



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.006188/2003-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-002.172 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de dezembro de 2021
Recorrente CIDERAL COMERCIO E IMPORTACAO DE ROLAMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1999, 2000

RESTITUIÇÃO. CRÉDITO. PAGAMENTO INDEVIDO 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 do PIS 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 199118, DE 09 DE JUNHO DE 2000.

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 199118, de 09 de junho de 2000, tal dispositivo da lei 9.718/98 nunca surtiu efeitos no mundo jurídico.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

A homologação da compensação declarada pelo contribuinte está condicionada ao reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa, o que somente é possível mediante apresentação dos elementos que comprovem a liquidez e certeza do direito alegado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Paulo Regis Venter - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Delson Santiago - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Delson Santiago (Relator), Mariel Orsi Gameiro, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Paulo Régis Venter (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 04-51.738 - 2ª Turma da DRJ/CGE em sessão realizada em 07/02/2020, quando a turma acordou, por unanimidade de votos, pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Passamos ao Relatório, que nesta peça utilizaremos o constante do acórdão da DOUTA DRJ:

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório S/N, anexo às fls. 68/70, emitido pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária – DERAT/São Paulo em 29/02/2012, no qual foi Indeferido o Pedido de Restituição bem como NÃO HOMOLOGADAS as compensações transmitidas pela Contribuinte, vinculadas a este processo de Pedido de Restituição, na qual pretendia compensar débitos próprios, com créditos de Pagamentos Indevidos/a Maior das contribuições para o PIS e a Cofins.

DESPACHO DECISÓRIO

Depreende-se que a Conclusão do Despacho Decisório foi de Não reconhecer o direito creditório e não homologar as DCOMP, face aos motivos a seguir trazidos.

Constam da citada Decisão Administrativa os excertos a seguir, que sintetizam a sua fundamentação, colacionados para melhor compreensão da questão:

...

Despacho Decisório

Ementa :PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA. RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Períodos de apuração: 02 a 12/99 e 03 a 08/2000 (PIS) e 02 a 12/99 e 03 a 07/2000 (COFINS).

Inadmissível a restituição dos valores do PIS e da COFINS supostamente recolhidos a maior em face da base de cálculo das contribuições, pois entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente do tipo de atividade por ela exercida e da classificação contábil adotada para as receitas, sendo permitidas, para fins da determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS, somente as exclusões discriminadas na lei (Lei nº 9.718/98, art. 3º, § 2º).

A exclusão da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições, dos valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, não pôde ser utilizada em nenhum momento, por falta de regulamentação da norma pelo Poder Executivo. O inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que autorizava essa exclusão, foi revogado pela MP nº 1.991-18/2000.

**COMPENSAÇÃO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO INDEFERIDO.
COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.**

Não são homologadas as compensações em que o alegado crédito nelas utilizado seja oriundo de pedido de restituição indeferido.

...

Trata-se de declaração de compensação, protocolizada em 05/05/2003, relativa ao débito do PIS (cód. 8109), de 1.628,75, do período de apuração de 03/2003, cumulada com pedido de restituição de R\$ 175.156,41, formulados pelo representante da interessada, relativo ao PIS, dos períodos de apuração de 02 a 12/99 e 03 a 08/2000, e à COFINS, de 02 a 12/99 e 03 a 07/2000, recolhidos em valor superior ao devido, conforme demonstrativo e cópia dos DARFs (no DARF, de 11/99, constam R\$ 1.576,96, enquanto no demonstrativo, R\$ 1.676,96; ausente cópia dos DARFs da COFINS) (fls. 02/03, 22/43).

Aduz a interessada, em resumo, que se faz necessário seguir os passos do art. 3º da Lei nº 9.718/98, para obter a base de cálculo do PIS e da COFINS: apurar a totalidade das receitas auferidas e efetuar as deduções previstas, destacando as exclusões de todas as receitas tidas como próprias e transferidas para outras pessoas jurídicas; que condicionar a utilização da nova base de cálculo ao advento de normas regulamentadoras fere os princípios constitucionais da legalidade; discorre sobre o período de vigência do inciso III, § 2º, do art. 3º da citada lei, sobre a exclusão do ICMS e dos demais impostos indiretos da base de cálculo das contribuições; cita dispositivos legais, entendimentos de juristas e julgados judiciais; ao final, requer seja acolhido o pedido de restituição no valor indicado no formulário que o acompanha (fls. 04/18, 43).

