



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

**Processo n°** 11080.901059/2008-56  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3001-000.409 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 10 de julho de 2018  
**Matéria** PIS - COFINS - COMPENSAÇÃO.  
**Recorrente** TREFILAÇO TREFILAÇÃO DE METAIS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

*Período de apuração: 01/09/2001 a 30/09/2001*

*EMENTA. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS.*

*ART. 3º, § 2º, III, DA LEI Nº 9.715/98. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. AUSÊNCIA DE EFICÁCIA.*

*A norma do art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.715/98 (exclusão do faturamento dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico, já que dependia de regulamentação e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001. Logo, se estava condicionada à edição de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, conclui-se que, embora vigente, não teve eficácia jurídica, já que não editado o decreto regulamentador (ausência do atributo da autoexecutoriedade). Por consequência, integram a base de cálculo da COFINS os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, ou seja, as transferências a terceiros decorrentes das operações de venda de mercadoria e/ou serviços. Da mesma forma, a análise do devido alcance dos termos do dispositivo não permite a exclusão do ICMS e demais impostos indiretos da base de cálculo da COFINS.*

*COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. OBRIGATORIEDADE.*

*Para fazer jus à compensação pleiteada, o contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria de receita Federal do Brasil, sob pena de restar seu pedido indeferido.*

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, Cleber Magalhães, Renato Vieira de Avila e Francisco Martins Leite Cavalcante.

## **Relatório**

A empresa TREFILAÇÃO TREFILAÇÃO DE METAIS LTDA., doravante recorrente/impugnante, apresenta as razões impeditas à realização do Pedido de Restituição/Ressarcimento por pagamento indevido ou a maior através do programa eletrônico **PER/DCOMP** no valor informado de R\$ 2.951,03 (fls. 5/6), com identificador de número 06447.65496.111203.1.3.04-0104 (fls. 2), transmitidas eletronicamente em 11 de dezembro de 2003, as quais não foram homologadas por ausência/insuficiência de créditos oponíveis contra a Fazenda.

O **TERMO DE INTIMAÇÃO** por irregularidade no preenchimento do PER/DCOMP foi lavrado em 29.10.2007 (fls. 3).

O requerente apresentou **MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE** (fls. 8/16) perante a Delegacia da Receita Federal de Porto Alegre/RS em 27 de março de 2008, pela condenação no valor de R\$ 6.755,07, sob a alegação de compensação indevida de valores em declaração prestada. O requerente alega que, pela Lei 9.718/98, inciso III, § 2º, art. 3º (norma revogada pela MP 2.158-35/2001)<sup>1</sup>, facultava-se o abatimento das receitas tidas como próprias e transferidas para outras pessoas jurídicas (fls. 9), uma vez que elegeu como base imponível das contribuições a receita bruta das empresas (fls. 11). Nessa tessitura, a TREFILAÇÃO alega que a Receita Federal nunca implementou por completo a alteração da Lei 9.718/98 supra mencionada, o que justifica seu pleito de recolhimento de valores superiores aos devidos.

Em decorrência do entendimento da Administração Pública no Ato Declaratório nº 56/2000, a impugnante carece de ordem judicial para efetuar a compensação (fls. 10). Dessa forma, o requerente alega que, sem amparo judicial, poderá ser considerado devedor do fisco e sofrer restrições de direitos, motivo pelo qual requer a compensação dos recolhimentos a maior do PIS e COFINS entre fevereiro de 1999 até agosto de 2000 (fls. 11).

A impugnante alega também que a aplicação do inciso III dispensa normas regulamentadoras e, por isso, deve ser rechaçado o pleito de que não seria norma autoexecutória, porquanto a disposição sobre bases de cálculos das contribuições é matéria

reservada à lei, e não a regulamentos (fls. 12). Traz também o entendimento dos autos da Arguição de Inconstitucionalidade em Apelação em MS nº 1999.04.01.080274-1/SC, no sentido da constitucionalidade da Lei 9.718/98, e invoca jurisprudências no mesmo sentido do seu pleito (fls. 13-14).

Todavia, o crédito não foi homologado, pois o DARF, discriminado no PER/DCOMP, não foi localizado no sistema da Receita Federal, consoante **DESPACHO DECISÓRIO** de 24 de abril de 2008 (fls. 2). O requerente foi intimado a efetuar o pagamento dos créditos indevidamente compensados, com os respectivos acréscimos legais no prazo de 30 dias a contar da ciência e ciência do referido Despacho.

No sistema SIEF (fls. 29) consta que a ciência ocorreu em 02 de maio de 2008, assim como no Sucop (fls. 23). O *AR* foi recebido em data de 02 de junho de 2008 (fls. 7), sendo então o feito encaminhado para a DRJ/POA para prosseguimento.

A 2ª Turma da DRJ em Porto Alegre, por unanimidade de votos, no acórdão nº 10-15.542, na sessão de 25 de setembro de 2008, decidiu não reconhecer o direito creditório em litígio e não homologar a compensação (fls. 31).

No voto (fls.32/34), inicialmente questionam-se discussões sobre a constitucionalidade da lei na seara administrativa, que devem ser tratadas no Judiciário, salvo exceções que não dizem respeito ao caso em comento.

Sobre o mérito, reforça o v. Acórdão recorrido que o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 não foi regulamentado pelo Executivo, motivo pelo qual a previsão não teria eficácia plena, mas, sim, condicionada, uma vez que o próprio dispositivo traz, em sua literalidade, a previsão “observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo” (fl. 33). Nesse mesmo sentido, é trazida a previsão do Ato Declaratório nº 56/2000, pelo qual a regulamentação é considerada condição resolutória para sua eficácia.

Juntou-se ao presente processo o AR datado de 04 de novembro de 2008, referente à Intimação 3.134/2008, seguindo-se Recurso Voluntário interposto em 03 de dezembro de 2008 (fls. 37/66). Ao contrário do acórdão proferido, argumenta a recorrente no sentido de que nenhuma base de cálculo poderia ser disposta em norma regulamentadora, por ser reservada à lei, conforme trazido em sua manifestação de inconformidade. Dessarte, defende o Recorrente que o decreto não pode fixar os critérios que compõe a regra matriz de tributação, por ser matéria reservada à lei em sentido formal (fls. 44). Para tanto, a TREFILAÇÃO vale-se da respeitada doutrina, como a dos Profs. Paulo de Barros Carvalho e Roque Antônio Carrazza, para dizer que a lei instituidora deve desenhar a plenitude da regra matriz tributária, sob pena de incorrer em inconstitucionalidade (fls. 45). O requerente apresenta outros doutrinadores de renome para reforçar o caráter secundário da norma regulamentadora (fls. 46/47), como Carlos Mário da Silva Velloso e Bandeira de Mello.

A fim de confirmar a autoaplicação da norma do art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei em comento, a recorrente trouxe a conclusão de Alexandre Bleggi Araújo, em decorrência da primazia do princípio da legalidade tributária (fls. 48); alegando também que, respeitando o princípio da anterioridade nonagesimal, a Medida Provisória que revogou o inciso III, do § 2º, do art. 3º, da Lei 9.718/98 de nº 1.991-18, publicada em junho de 2000, só poderia vigorar em setembro de 2000, motivo pelo qual o requerente requer a computação até agosto, para contar o mês “cheio” (fl. 49).

Com o fito de defender a desnecessidade de norma regulamentadora para o art. 3º, § 2º, inciso III, da lei 9.718/98, a TREFILAÇÃO apresenta jurisprudências do TRF da 4ª Região (RE-AgR 378191/RJ; AP em MS – 74550, proc. 200071070075522, UF: RS; AC-AP – 480218, proc. 200170000022294, UF:PR - fls. 51/53). Demanda, desse modo, o direito à compensação com base no art. 66 da Lei 9.383/91 e art. 63 da Lei 9.430/96.

