



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11020.905943/2008-74  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-007.257 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2019  
**Recorrente** SAVIPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/07/1999

**EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, §2º, III DA LEI Nº 9.718/98. AUSÊNCIA DE EFICÁCIA.**

A norma do art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98 (exclusão do faturamento dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico, já que dependia de regulamentação e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001. Logo, se estava condicionada à edição de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, conclui-se que, embora vigente, não teve eficácia jurídica, já que não editado o decreto regulamentador (ausência do atributo da autoexecutoriedade). Por consequência, integram a base de cálculo da COFINS os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, ou seja, as transferências a terceiros decorrentes das operações de venda de mercadoria e/ou serviços.

**COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. OBRIGATORIEDADE.**

Para fazer jus à compensação pleiteada, o contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob pena de restar seu pedido indeferido.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ/POA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade contra a não homologação do pedido de compensação formulado pelo contribuinte.

O Despacho Decisório emitido eletronicamente pela DRFB Porto Alegre não homologou a compensação por ausência/insuficiência de créditos oponíveis contra a Fazenda Nacional.

Em manifestação de inconformidade, preliminarmente, a empresa sustentou a nulidade do despacho decisório, por falta de motivação e desvio de finalidade. No mérito, aduziu que, ao fazer o levantamento de importâncias pagas a título de PIS e COFINS conforme disposição da Lei n.º 9.718/98, constatou valores pagos a maior, em decorrência da tributação indevida sobre valores repassados a terceiros, que deveriam ter sido excluídos da base tributável, nos termos do disposto no art. 3º §2º, III, da Lei.

A 2ª Turma da DRJ/POA, acórdão n.º 10-18.473, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, por entender ausente a comprovação da liquidez e certeza dos créditos para a efetivação do encontro de contas.

Corretamente notificada, a empresa apresentou Recurso Voluntário, sustentando a nulidade da decisão recorrida por ausência de motivação e nulidade do despacho decisório por desvio de finalidade. No mérito, reiterou a aplicabilidade do art. 3º §2º, III, da Lei n.º 9.718/1998 e seu direito líquido e certo à compensação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, bem como é tempestivo.

### **1) Nulidade da decisão recorrida e do despacho decisório**

Argumenta que os atos administrativos decisórios deixaram de reconhecer os créditos do contribuinte, sem apresentarem a devida motivação.

Entendo que não há nulidade, porquanto em ambos não vislumbro as hipóteses do art. 59, do Decreto n.º 70.235/72. Resta, inclusive, clara a motivação nos dois atos administrativos.

Então, concordo com a decisão recorrida nos termos em que proferida:

(...) o despacho decisório contém todos os elementos necessários A defesa da interessada, trazendo em seu bojo, **ainda que de forma sintética**, a base legal, a declaração de compensação enviada pela empresa, a data do envio, o crédito oposto pela empresa, oriundo de determinado pagamento de Pis/Cofins.

A motivação para a não homologação da compensação foi devidamente explicitada pela administração **ao apontar que os pagamentos tidos como indevidos foram localizados, mas já se encontram "integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no Per/Dcomp"**. A base legal citada e a fundamentação Mica são suficientes para convalidar o indeferimento do pleito, sendo plenamente justificável que a administração Tributária tenha considerado dispensável qualquer esclarecimento adicional, pela via da intimação ao contribuinte, uma vez que seus controles de conta corrente já indicavam a alocação para outro débito do suposto crédito oponível. pela interessada, sendo suficiente tais elementos para a tomada de decisão.

Também não há que se falar em desvio de finalidade do ato administrativo, até mesmo porque este está corretamente fundamentado, sendo despropositada a ilação colocada pelo representante legal da interessada no sentido de que foi efetivado apenas para interromper a fruição do prazo para homologação tácita de cinco anos contado a partir do envio das dezenas de declarações de compensação. Assim sendo, ao acolher a alegação de nulidade do despacho decisório, corretamente exarado pela **DRFB** jurisdicionante, estaríamos premiando graves irregularidades no procedimento de compensação interposto pela interessada.

Isto porque, no presente litígio, a empresa interessada entregou declaração de compensação onde manifestou intenção de extinguir débitos tributários mediante oposição de indébitos que julga ser detentor. Ocorre, no entanto, que a contribuinte apenas alega na impugnação que teriam ocorrido tais indébitos, não trazendo ao processo nenhuma comprovação da efetividade da recolhimento e das bases de cálculo sobre as quais teriam sido realizados.

Ademais, a decisão de piso tratou de todos os pontos, fundamentadamente, da defesa da Recorrente, não se observando, por conseguinte, cerceamento de defesa.

No tocante à alegação de violação a princípios constitucionais, aplica-se de toda a sorte a Súmula n.º 2, que prescreve que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

## **2) Aplicação do art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei n.º 9.718/1998**

A Recorrente entende que recolheu COFINS a maior, já que a empresa teria direito de excluir da base de cálculo da contribuição as receitas transferidas para outras pessoas jurídicas, com fundamento no art. 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/1998, aí incluídos os valores a título de tributos indiretos e valores repassados a pessoas jurídicas de direito privado.

A Lei n.º 9.718/98, em seu artigo 3º, §2º, III, assim 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, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;

Como dito, sustenta o seu direito de recolher a COFINS nos moldes previstos no art. 3º, § 2º, III da Lei nº 9.718/98, para se reconhecer por consequência o seu direito de efetuar a compensação do montante recolhido indevidamente, com parcelas vincendas do próprio tributo na forma do art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Para a empresa, o regulamento a ser expedido pelo Poder Executivo para possibilitar a aplicação do art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718, de 1998, não poderia contrariar o referido dispositivo, apenas explicitá-lo. E, o contribuinte não pode sofrer prejuízos em face da ausência de regulamentação do dispositivo em questão, razão pela qual é possível deduzir da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições, os valores que computados como receita, foram transferidos a outras pessoas jurídicas. E, as ditas normas regulamentares, somente serviriam para facilitar e reger a forma de execução de tais dispositivos, mas não poderiam se tornar impeditivo para a utilização dos benefícios concedidos em lei. O inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 que prevê a exclusão da base de cálculo da COFINS dos "valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas as normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo" por configurar forma de exclusão de crédito tributário tem sua eficácia dependente tão só de lei formais (art. 97-VI do CTN), irrelevante a ausência de norma regulamentadora, não baixada pelo Executivo. E conclui, que o dispositivo legal prescinde de qualquer regulamentação a ser expedida pelo Poder Executivo, mormente em face do princípio da estrita legalidade em matéria tributária.

A despeito da sua argumentação, entendo que não assiste razão à Recorrente.

A norma do art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98 (exclusão do faturamento dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico, já que dependia de regulamentação administrativa e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Logo, se a prescrição do art. 3º, §2º, III, da Lei nº 9.718/98 estava condicionada à edição de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, conclui-se que, embora vigente, não teve eficácia jurídica, já que não editado o decreto regulamentador. Assim, não há como se conferir eficácia ao dispositivo por ausência do atributo da autoexecutoriedade.

Por consequência, integram a base de cálculo da COFINS os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, ou seja, as

transferências a terceiros decorrentes das operações de venda de mercadoria e/ou serviços integram a base de cálculo da COFINS.

Saliente-se a fixação da tese no julgamento do recurso repetitivo, REsp 1.144.469 - PR, publicado em 02/12/2016:

RECURSO ESPECIAL DO PARTICULAR (...)

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: TRIBUTÁRIO.

RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES COMPUTADOS COMO RECEITAS QUE TENHAM SIDO TRANSFERIDOS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. ART. 3º, § 2º, III, DA LEI Nº 9.718/98. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. NÃO-APLICABILIDADE.

12. A Corte Especial deste STJ já firmou o entendimento de que a restrição legislativa do artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/98 ao conceito de faturamento (exclusão dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico já que dependia de regulamentação administrativa e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogado pela Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001. Precedentes: AgRg nos EREsp. n. 529.034/RS, Corte Especial, Rel. Min. José Delgado, julgado em 07.06.2006; AgRg no Ag 596.818/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 28/02/2005; EDcl no AREsp 797544 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, julgado em 14.12.2015, AgRg no Ag 544.104/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 28.8.2006; AgRg nos EDcl no Ag 706.635/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28.8.2006; AgRg no Ag 727.679/SC, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 8.6.2006; AgRg no Ag 544.118/TO, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 2.5.2005; REsp 438.797/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 3.5.2004; e REsp 445.452/RS, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 10.3.2003.

13. Tese firmada para efeito de recurso representativo da controvérsia: "**O artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 não teve eficácia jurídica, de modo que integram o faturamento e também o conceito maior de receita bruta, base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica**".

14. Ante o exposto, ACOMPANHO o relator para DAR PROVIMENTO ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL.

### 3) Ônus da Prova na Compensação Tributária

Cumpre ressaltar que, ainda que as barreiras de direito supracitadas fossem ultrapassadas, melhor sorte não caberia à Recorrente, tendo em vista que nestes autos não há suporte documental mínimo comprobatório da liquidez e certeza dos direitos creditórios requeridos, o que já afasta a certeza e liquidez do crédito pleiteado em sede de compensação, nos termos do art. 170 do CTN.

Não consta nestes autos a comprovação da efetividade do recolhimento e das bases de cálculo sobre as quais teriam sido realizados os recolhimentos a maior. Trata-se de um pedido de iniciativa do próprio contribuinte (compensação), para o qual, necessariamente, o mesmo deve possuir e apresentar as provas correspondentes.

Isso porque a compensação tributária somente é possível, se demonstrada a liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, conforme a prescrição do art. 170 do Código Tributário Nacional.

Isso porque, considera-se que o ônus de provar recai sobre quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373 do CPC/2015.

Em suma, está-se também diante da ausência de liquidez e certeza quanto ao suposto crédito contra a Fazenda Nacional, não cabendo a homologação do PER/DCOMP a ele vinculado, devendo ser mantida a exigência fiscal com juros e multa.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora