



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

Processo nº 10435.000172/2007-10
Recurso nº 523.031 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.823 – 3ª Turma Especial
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente REDE NORDESTE DE COMUNICAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2003

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS REPASSADAS PARA TERCEIROS. INEFICÁCIA.

Os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica compõem a base de cálculo da contribuição, vez que a norma que autorizava sua exclusão, embora vigente temporariamente, não logrou eficácia no ordenamento, em face de sua expressa revogação antes de qualquer iniciativa regulamentar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a)s o(a) Conselheiro(a) Rangel Perrucci Fiorin.

(assinado digitalmente)
Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafeté Reis, Daniel Maurício Fedato, Carlos Henrique Martins de Lima e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

Rede Nordeste de Comunicação Ltda teve contra si lavrado o Auto de Infração de fls. 3 a 6, para formalizar a exigência de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins com incidência cumulativa, nos meses dos anos de 2002 e 2003, que deixou de ser recolhida em razão da indevida exclusão da base de cálculo da contribuição de parte da receita operacional verificada mensalmente, conforme informa a documentação acostada aos autos e as respectivas planilhas elaboradas para evidenciar os ilícitos fiscais apurados. A exação montou a R\$ 68.256,79 entre principal e acréscimos legais.

O feito foi impugnado. A DRJ/REC-2ª Turma julgou o lançamento procedente. O Acórdão nº 11-28.506, de 16 de dezembro de 2009, fls. 314 a 324, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Periodo de apuração 01/10/2002 a 31/12/2003

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário

COFINS EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO

Na determinação da base de cálculo só é excluído o que está previsto em lei

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos normativos regularmente editados

DECISÕES JUDICIAIS DOUTRINA EFEITOS

As sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes envolvidas no processo

Textos doutrinários não podem ser opostos aos ditames das disposições legais em face da vinculação da atividade fiscal nos termos do art 142 do CIN

DECISÕES ADMINISTRATIVAS EFEITOS

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão

MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA EFEITOS *Na ausência de contestação expressa dos fatos apontados, pressupõe-se a concordância da autuada em relação à parte não impugnada, o que implica sua indiscutibilidade no âmbito do processo administrativo*

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Cuida-se agora de recurso voluntário, fls. 328 a 374, interposto contra a decisão da DRJ/REC-2ª Turma. Após resumos dos fatos relacionados com a lide e protestar pela tempestividade de sua manifestação, o recorrente esboça a razão recursal fundamental de que a receita bruta ou faturamento bruto, para efeito da base de cálculo da Cofins, no seu ramo específico de atividade, deverá ser apurada com as exclusões das parcelas pagas ou transferidas a outras empresas pela veiculação de mídia, quer sejam em rádios, televisões, jornais, ou qualquer outro meio de comunicação, conforme determina definitivamente o artigo 13 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004. Esclarece que as pretensas diferenças apontadas pela fiscalização decorreram, em sua totalidade, do fato de que foram deduzidas e escrituradas devidamente, à parte, nos itens próprios, os valores de repasse, não podendo o recorrente escriturar como receita um valor que não lhe pertence, não lhe diz respeito, e que foram devidamente escriturados e pagos todos os encargos por quem de direito recebeu. Invoca precedentes do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que já decidiram de forma definitiva que "*a incidência do PIS / COFINS recai sobre a 'prestação de serviços', tomando-se como base de cálculo o 'preço dos serviços', excluindo-se receitas específicas e estanhas à referida base.*"

