



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

Processo nº 11080.900118/2008-79
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº 3402-006.079 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2019
Matéria COFINS
Recorrente FERRACO-INDUSTRIA E COMERCIO DE FERRO E
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003

PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DE MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. LIMITES DA LIDE. ORIGEM DO CRÉDITO.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se preclusa a questão que não tenha sido suscitada expressamente em impugnação/manifestação de inconformidade e extrapola os limites do processo administrativo - no caso de compensação tributária, limitada pelo conteúdo do despacho decisório e pela defesa sobre a origem do crédito pleiteado -, de modo que sua colocação na peça recursal dirigida ao CARF não deve ser conhecida.

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 de PIS/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.

Acordam os membros do Colegiado, não conhecer em parte do Recurso Voluntário da seguinte forma: (i) por unanimidade de votos, quanto aos argumentos da ilegalidade da aplicação da SELIC e a inconstitucionalidade da multa aplicada; e (ii) por maioria de votos, quanto a exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Vencido o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente e 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

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 10-16.103, proferido pela DRJ/POA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, mantendo assim a negativa de homologação da compensação pretendida.

Em sua manifestação de inconformidade, a recorrente contestou o conceito de receita bruta e a tributação sobre a totalidade das receitas, afirmou que houve tributação indevida sobre valores repassados a terceiros, que deveriam ter sido excluídos da base de cálculo tributável com base no disposto no art. 3º, §2º, inciso III, da Lei nº 9.718/1998, gerando assim, indêbitos compensáveis.

Devidamente cientificada da decisão da DRJ, a recorrente interpôs, tempestivamente, o recurso voluntário ora em apreço, onde repisou os fundamentos desenvolvidos em sua manifestação de inconformidade, bem como acresceu os seguintes fundamentos:

(i) a inclusão do ICMS na base de cálculo da exação em comento seria indevida;

(ii) a ilegalidade da SELIC como fator de correção do crédito tributário; e, ainda

(iii) a multa aplicada apresentaria caráter confiscatório, motivo pelo qual deveria ser afastada.

É o relatório

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **3402-006.073**, de 29 de janeiro de 2019, proferido no julgamento do processo 11080.900040/2008-92, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Resolução **3402-006.073**):

"I. Do não conhecimento de parte do recurso voluntário interposto

5. Conforme destacado no relatório desenvolvido no presente voto, parte dos fundamentos desenvolvidos no presente recurso voluntário inovam a lide, na medida em que externados apenas em sede de recurso voluntário. É o caso dos seguintes tópicos da peça recursal:

(i) a inclusão do ICMS na base de cálculo da exação em comento seria indevida;

(ii) a ilegalidade da SELIC como fator de correção do crédito tributário; e, ainda

(iii) a multa aplicada apresentaria caráter confiscatório, motivo pelo qual deveria ser afastada.

6. Acontece que, em sua manifestação de inconformidade, o ora recorrente não desenvolveu tais fundamentos. Dessa feita, está precluso o direito do contribuinte, em sede de recurso voluntário, debater as exigências tratadas nos itens "ii" e "iii" alhures, nos exatos termos do disposto no art. 17 do Decreto n. 70.235/72, in verbis:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

7. Não se tratando de questões de ordem pública, que poderiam ser reconhecidas de ofício e em qualquer grau de jurisdição, em razão da aplicação subsidiária do art. 485, § 3º, c.c. o art. 15, ambos do Novo Código de Processo Civil¹, não

¹ "Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando:

(...).

3º O juiz conhecerá de ofício da matéria constante dos incisos IV, V, VI e IX, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não ocorrer o trânsito em julgado.

(...)."

poderia o recorrente, em grau recursal, inovar a lide, sob pena de haver notória supressão de instância judicativa.

8. Neste sentido, não conheço dos fundamentos desenvolvidos pelo recorrente no sentido de combater (i) a ilegalidade da aplicação da SELIC, bem como (ii) a inconstitucionalidade da multa aplicada no caso em tela.

(...)²

Lembremos que o presente processo fiscal iniciou-se por manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório emitido eletronicamente pela DRF de Porto Alegre relativo à COFINS, em virtude exame de declaração de compensação, a qual não foi homologada por ausência/insuficiência de créditos oponíveis contra a Fazenda Pública.

Foi essa a motivação adotada pela Administração Tributária no despacho decisório, o qual impõe os limites do processo administrativo e a impossibilidade de sua alteração, nos moldes esculpidos pelo artigo 146 do CTN.

A Recorrente, por sua vez, contestou o referido Parecer alegando que ao fazer levantamento de importâncias pagas a título da Contribuição ao PIS e da COFINS, conforme disposição da Lei 9.718/98, constatou valores pagos a maior. O cerne da inconformidade da Recorrente foi o conceito de receita bruta, instituído pela lei acima referida, alegando ser o indébito que pleiteia decorrente da tributação indevida sobre valores repassados a terceiros, que deveriam ter sido excluídos da base tributável com base no disposto no artigo 3º, §2º, inciso III, da Lei 9.718/1998. Também afirma que houve burla à lei pela falta de regulamentação do dispositivo retrocitado, o que geraria majoração indevida do tributo.

Ou seja: segundo a própria Recorrente, o indébito tributário pleiteado, que fora utilizado para compensar débitos via declaração de compensação, são decorrentes de pagamentos indevidos porque fundados em interpretação equivocada do conceito de receita, discussão essa amplamente conhecida a respeito da Lei n. 9.718/98.

Como poderia agora, nesse pé do processo administrativo, vir alegar que o indébito, na realidade, o crédito decorre da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS? Isso só demonstra a iliquidez e incerteza do crédito tributário utilizado pelo contribuinte, inclusive no que tange à sua base legal, tudo indo na contramão das determinações que regem a matéria (artigos 165 e 170 do

"Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente."

² Transcrito apenas o entendimento que prevaleceu na discussão sobre o conhecimento do recurso voluntário quanto a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Íntegra do voto pode ser consultada no processo paradigma (11080.900040/2008-92)

Código Tributário Nacional, bem como o artigo 74 e seguintes da Lei n. 9.430/96).

Mas a verdade é que nem isso a Recorrente alega.

Em seu longo Recurso Voluntário, de repente passa a discorrer sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS (fls 54), em nenhum momento apontando nem provando como essa discussão implicaria no presente processo administrativo, no crédito utilizado na declaração de compensação ou porque foi extemporaneamente apresentada.

Enfim, na hipótese de efetivamente a Recorrente ter direito à restituição de indébito tributário, decorrente da imprópria tributação das contribuições sociais com o ICMS compondo a sua base, deverá iniciar outro processo administrativo, requerendo pelas vias cabíveis a devolução de tais valores, demonstrando e provando a pertinência da decisão proferida pelo STF no RE n. 574.706. Eis aí o correto caminho processual a ter tomado.

Trata-se, portanto, de questão que além de extrapolar os limites do presente dissídio, é preclusa, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, e não vejo razão para o afastamento da citada regra in casu. Desta feita, a mencionada matéria de defesa não deve ser conhecida por este Colegiado.

Por essas razões, especificamente com relação ao tópico da defesa atinente inclusão do ICMS na base da cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, voto no sentido de não conhecê-lo.

(...)

(ii.b) Do mérito propriamente dito

35. Superada a proposta acima, mister se faz a análise do mérito propriamente dito do recurso voluntário interposto pelo contribuinte, o que faz nos seguintes termos.

(...)³

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

39. 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.

(...).

³ Transcrito apenas o entendimento que prevaleceu no julgamento do mérito.
Íntegra do voto pode ser consultada no processo paradigma (11080.900040/2008-92)

§ 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).

40. 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 199118, 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 1.99118, 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. Confirmam-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 ESPECIAL2013/00189748:

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 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. 2.15835, 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)

(...).

41. 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.

42. 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."

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por não conhecer de parte do recurso voluntário interposto e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra.