



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

Processo nº 11065.905196/2008-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3001-000.574 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 20 de novembro de 2018
Matéria COFINS - COMPENSAÇÃO INDEVIDA
Recorrente MÁQUINAS BECKER LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/08/2001

EMENTA

COFINS. NORMA DE EFICÁCIA CONTIDA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. A norma inserida no artigo 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98 (revogada posteriormente pela Medida Provisória nº 1991-18/2000), previa que a exclusão de crédito tributário estava vinculada a edição de norma regulamentadora pelo Executivo. Embora vigente, tal exclusão não teve eficácia no mundo jurídico, uma vez não editado o decreto regulamentador. Em decorrência da ausência de regulamentação, não há de se reconhecer direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de COFINS. Precedentes: STJ-AgRg no REsp 1132743/RS, CARF-Acórdão 202-18928, proferido pela Segunda Câmara do Segundo Conselho, em 09.04.2008, nos autos do processo nº 13821.000005/2003-71; e CARF-Acórdão 203-08986, proferido pela Terceira Câmara do Segundo Conselho, em 11.06.2003, nos autos do processo nº 13520.000068/2002-31.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri - Presidente

(assinado digitalmente)
Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Marcos Roberto da Silva, Renato Vieira de Avila e Francisco Martins Leite Cavalcante.

Relatório

IAdoto, por transcrição, o sucinto relatório do Acórdão recorrido (fls. 32/33), *verbis*.

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório emitido eletronicamente pela DRFB Porto Alegre relativo ao Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins, que não homologou a compensação declarada por ausência de direito creditório oponível contra o Fisco.

Na manifestação de inconformidade, tempestivamente apresentada, preliminarmente, a interessada defende o direito à apresentação da manifestação e à suspensão da exigibilidade dos débitos declarados, bem como a prerrogativa de implementar a compensação de valores que teriam sido recolhidos indevidamente com débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Contesta o Despacho que não homologou a compensação declarada, legando que efetuou o pagamento de valores devidos a título de PIS e Cofins com a utilização de base de cálculo errônea, utilizando forma de cálculo diversa da disposta na Lei nº 9.718/1998.

Afirma que deixou de implementar as deduções previstas no art. 3º, § 2º da Lei nº 9.718/1998, especialmente aquela prevista no inciso III do § 2º do art. 3º da referida norma, deixando de excluir da base de cálculo da contribuição valores repassados a terceiros. Transcreve decisões judiciais favoráveis às exclusões apontadas.

A pretensão do contribuinte foi negada pela DRFJ/Porto Alegre (fls. 33/35), pelos fundamentos sintetizados na seguinte ementa (fls. 32), *verbis*.

DIREITO CREDITÓRIO. INEXISTÊNCIA
Não havendo comprovação de pagamento indevido, não há como homologar a compensação declarada.

Regularmente intimado por AR de 29.01.2009 (fls. 37/39), a empresa ingressou com Recurso Voluntário em 10.02.2009 (fls. 40/64), reiterando sua Manifestação de Inconformidade (fls. (3/12), e discorrendo longamente sobre (i) base de calculo do PIS e COFINS após o advento da Lei 9.718/98; (ii) impossibilidade de norma do Poder Executivo dispor sobre a base de cálculo de contribuições, de acordo com o princípio da estrita legalidade em matéria tributária; (iii) período de vigência dos dispositivos legais em comento; (iv) desnecessidade de norma regulamentadora para a aplicação das normas insculpidas na Lei 9.718/98; (v) direito à compensação pretendida; (vi) princípio da irretroatividade das leis tributárias, na dicção de diversos tratadistas; (vii) efeito da declaração de inconstitucionalidade na hipótese dos autos; (viii) fenômeno da repristinação; (ix) direito da recorrente à pretendida compensação; e, concluiu (fls. 64), *verbis*.

ANTE AO EXPOSTO, como medida de Justiça e da mais correta interpretação e aplicação do Direito, requer a V. Sas., que seja: a) dado provimento ao presente Recurso Voluntário, com a consequente reforma da decisão, nos termos anteriormente expostos; 1 b) concedido e reconhecido o direito líquido e certo da contribuinte de compensar a importância recolhida indevidamente; c) bem como ainda, seja reconhecido o direito creditório da mesma e para que seja homologada a compensação objeto do presente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator

Conforme relatado, trata-se de recurso voluntário interposto por MÁQUINAS BECKER LTDA em face de Acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/POA. Regularmente intimado da decisão de 1ª instância, conforme AR recebido no dia 29.10.2009 (fls. 37/39), o Contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 10.02.2009 (fls. 40/64), subscrito por procurador regularmente constituído nos autos, atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão nº 3001-000.563, de 20 de novembro de 2018, proferido no julgamento do processo 11065.905879/2008-13, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. Nos termos regimentais, transcreve-se aqui os argumentos que fundamentaram mencionada Resolução que determinou o retorno à DRJ recorrida, quanto segue.

Em síntese, a 1ª Instância não homologou o pedido de compensação por dois fundamentos distintos: (i) ressaltou que não consta dos autos documentação comprobatória do crédito alegado; e, (ii) a alteração da base de cálculo da contribuição de que trata o art. 2º da Lei 9.718/1998 estava com a eficácia condicionada à regulamentação pelo Poder Executivo, para fins de exclusão dos valores transferidos a outras pessoas jurídicas da base de cálculo da contribuição.

