



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

**Processo n°** 11065.901065/2009-82  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-000.951 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de outubro de 2013  
**Matéria** COFINS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** INSTALADORA ELETRICA N.S. LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Não comprovada a existência de crédito líquido e certo do sujeito passivo, condição essencial para a compensação nos termos do disposto no art. 170, do CTN, é de se não homologar a compensação declarada.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado digitalmente*

IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA - Presidente.

*Assinado digitalmente*

TATIANA MIDORI MIGIYAMA - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira (Presidente), Gilberto de Castro Moreira Júnior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama (Relatora).

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto por INSTALADORA ELÉTRICA N.S. LTDA contra Acórdão nº 10-26.227, de 8 de julho de 2010 (de fls. 28 a 31), proferido pela 2ª Turma da DRJ/POA, que julgou por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integrante da decisão recorrida, a qual transcrevo a seguir:

*“Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório emitido eletronicamente pela DRFB Porto Alegre relativo à supostos direitos creditórios de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, em virtude de exame de declaração de compensação transmitida em 13/07/2005 no qual não foi homologado o encontro de contas por ausência/insuficiência de créditos oponíveis contra a Fazenda Pública, uma vez que o pagamento indicado já estava integralmente utilizado para quitação de débitos da interessada.*

*A interessada por sua vez, contesta o Parecer alegando genericamente que ao fazer levantamento de importâncias pagas a título de PIS (alíquota de 0,65%) e Cofins (alíquota de 3%) conforme disposição da Lei 9.718/98, constatou valores pagos a maior, conforme seu entendimento e documentos que teriam sido apresentados no presente processo. Contesta o conceito de receita bruta e a tributação sobre a totalidade das receitas, instituído pela lei acima referida. Afirma que houve tributação indevida sobre valores repassados a terceiros, que deveriam ter sido excluídos da base tributável com base no disposto no art. 3º, §2, inciso III, da Lei 9.718/1998, o que teria gerado indêbitos compensáveis. Também é alegado que houve burla à lei pela falta de regulamentação do dispositivo retrocitado, o que geraria majoração indevida do tributo. Alega também a existência de indêbitos resultantes da exclusão do ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins, bem como a inoportunidade de prescrição/decadência de seu direito de pleitear os indêbitos, em virtude da inaplicabilidade do art. 3º da LC 118/2005. Pleiteia que seja reconhecido o efeito suspensivo ao crédito tributário declarado na DCOMP apresentada, tendo em vista a apresentação da presente manifestação de inconformidade.”*

A DRJ não acolheu as alegações do contribuinte e considerou improcedente a manifestação de inconformidade em acórdão com a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003*

*RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO – Direitos creditórios pleiteados via Declaração de Compensação – Nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, essencial a comprovação da liquidez e certeza dos créditos para a efetivação do encontro de contas.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido”*

Cientificado do referido acórdão em 21 de fevereiro de 2011 (fl. 37), a interessada apresentou recurso voluntário em 16 de março de 2011 (fls. 39 a 54), pleiteando a reforma do *decisum* e reafirmando seus argumentos apresentados à DRJ.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora

### *Da admissibilidade*

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância em 21 de fevereiro de 2011, quando, então, iniciou-se a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do presente recurso voluntário – apresentando a recorrente recurso voluntário em 16 de março de 2011.

### *Da Manifestação da recorrente*

Pelo presente processo, vê-se que a questão está vinculada a manifestação de inconformidade contra despacho decisório emitido pela DRFB Porto Alegre, que indeferiu pedido de compensação de débitos da interessada transmitida em 13.7.2005, com créditos de pagamento indevido ou a maior de PIS.

Insurge a recorrente que, ao realizar suas atividades mercantis, auferir receitas que são tributadas pelo PIS à alíquota de 0,65%, conforme disposição da Lei nº 9.718/98, salientando-se que à época do levantamento das importâncias constatou-se uma diferença de PIS.

Aduz que a referida lei introduziu profundas alterações nas bases de cálculos das contribuições ao PIS – o que, antes do advento da referida norma, as contribuições eram exigidas com base na Lei Complementar nº 7/70, que incidia sobre o faturamento das empresas, termo este entendido como o somatório das vendas de serviços, mercadorias ou da combinação de ambos (art. 2º da Lei Complementar 70/91). E que esta sistemática perdurou até a entrada em vigor da Lei 9.718/98. Dentre as principais alterações introduzidas pela nova lei está a previsão de tributação de todas as receitas auferidas pela empresa, permitidas as exclusões contidas nos incisos do parágrafo 2º do art. 3º da referida norma. O que, dentre estas exclusões, destacam-se a prevista no inciso III, parágrafo 2º do art. 3º - que faculta o abatimento das receitas tidas como próprias e transferidas para outras pessoas jurídicas.

