-18, de 9 de junho de 2000;

considerando, finalmente, que, durante sua vigência, o aludido dispositivo legal não foi regulamentado, declara:

não produz eficácia, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, no período de 1º de fevereiro de 1999 a 9 de junho de 2000, eventual exclusão da receita bruta que tenha sido feita a título de valores que, computados como receita, hajam sido transferidos para outra pessoa jurídica.

(destaquei)

Ocorre que aquela possibilidade de exclusão da base de cálculo das contribuições não era auto-aplicável, tendo em vista que sua utilização estava condicionada a observância do regulamento que deveria ser baixado pelo Poder Executivo. Quisesse o legislador ordinário permitir a auto-aplicabilidade do referido comando legal, não teria ele imposto a condição determinando que fossem "observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo". Nesse contexto, a regulamentação era imprescindível para a execução da lei, pois que se determinaria o alcance da expressão "valores que, computados como receitas, tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas".

Diga-se ainda que a revogação do dispositivo legal não implica na idéia de que o mesmo fosse auto-aplicável, mas tão somente veio dirimir qualquer dúvida sobre sua inaplicabilidade.

Destaque-se que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem o mesmo entendimento aqui esposado, conforme Acórdão proferido em Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n.º 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.

No que tange ao argumento da interessada de que as Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 teriam ratificado e regulamentado o artigo 3º, §2º, inciso III da Lei n.º 9.718/98, é de se ressaltar sua improcedência. Como já dito, esse dispositivo não produziu qualquer efeito enquanto vigorou. Demais disso, aquelas Leis instituíram uma nova sistemática de cobrança de PIS e Cofins, de forma não-cumulativa, com efeitos somente a partir de suas publicações e aplicável apenas a algumas pessoas jurídicas, remanescendo para as demais as disposições da Lei n.º 9.718/98. Registre-se ainda que, mesmo no regime da não-cumulatividade, não existe previsão legal para a exclusão da base de cálculo das receitas transferidas a outras pessoas jurídicas, uma vez que o legislador adotou, para a efetivação da não-cumulatividade, o mecanismo de apuração de débitos sobre as receitas e créditos sobre alguns custos e despesas.

Também não há que se falar na aplicação do artigo 106, I, do Código Tributário Nacional, haja vista não se tratarem referidas Leis de disposições interpretativas. Aliás, a decisão do Superior Tribunal de Justiça a que alude a interessada nesse contexto trata

de IPI e não-cumulatividade, nada se relacionando com PIS/Cofins e os regimes cumulativo e não cumulativo ora vigentes.

Sobre as demais alegações da contribuinte, concernentes à atuação da autoridade administrativa, ofensa a princípios constitucionais, ilegalidade/inconstitucionalidade de lei e medida provisória, cabe esclarecer que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sem espaço à discricionariedade na aplicação da legislação tributária.

Com efeito, no âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe exclusivamente verificar se o ato praticado pelo agente do Fisco está, ou não, conforme a lei, sem emitir juízo da legalidade ou constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato. Nesse aspecto, a jurisprudência administrativa tem o entendimento de que o controle da constitucionalidade das leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal — art. 102, inciso I, alínea "a", e inciso III, da Constituição Federal. Portanto, é defeso aos órgãos administrativos, de forma original, reconhecer alegada inconstitucionalidade da lei que fundamenta o procedimento fiscal, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto. Isso porque, a decisão de não aplicá-la ao caso concreto, até por razão lógica, é precedida de um juízo e conseqüente declaração: o reconhecimento administrativo da inconstitucionalidade da lei ou ato normativo aplicado.

Em face do exposto, voto pelo não reconhecimento do direito creditório, indeferindo o pedido de restituição.

(grifos meus)

Por fim, quanto às alegações relativas ao “*Princípio de Legalidade*”, “*Princípio da Capacidade Contributiva*”, “*Princípio Constitucional da Isonomia*”, “*Princípio Constitucional do Não Confisco*”, além de não serem capazes de informar a fundamentação da decisão recorrida, são matérias que fogem à competência deste órgão julgador, nos termos da Súmula CARF nº 2:

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

Por todo o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário