



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

Processo nº 11080.915294/2008-13
Recurso nº 522.284 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.813 – 3ª Turma Especial
Sessão de 30 de setembro de 2010
Matéria COFINS - COMPENSAÇÃO
Recorrente CLONEX PRODUTOS E SISTEMAS DE LIMPEZA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/07/2000

AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO DE DISPOSITIVO DE LEI. LEI 9.718/1998, ART. 3º, § 2º, INCISO III.

Inaplicabilidade de dispositivo de lei passível de regulamentação pelo Poder Executivo. Não há ofensa ao princípio da legalidade estrita quando o próprio ato exarado pelo Poder Legislativo - a Lei - condiciona a eficácia do dispositivo à expedição de normas regulamentadoras.

APRECIÇÃO DE ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Não cabe na esfera administrativa a discussão sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei. Não configurada nenhuma das exceções previstas

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos o relator e o conselheiro Daniel Maurício Fedato.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

RANGEL PERRUCCI FIORIN - Relator.

Assinado digitalmente

A par disso, observa-se que após edição da Lei 9718/98, foi alterada a base de cálculo da contribuição ao PIS, sendo que nos termos do seu art. 2º, passou ser a mesma da COFINS, ou seja, o faturamento correspondente à receita bruta da pessoa jurídica, entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica de direito privado, e não mais o faturamento (art. 3º, § 1º).

Todavia, tomadas essas considerações, constata-se que a modificação da base de cálculo introduzida pela lei nº 9.718/98, viola preceito constitucional e legal, pelo fato do legislador ordinário ultrapassar a competência outorgada pelo artigo 195, I da Constituição Federal, bem como ignorar o artigo 110 do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, decidiu o Plenário do Supremo Tribunal Federal:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998 O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS – SENTIDO A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobre põe-se ao aspecto formal o princípio da realidade considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98 A jurisprudência do Supremo ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (STF, Plenário, RE 346.084/PR, DJ 02/09/2006)

Desta forma, acompanhando a prescrição do artigo 62 da Portaria MF nº 256/2009 – Regimento Interno do CARF – fica expressamente vedado aos conselheiros aplicarem entendimento contrário ao que já foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal:

Art. 62 Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo.

1 - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Pacificado o entendimento de que a União não poderia alargar a base de cálculo da PIS e COFINS, por intermédio da Lei 9718/98, passa-se analisar outras exclusões discutidas nestes autos, qual seja, as receitas transferidas para outras pessoas jurídicas de direito privado.

¹ Art. 110 do Código Tributário Nacional: "A lei tributária não pode alterar o conteúdo, o alcance e a natureza dos institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, nela adotados."

² STJ, REsp 1.000.000, 08/09/2006.

³ STJ, REsp 1.000.000, 08/09/2006, rel. Min. Paulo G. Costa, PARECER.

⁴ STJ, REsp 1.000.000, 08/09/2006, rel. Min. Paulo G. Costa.

a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição, ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF "

Corroborando com o entendimento, apresenta-se a posição de Paulo Cesar Conrado *in* Compensação Tributária e Processo (nos termos da Lei Complementar n. 104, de 10 de janeiro de 2001), Max Limonad.: São Paulo. 2003.p. 163.,

"(). pode que um contribuinte, entendendo-se autorizado pelo sistema a produzir uma dada norma ("autolancamento"), conclua que também o está quando à produção de uma outra norma – constitutiva. desta feita, do fato jurídico do pagamento indevido -, lançando, ao fim, a conseqüente norma de compensação e procedendo aos registros contábeis tidos como cabentes. Pense-se, contudo, que o Estado-fisco, por seus agentes e mediante os procedimentos pertinentes, chegue à conclusão de que os lançamentos engendrados pelo contribuinte padecem de tal ou qual vício, de molde a contaminar a norma de compensação. Em casos desse jaez, é intuitivo que o Estado-fisco não reconheça que a obrigação tributária tenha sido fulminada pela compensação, constituindo então, um outro fato. Nesses casos, ter-se-á, em suma, a versão do Estado-físico, decorrência lógica de um processo de interpretação que lhe é peculiar, contra outra versão, a do contribuinte, igualmente defluente de um processo de interpretação que lhe é próprio "

Diante o exposto, e por tudo mais que consta dos autos do processo, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, para determinar as compensações apresentadas.

Assinado digitalmente

Rangel Perucci Fiorin

Voto Vencedor

Conselheiro Hércio Lafeté Reis, Redator Designado

Trata-se de Pedido de Restituição de valores da Cofins relativos ao mês de novembro de 2000, que, no entender do Recorrente, teriam sido recolhidos a maior em face da não exclusão dos valores computados como receita transferida a outra pessoa jurídica e do ICMS incidente sobre o faturamento.

De início, registre-se que não cabe na esfera administrativa a discussão sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei, nos termos contidos no art. 26-A e parágrafo único do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, bem como no art. 62 e parágrafo único do Regimento Interno do Conselho Administrativo de

As normas regulamentadoras não foram editadas, tendo sido revogado o dispositivo pela Medida Provisória nº 1991-18/2000. Dessa forma, o inciso III acima reproduzido nem mesmo chegou a produzir efeitos.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em mais de uma vez, já decidiu nesse sentido, conforme se constata dos excertos a seguir transcritos:

*RECURSO ESPECIAL Nº 776 965 - PR (2005/0142055-0) -
RELATORA MINISTRA ELIANA CALMON*

*EMENTA - TRIBUTÁRIO - PIS/COFINS - ALTERAÇÃO DA
BASE DE CÁLCULO - VALORES COMPUTADOS COMO
RECEITA TRANSFERIDOS PARA OUTRAS PESSOAS
JURÍDICAS - LEI 9 718/98, ART 3º, § 2º, III - REGRA DE
INTERPRETAÇÃO - VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC
INEXISTÊNCIA*