A recorrente efetuou o pagamento do PIS com utilização de base de cálculo errônea, pois que utilizada forma de cálculo diversa da disposta na Lei 9.718/98, tendo recolhido ao erário público valores superiores aos efetivamente devidos.

Entende, assim, a recorrente que, diante do entendimento da Administração Pública sobre a matéria litigiosa, especialmente face aos termos do Ato Declaratório nº 56, de 20 de julho de 2000, a impugnante carece de uma ordem judicial para que possa efetuar a compensação, visto que na hipótese de agir sem estar acobertada por uma ordem judicial específica, a impugnada não reconhecerá os créditos não homologando a compensação.

Enfatiza que se o encontro de contas for efetuado sem amparo judicial, a recorrente será considerada devedora do fisco e sofrerá restrições em direitos elementares como a expedição de certidões de regularidade fiscal, podendo inclusive ser inscrita no CADIN.

Nessas condições, apresenta manifestação para que seja reconhecido o direito de utilizar as deduções legais para a formação da base de cálculo e efetuar a compensação dos créditos decorrentes do recolhimento a maior do PIS no período de fevereiro de 1999 até agosto de 2000, com recolhimentos futuros das mesmas contribuições.

Assim, passo a discorrer a seguir:

***Da Base de Cálculo do PIS após o Advento da Lei 9.718/98  
Do período de Vigência do Dispositivo Legal em comento  
Da desnecessidade de norma regulamentadora***

Quanto aos argumentos trazidos pela recorrente sobre essa matéria, enfatiza que, pela leitura do art. 3º da Lei 9.718/98 – por ela transcrito (destaques meus):

*"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 Uns 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 ingressos 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 receitas tenham sido transferidas para outra pessoa jurídica, **observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;***

*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 compra na moeda estrangeira.*

*§5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no §1º do art. 22 da Lei 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".*

Para se obter a base de cálculo das referidas contribuições, é necessário seguir os passos do art. 3º e parágrafos da norma – ou seja, apurar a totalidade da receita auferida pela empresa e efetuar as deduções previstas nos incisos I, II, III e IV do parágrafo 2º da Lei 9.718/98, onde destaca-se as exclusões de todas as receitas tidas como próprias e transferidas para outras pessoas jurídicas.

No processo vertente, vê-se que a controvérsia que paira decorre do fato de a recorrente considerar para fins de apuração do crédito de PIS, a dedução dos valores relativos ao art. 3º, inciso III, da Lei 9.718/98, diferentemente do entendimento da autoridade fazendária que, por sua vez, considera que tal exclusão seria inaplicável, visto que, para tanto, estaria condicionada à edição de normas regulamentadoras, conforme previsão legal.

Antes de se evoluir com a discussão, importante lembrar o histórico das edições das normas que tratam do caso em questão:

- A Lei 9.718/98, trouxe a possibilidade, conforme art. 3º, § 2º, inciso III, de se excluir, entre outras, da base de cálculo das contribuições do PIS e da Cofins os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;
- A MP 1.991-18/2000 – publicada em 10.6.2000, revogou o art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei 9.718/98 através de seu art. 47, inciso IV, da MP;
- A Secretaria da Receita Federal do Brasil (atualmente, Receita Federal do Brasil), publicou o Ato Declaratório SRF 56/00 em 26.7.00, *in verbis*:

*“Ato Declaratório SRF nº 056, de 20 de julho de 2000*

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

*Dou do dia 26/07/2000, pag. 10*

*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 nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, condição resolutória 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”*

Sendo assim, em relação à controvérsia suscitada, entendo que o art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei 9.718/98, por não ter norma regulamentadora, não produziu efeitos, pois tal dispositivo, nesse caso, não possuía o atributo de “auto-executoriedade” – o que afasta a argumentação de que o conteúdo da lei não pode ser alterado por regulamento, tal como se posiciona a recorrente ao trazer o art. 97, inciso VI, do CTN.

O que traz o dispositivo da lei é a possibilidade de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins observada as normas editadas pelo Poder Executivo para tanto – Ora, para se fruir de tal benefício dever-se-ia observar a regulamentação que disciplinaria as condições para tanto. Ou seja, tal dispositivo somente poderia ser considerado no mundo fático à medida que a norma respectiva passa a ter a eficácia plena – o que nunca ocorreu – enquanto vigente tal enunciado.

Importante, nesse caso, trazer a decisão – que tratou do agravo contra a decisão que não admitiu recurso interposto contra acórdão do TRF da 1ª Região – o que destaco o conteúdo:

*“RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO 693.830 DISTRITO FEDERAL*

*RELATOR : MIN. DIAS TOFFOLI*

*RECTE.(S) : ITALCABOS LTDA*

*ADV.(A/S) : JÉSSICA KELLY DE ARAÚJO OLIVA E OUTRO(A/S)*

*RECDO.(A/S) : UNIÃO*

*PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL*

*DECISÃO:*

*Vistos.*

*Trata-se de agravo contra a decisão que não admitiu recurso extraordinário interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, assim ementado:*

*“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO – PIS E COFINS – FATURAMENTO – LEI N. 9.718/98 – ART. 3º, § 2º, III EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DE VALORES TRANSFERIDOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA- AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO PELO PODER EXECUTIVO.*

*1. “É assente na jurisprudência o entendimento de que ‘o disposto no art. 3º, § 2º, III, da Lei 9.718/98, que assegurava a exclusão das receitas transferidas a terceiros da base de cálculo da COFINS e do PIS, jamais produziu efeitos, ante a inexistência de regulamentação, requerida pela própria norma.*

*Com sua revogação pela Medida Provisória 1.991-18/2000, o que já era ineficaz, deixou de existir” (AC 2002.38.00.029970- 9/MG, Rel. Desembargador Federal Catão Alves, Sétima Turma, e-DJF1 de 27/03/2009, p. 568)” (AC n. 2000.01.00.054077-1, Rel. Juiz Federal Osmane Antônio dos Santos (Conv.), 8ª Turma, e- DJF1 de 11/06/2010, pág. 231).*

*2. “A vigência da norma, ou seja, a aptidão para produzir efeitos jurídicos, não confere ao contribuinte o direito de proceder ao abatimento dos valores repassados a terceiros, na forma preconizada pelo art. 3º, §2º, III, da Lei 9.718/98, porque este apenas incide no mundo fático à medida que a norma respectiva passa a ter eficácia plena, o que nunca ocorreu, na hipótese, enquanto vigente” (AMS n. 2001.32.00.003742-0, Rel. Juiz Federal Cleberson José Rocha, (Conv.), 8ª Turma, e-DJF1 de Documento assinado*

digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil. O documento pode ser acessado no endereço eletrônico <http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/> sob o número 3553550. ARE 693830 / DF 09/10/2009, pág. 753).

3. Apelação não provida.

4. Peças liberadas pelo Relator, em 16/05/2011, para publicação do acórdão”.

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados.

No recurso extraordinário sustenta-se violação dos artigos 145, § 1º, 195, inciso I, e 246 da Constituição Federal.

Decido.

A irrisignação não merece prosperar, tendo em vista que para acolher a pretensão do recorrente e superar as premissas fixadas no acórdão recorrido acerca da análise da possibilidade de exclusão base de cálculo do PIS e da COFINS dos valores transferidos a terceiros, seria necessária a prévia análise da legislação infraconstitucional aplicável ao caso, o que configuraria, quando muito, ofensa reflexa à Constituição Federal. Sobre o tema, anote-se:

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. VALORES TRANSFERIDOS PARA TERCEIROS. PEDIDO DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. MATÉRIA REGULADA POR NORMA INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA REFLEXA. IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. A controvérsia em que se discute a fixação da base de cálculo para cobrança da PIS e da COFINS é regulada pela norma infraconstitucional pertinente - Lei nº 9.718/98. Precedentes: RE 598.680-AgR, Segunda Turma, Rel. Min. AYRES BRITTO, DJe de 13.10.2011, e RE 555.327-AgR-ED, Segunda Turma, Rel. Min. ELLEN GRACIE, DJe de 28.08.2010.

