



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

Processo n° 11065.905879/2008-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3001-000.563 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 20 de novembro de 2018
Matéria COFINS - COMPENSAÇÃO - NORMA DE EFICÁCIA CONTIDA.
Recorrente MÁQUINAS BECKER LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/10/2001

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.

(assinado digitalmente)
ORLANDO RUTIGLIANI BERRI - Presidente.

(assinado digitalmente)
Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator

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

Relatório

O Contribuinte, Máquinas Becker Ltda., apresentou Pedido de Ressarcimento ou Restituição, acompanhado de Declaração de Compensação, pelo recolhimento a maior a título de COFINS, visto que não observou a alteração da base de cálculo. Por meio de Despacho Decisório emitido eletronicamente, a DRFB Porto Alegre não homologou a compensação declarada, por ausência de direito creditório oponível ao Fisco.

Na Manifestação de Inconformidade, o Contribuinte reafirma o direito de compensação. Para tanto, alega que efetuou 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, ainda, 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.

No julgamento da Manifestação de Inconformidade, em sessão realizada em 09 de janeiro de 2009, a 2ª Turma da DRJ/POA não homologou a compensação, cujo fundamento central está retratado no seguinte excerto das razões do voto formulado pelo Relator (fls. 34), a saber:

Dessa forma, é de se negar provimento à pretensão da impugnante de conferir eficácia ao dispositivo legal que, não tendo o atributo da auto-executoriedade, foi revogado pela Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000, não produzindo efeitos no curso de sua vigência, por não ter sido regulamentado pelo Poder Executivo.

Regularmente intimado da decisão de 1ª instância, conforme AR recebido no dia 29.01.2009, o Contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 10.02.2009. Alega, em síntese, 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 impositiva das contribuições a receita bruta das empresas, que foi equiparada ao faturamento para fins de incidência dos tributos*” (fls. 42).

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 29.01.2009, o Contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 10.02.2009, subscrito por advogado regularmente constituído nos autos, mediante procuração (fls. 13), e, atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

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 impositiva 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, ficou-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 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".

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 correspectiva.

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.

(assinado digitalmente)

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante – Relator.