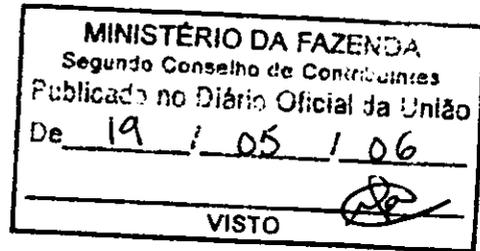




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

Recorrente : MEDIC S/A MEDICINA ESPECIALIZADA À INDÚSTRIA E AO COMÉRCIO
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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 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 negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MEDIC S/A MEDICINA ESPECIALIZADA À INDÚSTRIA E AO COMÉRCIO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de março de 2005.

Antônio Carlos Atulim
Presidente

Gustavo Kelly Alencar
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Maria Cristina Roza da Costa, Raimar da Silva Aguiar, Antonio Zomer, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF. em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

Recorrente : **MEDIC S/A MEDICINA ESPECIALIZADA À INDÚSTRIA E AO COMÉRCIO**

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos transcrevo o relatório e o voto da DRJ em Campinas - SP, conforme abaixo:

"Trata-se de Auto de Infração (fls. 291/306), lavrado contra a contribuinte em epígrafe, ciência em 23/12/2002, relativo à falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período de janeiro/1998 a maio/2002 e julho/2002 a outubro/2002, no montante de R\$ 607.936,31.

2. Na Descrição dos Fatos, à fl. 303, o auditor fiscal informa:

Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores devidos ao PIS, cuja base de cálculo foi extraída do Livro Razão do período de 01/1998 a 03/2002 e da relação fornecida pelo contribuinte discriminando a base de cálculo do período de 04 a 10/2002, com os valores efetivamente recolhidos, constantes do sistema de pagamento da SRF – Sinal do mesmo período.

O contribuinte devidamente intimado a apresentar os comprovantes de recolhimentos das diferenças apontadas, nada acrescentou que justificasse tal atitude.

3. Inconformada com o procedimento fiscal, a interessada interpôs impugnação, em 22/01/2003, às fls. 317/335, na qual argumenta, em síntese e fundamentalmente, que:

3.1. o fundamento constitucional para o PIS encontra-se no art. 239 da Magna carta, que manteve a exação instituída pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, apenas alterando-lhe a destinação. Por isso, a exigência do PIS à alíquota de 5% sobre o imposto de renda devido para as prestadoras de serviço não poderia ser alterada senão por emenda constitucional. Sob essa ótica, tanto a Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, como a Lei nº 9.718, de 1998, seriam manifestamente inconstitucionais;

3.2. "realiza a cobertura financeira dos custos pré-estabelecidos dos serviços assistenciais prestados a seus clientes pelos médicos, laboratórios e hospitais credenciados, exatamente como agem as seguradoras neste segmento". Conseqüentemente, sua receita efetiva é a diferença entre os recursos advindos dos pagamentos das taxas contratuais ou mensalidades estabelecidas nos contratos com seus clientes e o montante despendido, sem nenhuma consideração de seus custos de administração, com os repasses àqueles profissionais e instituições que prestam o atendimento. É como se recebesse uma comissão pelo serviço prestado. Contudo, essa comissão não é garantida, pois só existe se o valor dos repasses a terceiros for menor que o total de ingressos;

3.3. tanto o conceito de faturamento, como o de receita, ainda que tomados como sinônimos de receita bruta, deixam evidente que só podem ser assim considerados os ingressos destinados a remunerar algum tipo de atividade exercida pela empresa e não aqueles que se destinam a ser transferidos a terceiros, sendo, portanto, receitas destes e não da contribuinte que os recebe;



Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

3.4. o inciso II do § 2º da Lei nº 9.718, de 1998, apenas explicitando, previu a exclusão, na apuração da receita bruta, dos ingressos correspondentes à receita de terceiros. Embora essa explicitação derive do próprio conceito de receita bruta, o art. 47, inciso IV, "b", da Medida Provisória nº 1.991-18, de 9 de junho de 2000, reeditada sob o nº 2.037-20, de 28 de julho de 2000, pretendeu obstar que a generalidade dos contribuintes exclua da base de cálculo dessas contribuições as transferências a terceiros e mantê-las exclusivamente para alguns contribuintes, conforme se vê no § 6º, inciso II, acrescido ao art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998;

