



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

Processo nº	11080.900002/2008-30
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3402-006.064 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	29 de janeiro de 2019
Matéria	COFINS
Recorrente	FERRAÇO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERRO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO EM PARTE. MATÉRIA DEDUZIDA SEM QUALQUER PERTINÊNCIA COM O CASO EM JULGAMENTO.

Não merece conhecimento o recurso voluntário interposto com base em discussão que não apresenta qualquer substrato fático com o caso decidendo, ou seja, sem qualquer pertinência com a autuação perpetrada.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. PAGAMENTO A MAIOR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. INEFICÁCIA DO DISPOSITIVO LEGAL.

Os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, não devem ser excluídos na determinação da base de cálculo da COFINS sob o regime cumulativo, em virtude da ineficácia do dispositivo legal (art. 3º inciso III, § 2º da Lei 9.718/98) que estabeleceu a sua previsão.

REVOGAÇÃO DO ART. 3º INCISO III, § 2º DA LEI 9.718/98 PELA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1991-18, DE 09 DE JUNHO DE 2000. OFENSA AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA.

O disposto no art. 3º inciso III, § 2º da Lei 9.718/98 dependia de regulamentação normativa, a qual nunca foi exercida. Logo, uma vez revogado pela Medida Provisória nº 1991-18, de 09 de junho de 2000, tal dispositivo da lei 9.718/98 nunca surtiu efeitos no mundo jurídico, motivo pelo qual não há que se falar em irretroatividade da MP n. 1991-18/2000.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Diego Diniz Ribeiro- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz.

Relatório

1. Por bem retratar o caso em julgamento adoto como meu o relatório desenvolvido pela DRJ de Porto Alegre/RS (acórdão n. 10-16.079 - fls. 34-37), o que passo a fazer nos seguintes termos:

Trata o presente processo fiscal de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório emitido eletronicamente pela DRFB Porto Alegre relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, em virtude exame de declaração de compensação nos quais não foi homologado o encontro de contas por ausência/insuficiência de créditos oponíveis contra a Fazenda Pública.

A interessada por sua vez, contesta o Parecer alegando 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 indébitos compensáveis. Também é alegado que houve burla à lei pela falta de regulamentação do dispositivo retrocitado, o que geraria majoração indevida do tributo.

(...).

2. Devidamente processada, a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte (fls. 04/12) foi julgada improcedente pelo aludido voto, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

Ementa: 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.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE - O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

Compensação não Homologada.

3. Diante deste quadro, o contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 42/71, oportunidade em que repisou os fundamentos desenvolvidos em manifestação de inconformidade.

4. É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

I. Do não conhecimento de parte do recurso voluntário interposto

5. Conforme se observa dos autos, um dos fundamentos desenvolvidos pelo recorrente seria quanto aos efeitos da declaração de inconstitucionalidade reconhecida na ADI n. 1417-0, assim ementada:

Ementa

Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP. Medida Provisória. Superação, por sua conversão em lei, da contestação do preenchimento dos requisitos de urgência e relevância. Sendo a contribuição expressamente autorizada pelo art. 239 da Constituição, a ela não se opõem as restrições constantes dos artigos 154, I e 195, § 4º, da mesma Carta. Não compromete a autonomia do orçamento da seguridade social (CF, art. 165, § 5º, III) a atribuição, à Secretaria da Receita Federal de administração e fiscalização da contribuição em causa. Inconstitucionalidade apenas do efeito retroativo imprimido à vigência da contribuição pela parte final do art. 18 da Lei nº 8.715-98.

6. Diante desta decisão e segundo o contribuinte em suas razões recursais:

Diante dos argumentos trazidos à baila, resta evidente que o período compreendido entre a resolução nº 49 de 09 de outubro de 1995, que suspendeu a execução dos Decretos-Lei citados, e a promulgação da Lei nº 9.715 de 25 de novembro de 1998, restou configurado um período de *vacatio legis*.

Assim, no período compreendido entre outubro de 1995 e outubro de 1998, não há que se falar em contribuição para PIS. Não existia regramento legal a incidir sobre os recolhimentos, tendo o contribuinte recolhido tributo indevidamente no período supracitado, em discordância com o Princípio Constitucional da Legalidade.

7. Independentemente de adentrar no mérito da decisão pretoriana, mister se faz destacar que ela é totalmente inaplicável ao presente caso, já que a decisão lá proferida refere-se ao PIS, enquanto a questão aqui travada diz respeito a COFINS supostamente paga a maior. Ademais, a exação em tela refere-se ao mês de dezembro de 2002 e não ao período que teria pretensamente sido reconhecido como constitucional pelo STF (outubro de 1995 a novembro de 1998).

8. Tais considerações também valem para os tópicos desenvolvidos pelo contribuinte e que dizem respeito a uma suposta injuridicidade da IN SRF n. 06/2000 que, segundo o contribuinte, teria restringido os efeitos da declaração de inconstitucionalidade pretoriana reconhecida no nojo da já citada ADI n. 1417-0. Isso porque, como visto alhures, o teor da aludida decisão é inaplicável ao caso decidendo por absoluta falta de pertinência com os fatos apurados na presente autuação.

9. Logo, tais tópicos do presente recurso voluntário sequer merecem ser conhecidos.

II. Do conhecimento de parte do recurso voluntário interposto

10. Não obstante, parte do recurso voluntário merece ser conhecida, já que apresenta pertinência com o caso decidendo, por ser a peça recursal tempestiva e por ainda preencher os demais pressupostos de admissibilidade.

(ii.a) Do crédito vindicado pelo contribuinte com fundamento no inciso III, § 2º do art. 3º da lei 9.718. de 1998

11. A questão de fundo não é nova neste Tribunal e diz respeito a (in)aplicabilidade imediata do inciso III, § 2º do art. 3º da lei 9.718. de 1998, que assim prescreve:

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;

(...). (grifos nosso).

12. A questão aqui travada foi bem tratada pelo acórdão n. 3302-004.903, de relatoria da Conselheira *Maria do Socorro Ferreira Aguiar*, que assim prescreveu em seu voto acompanhado a unanimidade pela turma julgadora:

Esclarecida a situação a fática, examina-se a seguir as normas objeto da controvérsia:

Lei nº 9.718, de 1998:

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)

A norma em destaque foi expressamente revogada pela alínea b do inciso IV da art. 47 da Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000:

• *Medida Provisória nº 1991-18, de 09 de junho de 2000 (DOU, de 10/06/2000):*

Art.47. Ficam revogados:

[...]

IV - a partir da publicação desta Medida Provisória:

(...);

b) o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.(grifei).

Dos atos acima transcritos constata-se que o inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei 9.718, de 1998 é uma norma que depende de regulamentação, tipificada portanto segundo a doutrina abalizada como norma de eficácia limitada, que é aquela que depende de uma regulamentação e integração por meio de normas infraconstitucionais.

É digno de nota que a matéria em tela foi objeto de vários precedentes nesse E. Conselho, a exemplo dos acórdãos: 380200.893, de 20/03/2012, 3302002.174, de 26/06/2013 e 3202001.051, de 20/01/2014.

Nesse sentido, adoto como fundamento decisório o voto proferido no Acórdão 3202001.051, de 20/01/2014, ex vi do §1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2000

COFINS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. EFICÁCIA**CONDICIONADA À EDIÇÃO DE NORMA REGULAMENTAR. IMPOSSIBILIDADE.**

A Lei nº 9.718/98 admitia, em seu artigo 3º, § 2º, inciso III, a exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins das receitas transferidas a outras pessoas jurídicas, exclusão esta, contudo, condicionada à edição de norma regulamentadora. **Tal norma de eficácia limitada, embora vigente, nunca chegou a ter eficácia, já que não editado o decreto regulamentador.**(grifei)

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. REQUISITOS Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação, nos termos do que dispõe o artigo 170 do Código Tributário Nacional.

APLICAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de inconstitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária. Súmula CARF nº 02.

Excertos do voto:

Como visto, a decisão recorrida indeferiu o restituição solicitada e não homologou as compensações pleiteadas pela Recorrente, fundamentalmente, em decorrência da ausência de regulamentação, pelo Poder Executivo, da norma que previa a exclusão de valores computados como receitas e transferidos para terceiros (art. 3º, §2º, inciso III, da Lei nº 9.718/98). Por conseguinte, a declaração de compensação apresentada não pode ser homologada por falta de certeza e liquidez dos indébitos utilizados. Não há reparos a fazer na decisão recorrida.

De fato, o dispositivo legal acima referenciado – que, posteriormente, foi expressamente revogado pelo artigo 47, inciso IV, alínea “b”, da MP no 1.99118, de 09/06/2000, posteriormente convertido na Medida Provisória no 2.15835, de 2001 – tratava da possibilidade de exclusão da base de cálculo da Cofins e do PIS dos valores que, computados como receita, fossem transferidos para outra pessoa jurídica, contudo, “observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo”, conforme se observa da simples leitura do preceito em comento, *verbis*:

(...)

Tais normas regulamentadoras, no entanto, nunca chegaram a ser editadas. **Destarte, a norma em comento, embora vigente, nunca produziu efeitos.**(grifei).

Por esse motivo, a Secretaria da Receita Federal, inclusive, editou o Ato Declaratório nº 056, de 20 de julho de 2000, nos seguintes termos:

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.