Após repisar todos os argumentos da decisão recorrida, inova a recorrente e passa a discorrer também sobre o princípio da irretroatividade tributária (fls. 55/61), argumentando que, uma vez que a parte final do artigo 18 da Lei nº 9.715/98 foi declarada inconstitucional pelo STF, vedando assim, a retroatividade da lei, prevalece, em seu entendimento, a invalidade da obrigação tributária questionada (fls. 61), haja vista que a Instrução Normativa SRF nº 006/2000, que disciplina a matéria em exame na seara administrativa, não pode atentar aos preceitos consubstanciados no julgamento da ADIn nº 1417-0 (RE nº 232.896-3-PA - fls. 60).

Na sequência, defende mais o requerente que o período compreendido entre a Resolução nº 49/1995, do Senado Federal - que suspendeu os efeitos da segunda parte do art. 18 da Lei 9.715/1998 (... aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995), por força do Acórdão do STF, proferido nos autos do REEx 232.896-3/PA) e a promulgação da Lei nº 9.715 de novembro de 1998, seria um período de *vacatio legis*, já que a ADIn opera efeitos *ex tunc*, ou seja, retroativos. Desse modo, entre outubro de 1995 e outubro de 1998, a impugnante contesta o pagamento de PIS, sendo os recolhimentos indevidos para o período supracitado, afrontando o princípio da legalidade (fls. 62). Traz à baila também que o fenômeno da repristinação, conforme o art. 2º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, não pode ser tácito, o que impediria a aplicação no período entre outubro de 1995 e outubro de 1998 da LC 07/70, que tinha sido revogada pela MP 1.212/95.

Para finalizar seu apelo, assevera a empresa recorrente que, para preservar a estabilidade das relações jurídicas, é imperativo a estrita observância do preceito contido na Súmula nº 227 do antigo Tribunal Federal de Recurso (a mudança do critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento), e ainda utilizada nos julgados do Superior Tribunal de Justiça - STJ.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante, Relator

TREFILAÇÃO TREFILAÇÃO DE METAIS LTDA., foi intimada em 04 de novembro de 2008 (AR de fls. 36), da decisão recorrida proferida em 25 de setembro de 2008 (fls. 31), e apresentou Recurso Voluntário em 03 de dezembro de 2008 (fls. 37/66), através de advogado habilitado e preenchendo os demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Como relatado, cuida o presente processo de pedido de compensação, no valor de R\$ 6.755,07, mais devidas correções, pela não aplicação do art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei 9.715/98. Demanda-se, assim, a autoexecutoriedade do artigo em comento e a compensação dos recolhimentos a maior do PIS e COFINS entre fevereiro de 1999 e agosto de 2000.

Ambas as decisões recorridas (Despacho Decisório e Acórdão da DRJ/POA) entenderam pelo indeferimento total do pleito do requerente por considerar não ser autoaplicável o benefício constante do inciso III, § 2º, art. 3º, da Lei 9.715/1998, em virtude da expressão “observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo”, normas estas que nunca foram editadas, como expressamente reconhecido pelo Ato Declaratório 56/2000 e pela Instrução Normativa SRF 006/2000, atos baixados pelo Secretário da Receita Federal do Brasil. Argumentou-se mais, no v. Acórdão recorrido, que a documentação apresentada pelo contribuinte fora insuficiente para a comprovação dos pagamentos alegadamente efetuados pela impugnante, ora recorrente, e que a pretensão encontra óbice também nas disposições da IN/SRF nº 006/2000.

Ao contrário do trazido pela parte tanto na manifestação de inconformidade quanto no recurso voluntário, não se trata da discussão do decreto ser norma secundária, não podendo, pois, regular o dispositivo em comento. De fato, a discussão sobre a aplicação ou não de algo literalmente previsto no dispositivo legal primário, como o art. 3º, §2º, inciso III, da Lei 9.718/98, diz respeito à constitucionalidade ou não de tal previsão legal, o que não compete à seara administrativa. Para tanto, resta consolidado na Súmula nº 2 do CARF, determinando que o Colegiado “não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Além disso, especificamente sobre o dispositivo em questão, o ato declaratório SRF nº 56/2000, apresenta os mesmos fundamentos, no sentido de que o dispositivo não seria autoexecutório, *in verbis*:

