

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

Processo nº 10875.001035/2003-81
Recurso nº 261.022 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.469 – 3ª Turma Especial
Sessão de 28 de junho de 2010
Matéria COFINS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente POLEODUTO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL – COFINS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/08/2000

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. INCLUSÃO DO ICMS.

Inclui-se na base de cálculo da Cofins a parcela relativa ao ICMS devido pela pessoa jurídica na condição de contribuinte, eis que toda receita decorrente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços corresponde ao faturamento, independentemente da parcela destinada a pagamento de tributos. O ICMS é tributo do tipo em que o montante devido integra a sua própria base de cálculo.

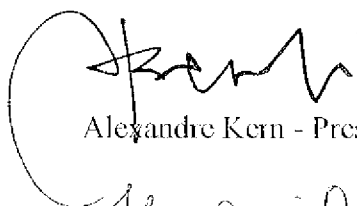
AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO DE DISPOSITIVO DE LEI. LEI 9.718/1998, ART. 3º, § 2º, INCISO III.

Inaplicabilidade de dispositivo de lei passível de regulamentação pelo Poder Executivo. Não há ofensa ao princípio da legalidade estrita quando o próprio ato exarado pelo Poder Legislativo – a Lei – condiciona a eficácia do dispositivo à expedição de normas regulamentadoras.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


Alexandre Kern - Presidente

Hécio Lafetá Reis - Relator

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

Relatório

Em 24 de março de 2003, o contribuinte supra identificado protocolizou junto à Receita Federal Declaração de Compensação acompanhada de Pedido de Restituição relativos à Cofins do período de fevereiro de 1999 a agosto de 2000 (fls. 1 a 46), tendo por fundamento o seguinte:

a) com o advento da Lei nº 9.718/1998, art. 3º, § 2º, inciso III, autorizou-se aos contribuintes a exclusão dos valores computados como receita que tivessem sido transferidos para outra pessoa jurídica, independentemente de regulamentação;

b) em face do princípio da estrita legalidade em matéria tributária, há impossibilidade de normas do Poder Executivo dispor sobre a base de cálculo das contribuições, pois, na instituição e conseqüente exigência de tributos, à Administração Pública não é assegurada nenhuma margem para discricionariedades;

c) em respeito ao princípio da anterioridade nonagesimal, a Medida Provisória nº 1.991-18 que revogou o dispositivo sob comento somente passou a surtir efeitos após agosto de 2000;

d) o ICMS e os demais impostos indiretos devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições, com base na autorização legal de subtração das receitas transferidas a outras pessoas jurídicas.

O Serviço de Orientação e Análise Tributária (Scott) da Delegacia da Receita Federal em Guarulhos/SP indeferiu o pedido, tendo fundamentado sua decisão na falta de regulamentação pelo Poder Executivo do inciso III, do § 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, bem como na ausência de expressa previsão legal de exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins (fls. 57 a 60).

Inconformado com tal despacho decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 80 a 112) e requereu o deferimento do pedido de restituição, repisando os mesmos argumentos apresentados na exordial, alterando apenas a alegação relativa à Medida Provisória nº 1.991-18, que, em seu novo entendimento, não poderia versar sobre a instituição da contribuição, por haver expressa vedação constitucional art. 246 da Constituição Federal.

A DRJ Campinas/SP indeferiu a solicitação e, conseqüentemente, não homologou a compensação, argumentando que, por falta de regulamentação, o inciso III, do § 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, embora vigente até a sua revogação pela Medida Provisória nº 1.991-18/2000, não teria tido eficácia.

Considerou, ainda, a autoridade julgadora *a quo* que o valor do ICMS devido pela própria pessoa jurídica integraria a base de cálculo da contribuição.

Não resignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 128 a 143) e requer o reconhecimento do seu direito creditório, reafirmando os mesmos fundamentos de



direito, salvo quanto à vigência do dispositivo sob análise que, em grau de Recurso, passa a alegar que o referido inciso produziu efeitos até o advento do regime não cumulativo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator

O recurso é tempestivo, preenche as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Trata-se de Pedido de Restituição de valores da Cofins relativos ao período de fevereiro de 1999 a agosto de 2000, que, no entender do Recorrente, teriam sido recolhidos a maior em face da não exclusão dos valores computados como receita transferida a outra pessoa jurídica e do ICMS incidente sobre o faturamento.

I. Base de cálculo. Exclusão de receita transferida a outra pessoa jurídica. Regulamentação.

Alega o Recorrente que a falta de regulamentação do inciso III, do § 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 não impediria sua aplicação, uma vez que, em face do princípio da estrita legalidade em matéria tributária, há impossibilidade de normas do Poder Executivo dispor sobre a base de cálculo das contribuições, pois, na instituição e conseqüente exigência de tributos, à Administração Pública não é assegurada nenhuma margem para discricionariedades.

Até o advento da Medida Provisória que o revogou, o referido dispositivo assim dispunha:

§ 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 pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

É patente a exigência estipulada pela própria lei da necessidade de regulamentação do dispositivo.

Ora, se a própria norma estipulou tal condição, haveria ofensa ao princípio da legalidade se tal comando fosse ignorado pelo intérprete e pelo aplicador do Direito.

As normas regulamentadoras não foram editadas, tendo sido revogado o dispositivo pela Medida Provisória nº 1.991-18/2000. Dessa forma, o inciso III acima reproduzido nem mesmo chegou a produzir efeitos.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em mais de uma vez, já decidiu nesse sentido, conforme se constata dos excertos a seguir transcritos:

*RECURSO ESPECIAL Nº 776.965 - PR (2005/0142055-0) -
RELATORA MINISTRA ELIANA CALMON*

*EMENTA - TRIBUTÁRIO - PIS/COFINS - ALTERAÇÃO DA
BASE DE CÁLCULO - VALORES COMPUTADOS COMO
RECEITA TRANSFERIDOS PARA OUTRAS PESSOAS
JURÍDICAS - LEI 9.718/98, ART. 3º, § 2º, III - REGRA DE
INTERPRETAÇÃO - VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC.
INEXISTÊNCIA*

(...)

*3. O artigo 3º, § 2º, III, da Lei 9.718/98, estabeleceu regra de
exclusão condicionada a regulamento do Poder Executivo*

*4. Condição não implementada, sendo revogada a regra de
exclusão pela MP 1991-18/2000.*

5. Legalidade da norma contida e condicionada a regulamento.

6. Recurso especial improvido

*AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 534.865 - RS (2003/0056824-
3) - RELATOR MINISTRO FRANCISCO FALCÃO*

*EMENTA - TRIBUTÁRIO - AGRAVO REGIMENTAL - RECURSO
ESPECIAL - PIS E COFINS - BASE DE CÁLCULO - ARTIGO 3º,
§ 2º, INCISO III, DA LEI Nº 9.718/98 - NORMA DEPENDENTE
DE REGULAMENTAÇÃO - REVOGAÇÃO PELA MEDIDA
PROVISÓRIA Nº 1991-18/2000*

*I - O comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º
9.718/98 estabelecia a exclusão da base de cálculo do PIS e da
COFINS, das receitas transferidas a outras pessoas jurídicas, a
depende de normas regulamentares do Poder Executivo.*

*II - Com a edição da Medida Provisória nº 1.991-18/2000, o
dispositivo em comento foi retirado do mundo jurídico, antes
mesmo de produzir os efeitos pretendidos. Portanto, embora
vigente, não teve eficácia, já que não editado o decreto
regulamentador.*

III - Agravo regimental improvido.