A meu ver, o próprio Poder Legislativo, ao criar a possibilidade de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins das receitas transferidas para outra pessoa jurídica, condicionando a sua aplicação à edição de normas regulamentadoras a serem expedidas pelo Poder Executivo, demonstrou sua intenção de dar ao citado dispositivo natureza de norma de eficácia limitada.

Por ausência de regulamentação tal norma tornou-se inaplicável, já que não acompanhada dos comandos operacionais e disciplinadores que o Poder Legislativo outorgara ao Poder Executivo para tanto.(grifei)

Desse modo, não cabe a este órgão de julgamento, ao alvedrio de norma regulamentadora específica, dada sua inexistência, usurpar de competência que não é a sua para fixar, segundo seu juízo, as particularidades necessárias à eficácia do comando então previsto em lei.

Nesse sentido, é remansosa a jurisprudência do CARF. Confiram-se os seguintes acórdãos: nº 20180596, de 20/09/2007; nº 20218928, de 09/04/2008; nº 220100.334, de 05/06/2009; nº 3302000.725, de 08/12/2010; 380200.893, de 20/03/2012.

O mesmo cunho decisório tem sido adotado pelo Superior Tribunal de Justiça STJ, a exemplo do AgRg no Ag 977750 SC, Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES , SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2011, DJe 22/03/2011, cuja ementa e excertos do voto a seguir se transcrevem:

PROCESSUAL CIVIL. VÍCIO DE OMISSÃO. ALEGAÇÃO EM AGRAVO REGIMENTAL. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA UNICIDADE RECURSAL. PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. ART. 3º, § 2º, INC. III, DA LEI N. 9.718/98. NECESSIDADE DE REGULAMENTAÇÃO.

1. A via apropriada para questionar a existência de omissão, contradição ou obscuridade em decisão monocrática é a dos embargos de declaração, dirigido ao relator, e não a do agravo regimental.

As finalidades dos recursos são diversas e a Segunda Turma não vem permitindo nestes casos a mescla de espécies recursais distintas, em atenção ao princípio da unicidade recursal. Precedentes.

2. **O art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei 9.718/98**, que excluía da base de cálculo do PIS e da Cofins os valores que, computados como receita, foram transferidos a outra pessoa jurídica , **nunca teve eficácia, em virtude da ausência de norma regulamentadora exigida em tal dispositivo, posteriormente revogado com a edição da MP 1.99118/2000.** (grifei).

3. Precedentes: AgRg no REsp 1074304/RS, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 1.7.2010; AgRg no REsp 1072533/PR, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 25.5.2009; AgRg no REsp 969.967/RS, Rel. Min. Humberto Martins, DJ 26.11.2007; AgRg no Ag 913.463/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.10.2007; e AgRg no REsp 708.619/SC, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 23.10.2006.

4. Agravo regimental parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido

Excertos do voto:

Quanto ao mérito, a decisão merece ser mantida por seus próprios fundamentos, os quais transcrevo. Dessume-se do exame dos autos que **o entendimento sufragado pelo Tribunal de origem está perfeitamente alinhado com o posicionamento do STJ no sentido de não ser possível a exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS dos valores que fossem transferidos a outra pessoa jurídica**, ao integrarem a receita da empresa, pois tal procedimento dependia de regulamentação sobre a matéria, em atenção ao princípio da legalidade. (grifei).

Entrementes, **com o advento da MP n. 1.991-18/2000, houve a revogação da norma que previa a exclusão pretendida** (art. 3º, §2º, III, da Lei n. 9.718/98), **o que retirou totalmente a sua eficácia no plano jurídico.**(grifei).

E mais recentemente no AgInt no AREsp 288345/ RN, AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/00189748:

Data do Julgamento **02/02/2017** Data da Publicação/Fonte DJe 08/02/2017

EMENTA [...]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 N° 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. 2.15835, de 2001. Precedentes: [...]

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".

[...] (REsp 1144469 PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/08/2016, DJe 02/12/2016)

(...).

13. Ademais, convém destacar que, em outros períodos que não o aqui tratado, o próprio contribuinte já possui decisões no sentido de afastar sua pretensão. É o que se observa dos seguintes acórdão deste Tribunal: 3803-006.885, 3803-006.876 e 3803-006.884, dentre outros.

14. Assim, empregando como meu as razões de decidir externadas no acórdão n. 3302-004.903 acima reproduzido e, ainda, com fundamento no art. 50, § 1º da lei n. 9.784/99, encaminho meu voto para negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Dispositivo

15. Ante o exposto, **voto por não conhecer** de parte do recurso voluntário interposto e, **na parte conhecida, voto por negar-lhe provimento.**

16. É como voto.

(assinado digitalmente)

Diego Diniz Ribeiro.