3.5. a Medida Provisória nº 2.037-20, de 2000, ao pretender fazer com que referidas contribuições incidam sobre base de cálculo indevidamente alargada (ou seja, receita de terceiros), desatende ao critério de rateio, representado pela capacidade contributiva, e ao princípio da proporcionalidade, consagrado pelo devido processo legal material;

3.6. chega-se ao absurdo de tornar devidas as contribuições mesmo quando a empresa não auferir nenhuma receita. O art. 195, inciso I, da Constituição, na sua redação original, autorizou a União a instituir e a exigir do empregador contribuição social sobre o faturamento. Na redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, essa autorização foi ampliada para abranger faturamento ou receita da empresa. Ora, nenhum desses conceitos autoriza a exigência da Cofins sobre ingressos que devam ser transferidos a terceiros;

3.7. o que se conclui é que a impugnante sempre teve o direito de recolher as contribuições para o PIS e a Cofins, na forma que foi expressamente reconhecida pela Lei nº 9.718/98, e com as alterações posteriores introduzidas pela Medida Provisória nº 1.991-18, por isonomia com as companhias seguradoras, e finalmente pela Medida Provisória nº 2.158/01, art. 2º, § 9º, III, que equiparou as administradoras de planos às empresas seguradoras no tocante à apuração da base de cálculo.

4. Ao final, a contribuinte solicita que seja realizada diligência, para que se apure o valor efetivamente devido de conformidade com a forma de apuração da base de cálculo que propugna."

VOTO

"5. Sendo a impugnação tempestiva e preenchendo os demais pressupostos de admissibilidade, dela se conhece.

6. Com relação à alegação de inconstitucionalidade da Lei nº 9.715, de 1998, e da Lei nº 9.718, de 1998, não cabe a apreciação por esta turma de julgamento. Isso porque 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, I, "a", III da CF/88. Portanto, é defeso aos órgãos administrativos, de forma original, reconhecer alegada inconstitucionalidade da lei que fundamenta o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto.

7. Quanto aos demais argumentos da impugnante, em princípio e como base de toda a análise das alegações a seguir desenvolvida, considere-se que, conforme disposto no art. 111 do CTN, "interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre exclusão de crédito tributário". Com isso, é incabível a pretensão da atuada de apurar a base de cálculo do PIS utilizando-se da analogia para com as seguradoras. Afastada essa pretensão, cabe a apreciação dos argumentos trazidos pela impugnante, os quais giram todos em torno da forma de apuração da base de cálculo da contribuição. Para



Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

isso, primeiramente, cabe recordar como está definida a base de cálculo do PIS pela Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, cujas reedições acabaram por culminar na edição da Lei nº 9.715, de 1998:

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

II - pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista, inclusive as fundações, com base na folha de salários;

III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

Parágrafo único. As sociedades cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, pagarão, também, a contribuição calculada na forma do inciso I, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados.

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o imposto sobre produtos industriais - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

8. A alegação da contribuinte é de que sua receita seria como uma comissão pelo serviço prestado no repasse dos recursos advindos dos pagamentos das taxas contratuais ou mensalidades estabelecidas nos contratos com seus clientes para os profissionais e instituições que prestam o atendimento. No entanto, a comissão somente se caracteriza quando o serviço se trata de mera intermediação, o que não ocorre no presente caso.

9. A intermediação se limita a aproximar duas partes. No caso em tela, porém, a realidade da contribuinte é totalmente diversa. Isso porque, a cada período, muitos de seus clientes, apesar de efetivarem os pagamentos contratados, não utilizam os serviços médicos, outros os utilizam abaixo do que pagaram, e ainda outros os utilizam além do que pagaram. Conseqüentemente, não ocorre intermediação, já que não se pode falar em mera aproximação de duas partes. Na verdade, a contribuinte opera sempre considerando a totalidade das receitas obtidas com os pagamentos de seus clientes e a totalidade de seus custos para prestar o serviço a que se dispôs. Dessa forma, os valores pagos aos profissionais e instituições que prestam o atendimento não são meras transferências a terceiros, mas tão-somente o pagamento dos custos da autuada com a prestação do serviço de assistência médica. Além disso, o objeto da sociedade, discriminado no seu Estatuto Social (fl. 36), demonstra o acerto dessa conclusão, ou seja, que sua atividade não é intermediação, mas "a prestação de serviços de assistência médica, médico hospitalar em geral e demais serviços inerentes ao seu ramo de atividade a pessoas físicas ou jurídicas de direito público ou privado".



Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

Cléuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

10. Portanto, sendo essa a atividade da empresa, seu faturamento (receita bruta das vendas de serviço de assistência médico-hospitalar) é o montante total dos recursos advindos dos pagamentos das taxas contratuais ou mensalidades estabelecidas nos contratos com seus clientes, base de cálculo do PIS nos termos da Lei nº 9.715, de 1998. Essa conclusão é ainda mais contundente quando se trata da Lei nº 9.718, de 1998. Nessa lei, a base de cálculo está assim definida:

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.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (revogado pelo art. 47, inciso IV, alínea "b", da Medida Provisória nº 1.991-18, de 9 de junho de 2000)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

§ 3º Nas operações realizadas em mercados futuros, considera-se receita bruta o resultado positivo dos ajustes diários ocorridos no mês.

§ 4º Nas operações de câmbio, realizadas por instituição autorizada pelo Banco Central do Brasil, considera-se receita bruta a diferença positiva entre o preço de venda e o preço de compra da moeda estrangeira.

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei Nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

11. Com esse diploma legal, a base de cálculo do PIS passou a ser a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, o que inclui evidentemente



Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

o montante total dos recursos advindos dos pagamentos das taxas contratuais ou mensalidades estabelecidas nos contratos com seus clientes.

12. A partir disso, conclui-se que não tem eficácia o argumento da impugnante de que o inciso III do § 2º da Lei nº 9.718, de 1998, apenas explicitava o que já estaria previsto no conceito de faturamento ou de receita, pois, como visto, não se trata no caso em tela de transferência para terceiros, mas simplesmente de pagamento de custos da autuada. Ademais, esse dispositivo foi revogado pelo art. 47, inciso IV, alínea "b", da Medida Provisória nº 1.991-18, de 9 de junho de 2000, sem nunca ter sido regulamentado pelo Poder Executivo, não se admitindo, pois, nenhuma exclusão da base de cálculo da contribuição com base nele, como já definiu a Coordenação Geral do Sistema de Tributação, no Parecer Cosit nº 30, de 18 de julho de 2000:

15.1. O disposto no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, não era auto-aplicável, porque dependia de regulamentação específica do Poder Executivo. Com a revogação expressa do citado dispositivo pela alínea "b" do inciso IV do art. 47 da Medida Provisória nº 1.991-18, de 9 de junho de 2000, publicada no DOU de 10/06/2000, sem que o mesmo tivesse sido regulamentado, não chegou a produzir efeitos. Não se admite, portanto, a exclusão de qualquer valor da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, com apoio no referido dispositivo. (destaques acrescidos)

13. Outrossim, não se pode falar em ofensa ao princípio da capacidade contributiva ou ao da proporcionalidade, porque tais princípios dirigem-se, de fato, ao legislador com o intuito de impedir a instituição de tributo que tenha em seu conteúdo aspectos ameaçadores à propriedade ou à renda tributada. Logo, a observância desse princípio relaciona-se com o momento de instituição do tributo, pela elaboração da norma definidora da hipótese legal de incidência, base de cálculo e alíquota aplicável. Conclui-se que, uma vez vencida a etapa da sua criação, não se pode falar em ofensa a eles quando da aplicação da lei tributária. Isso implica que os argumentos da impugnante se referem à constitucionalidade da lei que fundamentou a lavratura do auto de infração. 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, I, "a", III da Constituição Federal de 1988 –, sendo defeso aos órgãos administrativos, de forma original, reconhecer alegada inconstitucionalidade da lei que fundamenta o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto. leva à discussão da constitucionalidade da legislação.

14. No que tange ao inciso III do § 9º acrescido ao art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 1991, igualmente não tem razão a contribuinte, porque tal dispositivo trata de dedução do valor referente a indenizações pagas, e não a pagamentos de custos da empresa.

15. Cumpre ainda realçar que a impugnação vai contra o procedimento adotado pela própria contribuinte, já que todos os valores considerados pelo auditor fiscal como faturamento/receita bruta foram informados por ela nas DIPJs dos respectivos exercícios, como se pode verificar às fls. 61/116, 234/249 e 252/265.