No Recurso Voluntário, quanto ao primeiro aspecto, o Contribuinte assinala que “os Darfs e planilhas anexadas ao processo administrativo comprovam a existência de crédito”. No que tange ao outro fundamento, conforme já relatado, assevera que: “As contribuições ao PIS e COFINS incidiam sobre o faturamento das empresas. Esta situação perdurou até o advento da Lei 9.718/98, que perfectibilizou profundas alterações na natureza jurídica das referidas contribuições, especialmente no que diz respeito às suas bases de cálculo. Esta nova norma, que revogou parte das Leis Complementares 07/70 e 70/91 elegeu como base imponível das contribuições a receita bruta das empresas, que foi equiparada ao faturamento para fins de

incidência dos tributos. (...) A leitura do dispositivo legal em comento permite concluir com absoluta clareza, que para obter a base de cálculo das referidas contribuições se faz necessário seguir os passos do artigo 3º e parágrafos da norma, que podem ser resumidos para fins didáticos em dois momentos: 1º- Apurar a totalidade da receita auferida pela empresa (art. 3º, § 1º); 2º 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 (inciso III). A controvérsia que origina a presente demanda decorre do fato da Recorrente pretender cobrar o tributo com base na totalidade das receitas, sem permitir as deduções previstas na Lei. Afirmam os Agentes do fisco que a aplicação do inciso III é impossível, visto que não foram editadas as normas regulamentadoras previstas no texto legal. Ora, nenhuma norma regulamentadora pode dispor sobre a base de cálculo das contribuições, visto que esta matéria é reservada à lei, não podendo ser tratada por regulamentos”.

Conquanto a controvérsia tenha motivado acalorados debates a partir da publicação da suposta alteração da base de cálculo da contribuição, já há muito se pacificou entendimento de que a aplicação das deduções dependia de regulamentação, via decreto, pelo Poder Executivo, o que não ocorreu. Nesse sentido trilha a jurisprudência, em âmbito judicial, representada por acórdão proferido pela Primeira Turma do STJ, nos autos do AgRg no REsp 1132743/RS, em que atuou, como Relator, o Ministro LUIZ FUX, em julgamento ocorrido em 16.12.2010, publicado no DJe 21.02.2011, cujos trechos que interessam ao presente caso seguem abaixo-reproduzidos:

'PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS. COMPENSAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. (RECURSO REPETITIVO - RESP 1.002.932-SP). PIS E COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITAS TRANSFERIDAS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI N.º 9.718/91, ART. 3º, § 2º, III. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO.'

1. As normas jurídico-tributárias admitem a dicotomia entre as cognominadas leis de eficácia limitada ou condicionada. Consoante a doutrina do tema, "as normas de eficácia limitada são de aplicabilidade indireta, mediata e reduzida, porque somente incidem totalmente sobre esses interesses após uma normatividade ulterior que lhes desenvolva a eficácia.". Isto porque, "não revestem dos meios de ação essenciais ao seu exercício os direitos, que outorgam, ou os encargos, que impõem: estabelecem competências, atribuições, poderes, cujo uso tem de aguardar que a Legislatura, segundo o seu critério, os habilite a se exercerem".

2. A lei 9.718/91, art. 3º, § 2º, III, optou por delegar ao Poder Executivo a missão de regulamentar a aplicabilidade desta norma. Destarte, o Poder Executivo, competente para a

expedição do respectivo decreto, quedou-se inerte, sendo certo que, exercendo sua atividade legislativa constitucional, houve por bem retirar a referida disposição do universo jurídico, através da Medida Provisória 1991-18/2000, numa manifestação inequívoca de aferição de sua inconveniência tributária.

3. *Conquanto o art. 3º, § 2º, III, da Lei supracitada tenha ostentado vigência, careceu de eficácia, ante a ausência de sua imprescindível regulamentação. Assim, é cediço na Turma que "se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei nº 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".*

4. *Deveras, é lícito ao legislador, ao outorgar qualquer benefício tributário, condicionar o seu gozo. Tendo o legislador optado por delegar ao Poder Executivo a tarefa de estabelecer os contornos da isenção concedida, também essa decisão encontra amparo na sua autonomia legislativa.*

5. *Conseqüentemente, "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. "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." 6. 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 correspeditiva.'*

Nessa mesma linha, vejamos como vem caminhando a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, verbis.

'Ementa: COFINS. NORMA DE EFICÁCIA CONTIDA. Se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98, revogada posteriormente pela edição da MP 1991-18/2000, 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. Em decorrência deste fato, não há de se reconhecer direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de COFINS. Precedente do STJ – Recurso Especial nº 445.452 - RS Nº 2002/0083660-7 (Processo: 19515.002905/2003-01 - Nº Acórdão Nº 203-10404, proferido em 13.09.2005).'

No mesmo sentido, citam-se ainda os acórdãos: (a) 202-18928, proferido pela Segunda Câmara do Segundo Conselho, em 09.04.2008, nos autos do processo nº 13821.000005/2003-71; e, (b) 203-08986, proferido pela Terceira Câmara do Segundo Conselho, em 11.06.2003, nos autos do processo nº 13520.000068/2002-31.

Desta forma, voto no sentido de tomar conhecimento para NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do contribuinte.

Diante da decisão paradigmática proferida nos autos do processo número 11065.905879/2008-13, em que figura a mesma Recorrente, MÁQUINAS BECKER LTDA., conforme Acórdão nº 3001-000.563, de 20.11.2018, aplicável ao presente processo em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, também nesta oportunidade VOTO no sentido de conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

(assinado digitalmente)
Francisco Martins Leite Cavalcante – Relator