()

*3 O artigo 3º, § 2º, III, da Lei 9 718/98, estabeleceu regra de
exclusão condicionada a regulamento do Poder Executivo*

*4 Condição não implementada, sendo revogada a regra de
exclusão pela MP 1991-18/2000.*

5 Legalidade da norma contida e condicionada a regulamento

6 Recurso especial improvido

*AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 534 865 - RS (2003/0056824-
3) - RELATOR MINISTRO FRANCISCO FALCÃO*

*EMENTA - TRIBUTÁRIO AGRAVO REGIMENTAL RECURSO
ESPECIAL PIS E COFINS BASE DE CÁLCULO ARTIGO 3º,
§ 2º, INCISO III, DA LEI Nº 9 718/98 NORMA DEPENDENTE
DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MEDIDA
PROVISÓRIA Nº 1991-18/2000*

*I - O comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei nº
9 718/98 estabelecia a exclusão da base de cálculo do PIS e da
COFINS, das receitas transferidas a outras pessoas jurídicas, a
depende de normas regulamentares do Poder Executivo*

*II - Com a edição da Medida Provisória nº 1 991-18/2000, o
dispositivo em comento foi retirado do mundo jurídico, antes
mesmo de produzir os efeitos pretendidos. Portanto, embora
vigente, não teve eficácia, já que não editado o decreto
regulamentador*

III - Agravo regimental improvido

No mesmo sentido já decidiu o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, *in verbis*:

Processo: 2001.72.01.001285-0/SC – 06/05/2004 – Primeira Seção

TRIBUTÁRIO PIS E COFINS VALORES TRANSFERIDOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO ART. 3º, PARÁGRAFO 2º, INCISO III, DA LEI Nº 9.718/98 NORMA E EFICÁCIA LIMITADA AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO

- A regra que previa a exclusão das receitas transferidas a outras pessoas jurídicas da base de cálculo do PIS e da COFINS, preconizada no inciso III, § 2º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, é norma de eficácia limitada dependendo de regulamentação. A inexistência do decreto de execução no período em que o artigo de lei esteve em vigor impede que o regramento seja aplicado.

Portanto, o inciso III, do § 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, dependia da edição de norma regulamentar que, contudo, jamais veio a ocorrer, tendo sido revogado posteriormente, sem gerar qualquer efeito na configuração do tributo devido.

II. Inclusão dos valores dos impostos indiretos na base de cálculo das contribuições. Inconstitucionalidade.

Alega o Recorrente que os impostos indiretos presentes na base de cálculo da contribuição se referem a receitas que apenas circulam em sua contabilidade, sendo posteriormente transferidas para outras pessoas jurídicas, em razão do que deveriam ser expurgadas da base de cálculo da Cofins.

Ressalte-se que não consta dos autos qualquer elemento probatório que dê sustentação a essas alegações do ora Recorrente, permanecendo a controvérsia apenas no nível argumentativo.

De início, ressalte-se que permanece pendente, pelo prisma constitucional, a discussão acerca da exclusão do valor do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da Cofins.

A matéria encontra-se sob análise do Supremo Tribunal Federal (STF) que já reconheceu a sua repercussão geral², estando pendente de julgamento a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC)³, cuja ementa da medida cautelar assim dispõe:

EMENTA Medida cautelar Ação declaratória de constitucionalidade Art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98 COFINS e PIS/PASEP Base de cálculo Faturamento (art. 195, inciso I, alínea "b", da CF) Exclusão do valor relativo ao ICMS 1 O controle direto de constitucionalidade precede o controle difuso, não obstante o ajuizamento da ação direta o curso do julgamento do recurso extraordinário 2 Comprovada a divergência jurisprudencial entre Juizes e Tribunais pátrios

² RE 240.785/MG

³ ADC nº 18/DF

relativamente à possibilidade de incluir o valor do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, cabe deferir a medida cautelar para suspender o julgamento das demandas que envolvam a aplicação do art 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9 718/98 3 Medida cautelar deferida, excluídos desta os processos em andamentos no Supremo Tribunal Federal

O ICMS é imposto cujo cálculo se processa pelo método denominado “por dentro”, ou seja, o montante do imposto integra a sua própria base de cálculo. Logo, pretender excluir o valor do imposto para cálculo do PIS e da Cofins é pretender reduzir o próprio faturamento.

Em conformidade com esse entendimento, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) editou a súmula nº 68 com o seguinte teor: *a parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS.*

Essa mesma conclusão tem sido exarada em outros julgados, como por exemplo na decisão contida no Recurso Especial nº 501.626/RS e no AMS 2004.71.01.005040-8/PR do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, *in verbis*:

REsp 501626 / RS

TRIBUTÁRIO - PIS E COFINS INCIDÊNCIA - INCLUSÃO NO ICMS NA BASE DE CÁLCULO

1 O PIS e a COFINS incidem sobre o resultado da atividade econômica das empresas (faturamento), sem possibilidade de reduções ou deduções

2 Ausente dispositivo legal, não se pode deduzir da base de cálculo o ICMS

3 Recurso especial improvido

AMS - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA

Processo 2004 70 01 005040-8

Ementa PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DA PARCELA DO ICMS

Inclui-se na base de cálculo do PIS e da COFINS a parcela relativa ao ICMS devido pela empresa na condição de contribuinte (Súmula 258, TFR e Súmula 68, STJ), eis que tudo o que entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias corresponde à receita - faturamento -, independente da parcela destinada a pagamento de tributos

Constata-se, portanto, entendimento prevalente da impossibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins, sendo esta a linha a ser adotada no presente julgado.

III. Conclusão.