Nota que o contribuinte, como se verifica às folhas 15, 16, 23 e 24, adotou o mesmo procedimento que levou o precedente colacionado a excluir as comissões em questão da base de cálculo da Cofins, contabilizando em conta redutora de receita os repasses de comissão efetuados às agências de publicidade. Faz notar também que a Secretaria da Receita Federal, mesmo não havendo previsão expressa na legislação nesse sentido, já baixou atos normativos reconhecendo a possibilidade de segregação das receitas das meras entradas, para fins de incidência do PIS e da Cofins. Tal procedimento somente encontra justificativa na não-incidência destas contribuições sobre as receitas que pertencem, desde sempre, a terceiros, que em verdade correspondem a meras entradas de caixa sobre as quais não há disponibilidade para quem não é seu titular, pois, caso contrário, estas normas seriam absolutamente ilegais, o que evidencia o caráter puramente interpretativo destes atos normativos. Invoca o Ato Declaratório SRF nº 7/2000 e os §§ 4º, 5º e 6º do art. 10 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002. Entende que a autuação contraria também o entendimento da COSIT plasmado no Parecer Cosit nº 198, de 18 de junho de 2001, que transcreve.

Lembra que a Lei nº 9 718, de 28 de novembro de 1998, em seu artigo 3º, § 2º, inciso III, já excluía da base de cálculo das contribuições sociais as receitas pertencentes a terceiros. Entende que tal dispositivo tem natureza meramente exemplificadora de parâmetros, já constantes das normas de competência relativas ao PIS e a COFINS. Mesmo assim, o próprio Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), no seu art. 651, reconhece essa usual sistemática das empresas de rádio e televisão, no trato com as receitas de propaganda e publicidade, assim como a IN-SRF nº 123, de 1992 e a Decisão de Consulta nº SRF 42, de 2000, da Superintendência Regional da Receita Federal (1ª Região Fiscal), acerca da CSLL, também deixa reconhecida a pertinência da exclusão das receitas de terceiros, no âmbito da atividade econômica desenvolvida pela atuada, conforme ementa que transcreve. Cota excertos de doutrina.

Conclui, requerendo provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 328 a 374 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-REC-2ª Turma nº 11-28.506, de 16 de dezembro de 2009.

Destaco, inicialmente, que, nos períodos de apuração em tela, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins tinha incidência regida pela Lei nº 9.718, de novembro de 1998, com as alterações produzidas pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Faço esse destaque porque o recorrente invoca atos legais e normativos relacionados ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, mas que não guardam qualquer aplicabilidade à exação em tela e que, portanto, serão desconsiderados. A menção ao art. 13 da Lei nº 10.925, de 2004, por outro lado, é improcedente, porquanto é disposição atinente à base de cálculo das contribuições sociais devidas pelas agências de publicidade e propaganda.

Como se sabe, a Lei nº 9.718, de 1998, definiu a base de cálculo da contribuição como sendo a totalidade das receitas da pessoa jurídica. A disposição contida no art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 9.718, de 1998, determinava que as receitas da pessoa jurídica, quando transferidas a terceiros, nos termos de regulamento, poderiam ser excluídas da base de cálculo. A disposição, que se refere a valores "*computados como receita*", diz respeito necessariamente a receitas próprias da pessoa jurídica. Nesse contexto, não há que se confundir o conceito de "cumulatividade" com o de "dupla tributação" ("*bis in idem*").

As contribuições sociais Cofins e PIS são, da forma prevista na Constituição, por natureza cumulativas, o que apenas significa que o valor incidente numa etapa de ciclo produtivo ou comercial não pode ser deduzido de valor cobrado em etapa posterior. Entretanto, não há dupla tributação, uma vez que o fato gerador (auferimento de receita) ocorre em cada uma das etapas, fato conhecido e notório.

A disposição legal tratava de uma exclusão que tinha por objeto a desoneração da cadeia comercial e produtiva, sem exigência constitucional. Portanto, sua revogação jamais feriria disposição constitucional. Ademais, a eficácia do dispositivo durante a sua vigência dependia de regulamentação, conforme previsto na lei, o que jamais aconteceu, consoante entendimento manifestado pela própria Secretaria da Receita Federal, uma vez que foi revogada antes de o Poder Executivo a ter regulamentado, conforme se pode verificar pelo Ato Declaratório SRF nº 56, de 2000, *verbis*.

"Ato Declaratório SRF nº 056, de 20 de julho de 2000

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

considerando que o referido dispositivo legal foi revogado pela alínea b do inciso IV do art. 47 da Medida Provisória nº 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

EVERARDO MACIEL"

Há inúmeros precedentes nesse sentido, tanto judiciais quanto administrativos:

"3 O inciso III do § 22 do art. 32 da Lei 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 sua revogação pelo art. 47- IV da MP 1991-18 (DOU 10-06-00) antes de qualquer iniciativa regulamentar. Se o legislador cometeu ao Executivo expedir normas para eficácia do comando, se cuida de preceito non self executing e não de norma inconstitucional porque redução de base de cálculo nada mais é senão forma inominada de exclusão de crédito tributário " (TRF-4ª Região - Apelação Cível nº 448593, publicada no DJU de 16/01/2002, pg. 534, Rel. Juiz Alcides Vetorazzi)

"RECURSO ESPECIAL ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO PIS E COFINS LEI N º 9 718/98, ARTIGO 30, § 2º, INCISO HL NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA N º 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 n º 9 718/98 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 "

(REsp nº 445452/RS, publicado no DJ 10/03/2003, pág. 109, Min. José Delgado)

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL AGRAVO REGIMENTAL PIS E COFINS EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, § 2º, III VALORES TRANSFERIDOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO REVOGAÇÃO PELA MP Nº 1991-18/2000 PRECEDENTES

1 Trata-se de agravo regimental interposto por Acearia Frederico Missner S/A contra decisão que negou provimento a agravo de instrumento por entender que o art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98, que autorizava a transferência de valores relativos ao PIS e COFINS entre pessoas jurídicas, dependia de ulterior regulamentação, o que não ocorreu, tendo sido revogado pela MP nº 1991-18/2000

2 A agravante cinge-se a colacionar excertos do recurso especial que já foram devidamente analisados pelo 7ª/4ª Região, tendo sido refutados todos os argumentos no acórdão recorrido

3 Entre tais dispositivos legais não há similitude temática, tampouco lógica a fim de robustecer a tese defendida pela agravante, conforme depreende-se de sua leitura

4 Imperioso colacionar razões esposadas no bojo do decisum agravado, cite-se

'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. No caso, o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei sem que lhe fossem dados outros contornos, como pretende a agravante, 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.' 5 Precedentes: AgRg no Ag nº 676.889/PR, Rel. Min.ª DENISE ARRUDA, DJ de 29/08/2005; REsp nº 639.350/SC, Rd. Min. CASTRO MEIRA, DJ 03/10/2005

6 Agravo regimental não-provida" (AgRg no Ag 727679 / SC – STJ-1ª Turma)

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 28/02/1999 a 30/06/2000

Ementa: PIS LEI Nº 9.718/98 RECEITAS REPASSADAS PARA TERCEIROS INEFICÁCIA

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

Processo nº 10435 000172/2007-10
Acórdão nº 3803-00 823

S3-1E03
F1 383

regulamentares expedidas pelo Poder Executivo", embora vigente temporariamente. não logrou eficácia no ordenamento, face de sua revogação pelo art. 47, inciso IV, da MP nº 1991-18 antes de qualquer iniciativa regulamentar

Recurso Especial do Procurador Provido RECURSO PARADIGMA DIVERGÊNCIA — Não se conhece de recurso cujo paradigma não serve para comprovar divergência

Recurso Especial do Contribuinte não Conhecido (Ac. 02-02.351, de 24 de julho de 2006, da 2ª Turma da CSRF – Processo nº 10380.016296/00-62, Recurso nº 203.118.732)

Dessa forma, ratifico o Acórdão recorrido e entendo que em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, os valores repassados pela dita retransmissora de TV a outras pessoas jurídicas, mesmo que decorrentes da subcontratação de serviços, não poderão ser excluídos da base de cálculo da contribuição, uma vez que o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.978, de 1998, embora vigente temporariamente, não logrou eficácia no ordenamento, face de sua revogação pelo art. 47, inciso IV, da MP nº 1991-18, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, antes de qualquer iniciativa regulamentar.

Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de outubro de 2010

Alexandre Kern