*No mesmo sentido já decidiu o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, in
verbis:*

*Processo: 2001.72.01.001285-0/SC - 06/05/2004 - Primeira
Seção*

*TRIBUTÁRIO - PIS E COFINS - VALORES TRANSFERIDOS A
OUTRA PESSOA JURÍDICA - EXCLUSÃO DA BASE DE
CÁLCULO - ART. 3º, PARÁGRAFO 2º, INCISO III, DA LEI Nº
9.718/98 - NORMA E EFICÁCIA LIMITADA - AUSÊNCIA DE
REGULAMENTAÇÃO*

- A regra que previa a exclusão das receitas transferidas a outras pessoas jurídicas da base de cálculo do PIS e da COFINS, preconizada no inciso III, § 2º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, é norma de eficácia limitada, dependendo de regulamentação. A inexistência do decreto de execução no período em que o artigo de lei esteve em vigor impede que o regramento seja aplicado.

Portanto, o inciso III, do § 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, dependia da edição de norma regulamentar que, contudo, jamais veio a ocorrer, tendo sido revogado posteriormente, sem gerar qualquer efeito na configuração do tributo devido.

II. Inclusão do valor do ICMS na base de cálculo das contribuições. Inconstitucionalidade.

De início, ressalte-se que permanece pendente, pelo prisma constitucional, a discussão acerca da exclusão do valor do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da Cofins.

A matéria encontra-se sob análise do Supremo Tribunal Federal (STF) que já reconheceu a sua repercussão geral¹, estando pendente de julgamento a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC)², cuja ementa da medida cautelar assim dispõe:

EMENTA Medida cautelar Ação declaratória de constitucionalidade. Art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98 COFINS e PIS/PASEP. Base de cálculo. Faturamento (art. 195, inciso I, alínea "b", da CF). Exclusão do valor relativo ao ICMS 1 O controle direto de constitucionalidade precede o controle difuso, não obstando o ajuizamento da ação direta o curso do julgamento do recurso extraordinário 2 Comprovada a divergência jurisprudencial entre Juízes e Tribunais pátrios relativamente à possibilidade de incluir o valor do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, cabe deferir a medida cautelar para suspender o julgamento das demandas que envolvam a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98 3 Medida cautelar deferida, excluídos desta os processos em andamentos no Supremo Tribunal Federal

O ICMS é imposto cujo cálculo se processa pelo método denominado “por dentro”, ou seja, o montante do imposto integra a sua própria base de cálculo. Logo, pretender excluir o valor do imposto para cálculo do PIS e da Cofins é pretender reduzir o próprio faturamento.

Em conformidade com esse entendimento, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) editou a súmula nº 68 com o seguinte teor: *a parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS.*

Essa mesma conclusão tem sido exarada em outros julgados, como por exemplo na decisão contida no Recurso Especial nº 501.626/RS e no AMS 2004.71 01.005040-8/PR do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, *in verbis*:

¹ RE 240 785/MG

² ADC nº 18/DF

REsp 501626 / RS

TRIBUTÁRIO - PIS E COFINS. INCIDÊNCIA - INCLUSÃO NO ICMS NA BASE DE CÁLCULO.

1. O PIS e a COFINS incidem sobre o resultado da atividade econômica das empresas (faturamento), sem possibilidade de reduções ou deduções.

2. Ausente dispositivo legal, não se pode deduzir da base de cálculo o ICMS

3. Recurso especial improvido.

AMS - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA

Processo: 2004 70.01.005040-8

Ementa: PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DA PARCELA DO ICMS.

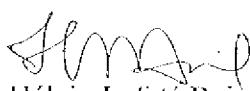
Inclui-se na base de cálculo do PIS e da COFINS a parcela relativa ao ICMS devido pela empresa na condição de contribuinte (Súmula 258, TFR e Súmula 68, STJ), eis que tudo o que entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias corresponde à receita - faturamento -, independente da parcela destinada a pagamento de tributos.

Constata-se, portanto, entendimento prevalente da impossibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins, sendo esta a linha a ser adotada no presente julgado.

III. Conclusão.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, em decorrência do fato de que o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9 718/1998, por falta de regulamentação, nunca gerou efeitos, bem como em razão da ausência de previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição.

É como voto.


Hélcio Lafetá Reis