2. In casu, o acórdão originariamente recorrido assentou: TRIBUTÁRIO CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS EXCLUSÃO DAS RECEITAS TRANSFERIDAS A TERCEIROS DA BASE DE CÁLCULO INADMISSIBILIDADE - ART. 3º, § 2º, III, DA LEI Nº 9.718/98 DISPOSITIVO INAPLICÁVEL INEXISTÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO. 1. **Pacificou-se a jurisprudência no sentido de que o disposto no art. 3º, § 2º, III,**

**da Lei nº 9.718/98, que assegurava a exclusão das receitas transferidas a terceiros da base de cálculo da COFINS e da Contribuição para o PIS, jamais produziu efeitos, ante a inexistência de regulamentação, requerida pela própria norma.**

**Com sua revogação pela Medida Provisória 1.991-18/2000, o que já era ineficaz, deixou de existir** (Resp nº 445.452/RS, Rel. Min. José Delgado, 1ª Turma, DJ de 10.03.2003 e AMS nº 2002.38.00.018007-9/MG, Rel. Des. Fed. Luciano Tolentino Amaral, DJ de 18.5.2004.) 2 Apelação da Autora desprovida. 3 Sentença mantida. 3. Agravo regimental desprovido (AI nº 847.424/DF-AgR, Primeira Turma, Relator o Ministro Luiz Fux, DJe de 17/9/12).

“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PIS E COFINS. RECEITA BRUTA.

EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS VALORES COMPUTADOS COMO RECEITA QUE SE HAJAM TRANSFERIDO PARA OUTRA PESSOA JURÍDICA. INCISO III DO § 2º DO ART. 3º DA LEI 9.718/1998. MATÉRIA DECIDIDA À LUZ DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL . 1. A

*controvérsia sob exame foi decidida exclusivamente à luz da legislação infraconstitucional. Pelo que eventual ofensa à Constituição Federal apenas ocorreria de modo reflexo ou indireto. Precedentes. 2. Agravo regimental desprovido” (RE nº 598.680/SC-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Ayres Britto, DJe de 13/10/11).*

*“TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS DE VALORES TRANSFERIDOS A TERCEIRA PESSOA JURÍDICA. OFENSA INDIRETA À CONSTITUIÇÃO FEDERAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. PRETENSÃO DE REFORMA DO JULGADO.*

*IMPOSSIBILIDADE. 1. A discussão relativa à impossibilidade de o contribuinte excluir da base de cálculo do PIS e COFINS os valores computados como receita, transferidos a terceira pessoa jurídica, configura ofensa indireta ou reflexa à Constituição Federal, sendo inadmissível o conhecimento por esta Corte.*

*Precedentes. 2. Os embargos de declaração não constituem meio processual cabível para reforma do julgado, não sendo possível atribuir-lhes efeitos infringentes, salvo em situações excepcionais. 3. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade a sanar. 4. Embargos de declaração rejeitados” (REnº 555.327/RS-AgR-ED, Segunda Turma, Relatora a Ministra Ellen Gracie, DJe de 28/8/10).*

*Ante o exposto, conheço do agravo para negar seguimento ao recurso extraordinário.*

*Publique-se.*

*Brasília, 18 de março de 2013.*

*Ministro DIAS TOFFOLI*

*Relator*

*Documento assinado digitalmente”*

### ***Da exclusão do ICMS e dos demais impostos indiretos da base de cálculo das contribuições***

Quanto a essa matéria, traz a recorrente que a conclusão direta da aplicação sem reservas do inciso III do parágrafo 2º, do art. 3º da Lei 9.718/98 é o direito das empresas de excluírem o ICMS e todos os demais impostos indiretos da base de cálculo do PIS. Insurge que tal conclusão decorre dos termos do art. 41 do Código Civil Brasileiro, que elenca as pessoas jurídicas de direito público interno.

Dispõe a norma:

"Art. 41. São pessoas jurídicas de direito público interno:

I — a União.

II- Cada um de seus Estados e o Distrito Federal.

III- Cada um dos Municípios legalmente constituídos".

Sendo assim, conclui a recorrente que conjugando esta norma com o disposto no art. 3º, § 2º, inciso III, do art. 3º da Lei 9.718/98, não compõem a base de cálculo do PIS os valores relativos ao IPI, ICMS e ISS, visto que o apenas arrecada estes recursos para a União, Estado e Município respectivamente.

A recorrente alega ser certo que o STJ já havia fechado questão sobre a **inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS** no período anterior à vigência da Lei 9718/98. E

que igualmente indene de dúvidas que os fundamentos dos julgados que formaram este entendimento não levaram em consideração os termos do art. 3º, §2º, III da Lei 9718/98, que na época não fazia parte do ordenamento jurídico pátrio. Concluindo que no caso dos chamados impostos indiretos, a Impugnante atua como mera arrecadadora das diversas pessoas de direito público interno, uma vez que o tributo é suportado pelo consumidor final e destinado aos cofres públicos. Então, evidentemente este valor, não representa uma receita da empresa e, como tal não pode sofrer tributação.

Entendo que, especificamente a esse tema, assiste razão à DRJ ao contemplar em seu acórdão:

*“Com efeito, a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, determinou que a base de cálculo do PIS e da Cofins seria o faturamento, correspondente à receita bruta da pessoa jurídica, entendida esta como a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada. No § 2º do art. 2º desse diploma legal, ficou estabelecido que se excluiriam da base de cálculo das citadas contribuições o IPI e o ICMS, este apenas quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.*

*Observe-se que, além de a contribuinte não ser parte no RE nº 357.950-RS, a decisão do STF ao declarar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, nada tratou sobre a inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da Cofins e PIS.”*

### **Da Prescrição Decenal**

Aduz o recorrente que possui o prazo de 10 (dez) anos, tese dos 5+5, a contar da data da quitação da exação, para pleitear a compensação dos valores indevidamente recolhidos, conforme jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais e do Superior Tribunal de Justiça.

No entanto, este entendimento está ultrapassado, em razão do advento da Lei Complementar 118/2005 e do julgamento do RE 566.621, Min, Ellen Gracie, pelo STF, que deu razões para modificação da jurisprudência do STJ.

Para melhor elucidar, trago o voto do Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto referente ao acórdão 2403-002.026 da 4ª Câmara/3ª Turma Ordinária que clarificou essa questão:

*“Constata-se que já havia julgado, em sede de recurso repetitivo, que o prazo para repetição de indébito em caso deveria ser de dez anos, para tributos sujeitos a lançamento por homologação, conforme se percebe do julgado abaixo, de relatoria do então ministro do STJ Luiz Fux, em 25/11/2009:*  
*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. AUXÍLIO CONDUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO.*

1. O princípio da irretroatividade impõe a aplicação da LC 118, de 9 de fevereiro de 2005, aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência e não às ações propostas posteriormente ao referido diploma legal, posto norma referente à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação correspetiva.

2. O advento da LC 118/05 e suas conseqüências sobre a prescrição, do ponto de vista prático, implica dever a mesma ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.

3. Isto porque a Corte Especial declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional", constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005 (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

4. Deveras, a norma inserta no artigo 3º, da lei complementar em tela, indubitavelmente, cria direito novo, não configurando lei meramente e interpretativa, cuja retroação é permitida, consoante apregoa doutrina abalizada: "Denominam-se leis interpretativas as que têm por objeto determinar, em caso de dúvida, o sentido das leis existentes, sem introduzir disposições novas. {nota: A questão da caracterização da lei interpretativa tem sido objeto de não pequenas divergências, na doutrina. Há a corrente que exige uma declaração expressa do próprio legislador (ou do órgão de que emana a norma interpretativa), afirmando ter a lei (ou a norma jurídica, que não se apresente como lei) caráter interpretativo. Tal é o entendimento da AFFOLTER (Das intertemporale Recht, vol. 22, System des deutschen bürgerlichen Uebergangsrechts, 1903, pág. 185), julgando necessária uma Auslegungsklausel, ao qual GABBA, que cita, nesse sentido, decisão de tribunal de Parma, (...) Compreensão também de VESCOVI (Intorno alla misura dello stipendio dovuto alle maestre insegnanti nelle scuole elementari maschili, in Giurisprudenza italiana, 1904, I, I, cols. 1191, 1204) e a que adere DUGUIT, para quem nunca se deve presumir ter a lei caráter interpretativo"

Os tribunais não podem reconhecer esse caráter a uma disposição legal, senão nos casos em que o legislador lho atribua expressamente"

(Traité de droit constitutionnel, 3a ed., vol. 2o, 1928, pág. 280). Com o mesmo ponto de vista, o jurista pátrio PAULO DE LACERDA concede, entretanto, que seria exagero exigir que a declaração seja inseri da no corpo da própria lei não vendo motivo para desprezá-la se lançada no preâmbulo, ou feita noutra lei.

(...)

5. Consectariamente, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028, do Código Civil de 2002, segundo o qual: "Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.").

6. Desta sorte, ocorrido o pagamento antecipado do tributo após a vigência da aludida norma jurídica, o dies a quo do prazo prescricional para a repetição/compensação é a data do recolhimento indevido.

(...)

Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1002932/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009).

Posteriormente, a matéria foi submetida ao Supremo Tribunal Federal, que julgou pela inconstitucionalidade da aplicação retroativa da LC 118/2005, uma vez que não se tratava de norma interpretativa, mas, diferentemente do STJ, não aplicou a transição do art. 2.028 do Código Civil, afirmando que a aplicação da tese dos 5+5 poderia ser aplicada apenas aos pleitos ajuizados no prazo da vacatio legis da Lei de 2005, 120 dias.

Abaixo segue o paradigma do Supremo Tribunal Federal, que foi julgado sob o rito do art. 543B do CPC:

**DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.** Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. **Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.**

**Aplicação do art. 543B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.**

Recurso extraordinário desprovido. (RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe195 DIVULG 10102011 PUBLIC 11102011 EMENT VOL0260502 PP00273)

Em razão do julgado acima, o Superior Tribunal de Justiça passou a julgar em conformidade com o entendimento do STF, revogando o entendimento anterior, in verbis:

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543C, DO CPC).*

*LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 3º, DA LC 118/2005.*

*POSICIONAMENTO DO STF. ALTERAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ. SUPERADO ENTENDIMENTO FIRMADO ANTERIORMENTE TAMBÉM EM SEDE DE RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA.*

*1. O acórdão proveniente da Corte Especial na AI nos Eresp nº 644.736/PE, Relator o Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 27.08.2007, e o recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009, firmaram o entendimento no sentido de que o art. 3º da LC 118/2005 somente pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência. Sendo assim, a jurisprudência deste STJ passou a considerar que, relativamente aos pagamentos efetuados a partir de 09.06.05, o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior.*

*2. No entanto, o mesmo tema recebeu julgamento pelo STF no RE n. 566.621/RS, Plenário, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 04.08.2011, onde foi fixado marco para a aplicação do regime novo de prazo prescricional levando-se em consideração a data do ajuizamento da ação (e não mais a data do pagamento) em confronto com a data da vigência da lei nova (9.6.2005).*

*3. Tendo a jurisprudência deste STJ sido construída em interpretação de princípios constitucionais, urge inclinar-se esta Casa ao decidido pela Corte Suprema competente para dar a palavra final em temas de tal jaez, notadamente em havendo julgamento de mérito em repercussão geral (arts. 543ª e 543B, do CPC). Desse modo, para as ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, aplica-se o art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, contando-se o prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, §1º, do CTN.*

*4. Superado o recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009.*

*5. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*

*(REsp 1269570/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/05/2012, DJe 04/06/2012)”.*

Em conformidade com o regimento interno, o conselheiro fica vinculado à aplicação do acórdão prolatado nos termos do art. 543B quanto 543C.

Quanto ao pedido da recorrente de se considerar o prazo prescricional de 10 para se buscar qualquer tipo de crédito frente a União Federal, contados a partir do lançamento do mesmo, importante discorrer sobre a verdade material para fins de comprovar a certeza e liquidez do crédito.

### ***Do crédito líquido e certo***

Independentemente das questões desenvolvidas anteriormente, analisando os documentos e argumentações constantes do processo, no caso vertente, quanto à questão da verdade material, vê-se que a recorrente não apresentou nenhuma prova documental que dê

suporte à alegação em que se funda, quando deveria instruir a manifestação de inconformidade com demonstrativo de apuração e documentário contábil e fiscal necessário e suficiente para comprovar a certeza e liquidez do crédito.

Importante mencionar que a recorrente não citou o nº do processo judicial ou administrativo que suporta o direito creditório oponível a autoridade fazendária. O que não importa a autoridade fazendária o ônus da suposta provas a favor do contribuinte, pois este é do contribuinte, nos termos do art.333, do Código de Processo Civil, abaixo transcrito:

*"Art.333 - O ônus da prova incumbe:  
I-ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;  
II — ao réu, quanto a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

O que fere a observância da condição essencial para a compensação nos termos do disposto no art. 170 do CTN:

*"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública."*

Ora, fica evidente que ocorreu, nesse caso, inépcia, falecendo sentido e direito ao postulante, não havendo suporte contábil e fiscal necessário e suficiente para suportar a liquidez do crédito a que se refere.

### ***Da conclusão***

Ante todo o exposto, por conseguinte, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

*Assinado digitalmente*

Tatiana Midori Migiyama