*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 n. 9.718/1998, condição resolutória para sua eficácia (...)*

Nesse diapasão, mister é reproduzir trecho do acórdão produzido pela 2ª Turma da DRJ em Porto Alegre de nº 10-14.542, na página 33 do processo em questão, que ratifica esse escorreito posicionamento:

*Irrelevante, para esse caso, a premissa de que o regulamento não pode alterar o conteúdo da lei, haja vista que, tratando-se de dispositivo normativo que não tinha o atributo da auto-executoriedade (sic), obviamente, enquanto não expedido o ato regulamentador, embora vigente, não produza efeitos. De fato, foi o dispositivo expressamente revogado pelo inciso IV do art. 47 da Medida Provisória nº 1.881-18/2000, sem que houvesse sido regulamentado, não tendo, assim, produzido efeitos no curso de sua vigência.*

O recorrente trouxe diversas jurisprudências vanguardistas do TRF-4 no sentido de não precisar de norma regulamentadora, como o RE-AgR 378191/RJ, a AP em MS – 74550, proc. 200071070075522, UF: RS e AC-AP – 480218, proc. 200170000022294, UF:PR, contidos nas folhas 51-53. Contudo, tais jurisprudências não são de Tribunais Superiores e não autorizam a instância administrativa se manifestar sobre questões constitucionais, conforme previsto no Decreto Nº 2.346/1997, porquanto não há uma interpretação inequívoca e definitiva do texto constitucional. Dessarte, conforme o próprio requerente reconhece em seu Recurso (fsl. 50), não há consenso sobre a questão da norma em comento ser autoaplicável ou não.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, uma vez não reconhecido o direito do impetrante de recolher os PIS e COFINS nos moldes previstos no art. 3º, §2º, III da Lei 9718/98, conforme sustentado no apelo em julgamento (fls. 55), não há que se falar, também, em direito de efetuar a compensação do montante recolhido indevidamente, com parcelas vincendas dos próprios tributos na forma do art. 66 da Lei 8.383/91, como também sustentado pelo contribuinte em seu apelo, via pedido alternativo (fls. 55/65), partindo da alegada condição (fls. 55), de que a primeira parte do pedido seria provido, fato que não se confirma no caso concreto em exame.

Ademais, a matéria já foi objeto de debate e julgamento pela 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara deste Colegiado que, em sessão de 25 de maio de 2017, proferiu o Acórdão nº 3301003.671, por unanimidade de votos, afastando a tese da autoaplicabilidade da norma insculpida no inciso III, § 2º, art. 3º, da citada Lei 9.715/1998 (Proc. 11065.910359/2009-03), pelos fundamentos sintetizados na seguinte ementa, *verbis*.

*EMENTA. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS.*

*Período de apuração: 01/09/2001 a 30/09/2001.*

*ART. 3º, § 2º, III, DA LEI Nº 9.715/98. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. AUSÊNCIA DE EFICÁCIA.*

*A norma do art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.715/98 (exclusão do faturamento dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico, já que dependia de regulamentação e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001. Logo, se estava condicionada à edição de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, conclui-se que, embora vigente, não teve eficácia jurídica, já que não editado o decreto regulamentador (ausência do atributo da autoexecutoriedade). Por consequência, integram a base de cálculo da COFINS os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, ou seja, as transferências a terceiros decorrentes das operações de venda de mercadoria e/ou serviços. Da mesma forma, a análise do devido alcance dos termos do dispositivo não permite a exclusão do ICMS e demais impostos indiretos da base de cálculo da COFINS.*

*COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. OBRIGATORIEDADE.*

*Para fazer jus à compensação pleiteada, o contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da receita Federal do Brasil, sob pena de restar seu pedido indeferido.*

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

(assinado digitalmente)

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

Processo nº 11080.901059/2008-56  
Acórdão n.º **3001-000.409**

**S3-C0T1**  
Fl. 5

---