16. Por fim, ressalte-se que também não cabe a realização de diligência conforme solicita a contribuinte, pois, como acima explanado, é equivocada a forma para a apuração da base de cálculo da Cofins pela qual propugna a contribuinte.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

17. Diante do exposto, voto pela procedência do auto de infração."

São então os autos remetidos a este Egrégio Conselho.

É o relatório. *[assinatura]*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Tempestivo é o presente Recurso, acompanhado de arrolamento de bens. Assim, do mesmo conhecimento.

Trata-se de auto de infração decorrente de diferenças de receita apuradas pela fiscalização. Alega a recorrente se equiparar a uma empresa de seguros privados, e, também, que a própria Lei nº 9.718/98 afasta a tributação de receitas efetivamente transferidas a terceiros.

Não assiste razão a nenhuma das alegações. A uma, pois empresas de seguro privado têm natureza jurídica distinta da natureza da recorrente, não podendo se falar em equiparação. A duas, vejamos:

RECEITAS REPASSADAS PARA TERCEIROS

Por bem esgotar o tema, transcrevo o voto proferido pelo Exmo. Ministro José Delgado, em decisão recentíssima do 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 N.º 9.718/98, ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III. 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 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

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

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

RELATÓRIO

O SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO (RELATOR): *Cuidam os autos de Ação Mandamental impetrada contra o Delegado da Receita Federal em Santo Ângelo/RS por FOCO ENGENHARIA ELÉTRICA E COMÉRCIO LTDA que no Juízo singular recebeu o seguinte relato (fls. 87/88):*

"FOCO ENGENHARIA ELÉTRICA E COMÉRCIO LTDA, já qualificada na inicial,ajuizou ação de segurança contra o Ilmo. DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM SANTO ÂNGELO.

Pretende liminarmente que a autoridade impetrada exclua da base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas transferidas para outras pessoas jurídicas de direito público ou privado, conforme determina o inciso III do par. 2º do artigo 3º da Lei n. 9.718/98, no período em que este dispositivo legal esteve em vigor, ou seja, durante o lapso de 01.02.1999 a 10.06.2000, quando foi revogado pelo art. 47, inciso IV, da Medida Provisória n. 1.991-18, que foi publicado no Diário Oficial da União do dia 10.06.2000. Sustentou ser inadequado o uso do decreto como instrumento para integrar eventual omissão constante na lei, especialmente no caso concreto, onde do texto legal se extrai os elementos necessários para a aplicação do dispositivo. Pediu a declaração do direito de compensar os valores pagos indevidamente com as contribuições da mesma espécie.

Nas informações a autoridade impetrada embasado no Ato Declaratório da SRF n. 56, de 20 de julho de 2000, defendeu a necessidade de regulamentação para a eficácia do dispositivo em debate, sendo competência do Poder Executivo. O digno representante do Ministério Público Federal pugnou pela denegação da segurança, sendo o decreto regulamentar condição essencial da atuação normativa da lei..."

Concedida a Segurança.

Houve Remessa Oficial e recurso voluntário apresentado pela Fazenda Nacional.

Em Acórdão proferido pelo TRF/4ª Região, os recursos foram providos conforme ementa assim redigida (fl. 111):

"TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. LEI 9.718 ART. 3º PAR. 2º INC. III. INCONSTITUCIONALIDADE INCONFIGURADA.

1. O inciso III do § 2º do art. 3º da Lei 9.718 ao prever que os 'valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

regulamentares expedidas pelo Poder Executivo', embora vigente temporariamente, não logrou eficácia no ordenamento face de sua revogação pelo art 47-IV da MP 1991-18 (DOU 10-06-00) antes de qualquer iniciativa regulamentar.

2. 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 exclusão de crédito tributário.

3. Apelação e remessa oficial providas."

Irresignada, a empresa apresenta Recurso Especial pela alínea "a", da permissão do artigo 105, III, da Constituição Federal vigente.

Aponta como violados os artigos 97, IV, do Código Tributário Nacional e 17, I, da Lei 9.718/98 que preceituam, respectivamente:

"Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

IV. a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;"

"Art. 17. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos :

I. em relação aos artigos 2º a 8º, para os fatos geradores a partir de 1º de fevereiro de 1999".

Explica a recorrente que desde a entrada em vigor da Lei 9718/98, em 1º de fevereiro de 1999, por força do inciso III, do § 2º, do artigo 3º, do citado Diploma legal, deixou de excluir da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS os valores que, computados como receitas, tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas, tendo em vista que a parte final do inciso III dispunha que deveriam "ser observadas normas regulamentares expedidas pelo Poder Executivo", e ainda tendo em vista a orientação da SRF da 7ª Região Fiscal, na decisão n.º 354 que determinou que "não é possível excluir da receita bruta os valores que computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, uma vez que até o momento não foram baixadas as normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo".

Ocorre que as normas regulamentares não foram expedidas e o inciso III, do § 2º, do artigo 3º, da Lei 9718/98 foi revogado pelo artigo 47, da MP 1991-18 de 10.06.2000.

Entende que, ao contrário do que diz o Acórdão impugnado, o referido dispositivo legal vigeu no período de 01.02.99 até 10.06.2000 possuindo ela, recorrente, em decorrência deste fato, direito à compensação dos valores que computados como receita, foram transferidos para outras pessoas jurídicas sem serem excluídos da base cálculo das contribuições.

Sustenta que a vulneração ao artigo 97, IV, do Código Tributário se deu quando o decisório dispôs que 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 a redução da base de cálculo nada mais é senão forma inominada de exclusão de crédito tributário.



Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Aduz que a "redução da base de cálculo do PIS e da COFINS, sendo forma inominada de exclusão de crédito tributário, está sujeita à previsão de todos os seus aspectos e contornos na lei, não sendo possível delegar tais funções ao poder regulamentar do Executivo..."

Alega que a infringência ao artigo 17, da Lei 9718/98, verificou-se na medida em que se expressou que, não acontecendo a regulamentação da norma (inciso III, § 2º do artigo 3º, da Lei 9718/98), pelo Poder Executivo, esta não produziu efeitos.

A recorrente diz que "o artigo 17, inciso I, da Lei 9.718/98 foi claro quando estabeleceu que a norma produziria efeitos a partir de fevereiro de 1999, não podendo a Decisão recorrida afastar o texto de lei, para adequar a interpretação dada ao art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei 9718/98. Porque, como se demonstrou, nenhum ato normativo infralegal era necessário à regulamentação da base de cálculo das contribuições."

Com esteio na argumentação acima aduzida, apresenta pedido do seguinte teor:

"Ante o exposto requer que seja reformado o V Acórdão, dando provimento ao Recurso Especial e julgada procedente a demanda, declarando a desnecessidade de regulamentação do artigo 3º, § 2º, inciso III, da Lei n.º 9.718/98, no período de 01.02.1999 a 10.06.2000, reconhecendo o direito de compensar os pagamentos indevidos pela não exclusão da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS das receitas transferidas para outras pessoas jurídicas devidamente atualizadas e com a taxa de juros SELIC, nos moldes do pedido inicial."

Foram ofertadas contra-razões tratando matéria diversa da discutida nos autos. Em juízo de prelibação, o recurso mereceu crivo de admissibilidade.

É o relatório.

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

RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEI N.º 9.718/98, ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III. 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 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.

VOTO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE CUM O ORIGINAL
Brasília-DF. em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

O SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO (RELATOR): Assinalo, preliminarmente, que apenas o artigo 97, do Código Tributário Nacional, apontado como violado, foi objeto de debate pelo Acórdão recorrido, o mesmo não ocorrendo acerca do dispositivo do art. 17, I, da Lei 9718/98 que não restou prequestionado.

Por outro lado, impende registrar ser improfícua, para fins de prequestionamento, a ressalva feita no voto-condutor objurgado ao dizer à fl. 110, in fine "Para eventual efeitos de prequestionamento, não vislumbro ofensa ao disposto nos artigos 5º, §2º, 48, 68, § 1º e 150-I da CF/88 e o art. 97-IV do CTN", uma vez que apenas se tem como prequestionado o artigo infralegal quando, efetivamente, o decisório teceu considerações de valor a respeito do mesmo, não sendo suficiente a mera enumeração dos preceitos de lei federal.

Analiso, pois, a irresignação no que toca ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional.

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

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 n.º 9.718, de 1998)"



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/1/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

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 explícita 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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10882.003988/2002-12
Recurso nº : 125.841
Acórdão nº : 202-16.214

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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."

Em face das considerações acima expostas, nego provimento ao recurso.

É como voto."

Pelo exposto, não há que se falar em exclusão da base de cálculo da contribuição dos valores repassados para terceiros, a qualquer título.

Sala das Sessões, em 15 de março de 2005.

GUSTAVO KELLY ALENCAR