Vinculadas ao presente processo as declarações de compensação geradas eletronicamente, todas retificadoras admitidas conforme módulo PER/DCOMP

do SIEF, de débitos no total de R\$ 19.126,37, baixadas para serem aqui tratadas manualmente (fls. 46/67), a saber:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO Nº	CRÉDITO NA DATA DA TRANSMISSÃO	TOTAL DO DÉBITO	DATA DA TRANSMISSÃO	SITUAÇÃO DA DECLARAÇÃO
39777.83490.020807.1.7.04-2897	R\$ 1.210,10	R\$ 2.124,69	02/08/2007	Em Análise Manual
32259.73037.020807.1.7.04-1775	R\$ 5.319,89	R\$ 8.113,88	02/08/2007	Em Análise Manual
22155.40805.020807.1.7.04-0906	R\$ 5.094,80	R\$ 7.756,59	02/08/2007	Em Análise Manual
11494.92574.020807.1.7.04-5300	R\$ 991,49	R\$ 885,54	02/08/2007	Em Análise Manual
13323.76848.020807.1.7.04-0080	R\$ 1.059,37	R\$ 245,67	02/08/2007	Em Análise Manual

A exclusão da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS, dos valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, não pôde ser utilizada em nenhum momento, por falta de regulamentação da norma pelo Poder Executivo; além de ter sido revogado o dispositivo legal que autorizava a aludida exclusão (inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98) pela MP nº 1.991-18/2000, art. 47, IV, b. 7.

Nesse sentido o Ato Declaratório/SRF nº 056/2000 declara que não produz eficácia, para fins de determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS, no período de 01/02/1999 a 09/06/2000, eventual exclusão da receita bruta que tenha sido feita na forma apontada acima.

A seu turno, o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS integra o preço da mercadoria ou serviço e consequentemente a receita bruta sobre a qual incide o PIS e a COFINS; quando conhecido o valor do ICMS cobrado no regime de substituição tributária, esse imposto não integra a base de cálculo da contribuição devida pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente do tipo de atividade por ela exercida e da classificação contábil adotada para as receitas, sendo permitidas, para fins da determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS, somente as exclusões discriminadas na lei (Lei nº 9.718/98, art. 3º, § 2º, Parecer Normativo CST nº 77/86 – DOU de 28/10/86).

Espancada a pretendida restituição dos valores supostamente recolhidos a maior que o devido, melhor sorte não merecem as compensações, senão a de não homologadas, porque a extinção de débitos mediante compensação requer a existência de créditos líquidos e certos do contribuinte contra a Fazenda Pública (Lei nº 5.172/66 - CTN, arts. 156, II, 170), o que não se verifica no caso vertente.

Por fim, foge à competência da autoridade administrativa a manifestação sobre a arguição de inconstitucionalidade e a legalidade dos atos normativos, porque

reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário (CF/88, arts. 97, 102); julgados judiciais e entendimentos de juristas, dados a conhecer na forma de excertos, não socorrem a interessada, pois não se vislumbra esta como parte em ação judicial cuja decisão transitada em julgado tenha-lhe sido favorável e teses doutrinárias não constituem normas complementares à legislação tributária (CTN, arts. 96 e 100).

Assim, pelas razões expostas, proponho indeferir o pedido de restituição e não homologar as compensações.

1. De acordo.

2. No uso da competência delegada pelo art. 2º da Portaria/DERAT nº 309 (DOU de 19/05/2011), INDEFIRO o pedido de restituição e NÃO HOMOLOGO as compensações.

3. Encaminhe-se à EODIC/DIORT/DERAT para dar ciência do despacho à interessada, do qual cabe manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ciência (IN/RFB nº 900/2008, art. 66, Regimento Interno da RFB – Portaria/MF nº 587/2010, art. 229, IV, § 2º); prosseguir na cobrança e demais providências de alçada.

A Contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 06/06/2012, conforme Termo de Ciência por Decurso de Prazo, de fls. 73.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Em 15/06/2012, a Interessada apresentou sua irressignação (fls 74 e segs.), firmada por Procuradora devidamente identificada, segundo a qual, resumidamente, afirma:

a) A Requerente é sociedade constituída na forma dos documentos em anexo. Na qualidade de contribuinte do PS/COFINS recolheu aos cofres públicos tributos superiores aos efetivamente devidos, pois não considerou os termos do § 2º, do inciso III, do artigo 30 da Lei 9.718/98 quando apurou a base de cálculo das contribuições.

b) Ao constatar o equívoco e, por consequência, o seu crédito formulou pedido de restituição na forma da legislação em vigor. Esse pedido foi examinado pela Delegacia da Receita Federal que lhe negou provimento alegando que não há previsão legal para excluir da base de cálculo do PIS e do COFINS as receitas transferidas para outras pessoas jurídicas.

c) Com o devido acatamento, as razões exaradas para negar provimento ao pedido não podem subsistir como será demonstrado nos tópicos seguintes devendo ser integralmente provida a presente manifestação de inconformidade para reconhecer o crédito postulado e homologar as compensações.

DAS RAZÕES PARA REFORMA DO DESPACHO DECISÓRIO E DOS FUNDAMENTOS LEGAIS PARA OS CRÉDITOS PERSEGUIDOS

d) As contribuições ao PIS e COFINS foram instituídas pelas Leis Complementares 07/70 e 70/91, respectivamente, e incidiam sobre o faturamento das empresas. Esta situação perdurou até o advento da Lei 9.718/98, que introduziu 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, que foi equiparada ao faturamento para fins de incidência dos citados tributos.

e) O conceito de receita bruta, para fins de incidência do PIS e COFINS foi positivado pelo artigo 3º da Lei 9.718/98, cuja redação é a seguinte:
...Transcreve o citado artigo.

f) A leitura do dispositivo legal em comento permite concluir, com absoluta clareza, que para obter a base de cálculo das referidas contribuições, durante a vigência original desse dispositivo legal, se fazia 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 das receitas auferidas 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 destacam-se as exclusões de todas as receitas tidas como próprias e transferidas para outras pessoas jurídicas (inciso III).

g) Mesmo havendo previsão legal expressa a respeito da exclusão da base de cálculo do PIS e COFINS das receitas transferidas a outras pessoas jurídicas a União jamais aceitou a vigência desse dispositivo legal, circunstância que motivou a Impugnante a postular judicialmente a aplicação dessa norma. A "construção" jurídica usada pela União Federal para negar efeitos aos termos do inciso III, do parágrafo 2º, do artigo 30 da Lei 9.718/98, é baseada na falta de regulamentação do referido dispositivo legal. Ora, tal argumento não pode prosperar, pois nenhuma norma regulamentadora pode dispor sobre a base de cálculo das contribuições, visto que esta matéria é reservada à lei, não podendo ser tratado por regulamentos.

h) Examinando o texto legal, verifica-se que o artigo 3º da Lei 9.718/98 foi construído de forma lógica e coerente, sendo que somente a leitura integrada de todo o texto é que permite delimitar com precisão o seu conteúdo e alcance. Seguindo passo a passo a norma legal, veremos que para a apuração da base de cálculo das contribuições, o sujeito passivo deve, em um primeiro momento, obter a receita bruta da empresa no período. Para tanto, procede ao somatório das grandezas previstas no parágrafo primeiro. Concluída esta parte, o resultado não corresponde à base de cálculo das exações, como pretende o Fisco, visto que se faz necessário proceder às exclusões previstas no parágrafo segundo, inclusive aquela estatuída no inciso III, ou seja, as receitas transferidas para outras pessoas jurídicas. Qualquer outra interpretação da Lei implica em tornar sem efeito ou utilidade os termos do inciso III, do parágrafo 2º da Lei 9.718/98, contrariando princípio elementar de direito segundo o qual a norma não possui palavras ou termos inúteis.

i) O decreto não pode fixar os critérios que compõem a regra-atriz de tributação. Trata-se de matéria reservada à lei, em sentido formal. Ainda que a lei seja omissa quanto a certos aspectos, o que não ocorre na hipótese em comento, não é permitida a superação desse empecilho através da edição de ato regulamentar. Sobre o tema, devemos recorrer ao magistério do Prof. Paulo de Barros Carvalho (ob. cit, p. 48): ... Transcreve excertos da doutrina sobre a questão.

j) Acaso fosse permitido ao administrador desenhar a regra de tributação, estipulando o conteúdo dos aspectos que a integram, estar-se-ia admitindo a presença da discricionariedade administrativa na cobrança de tributos. Essa situação também é expressamente pelo artigo 30 do Código Tributário Nacional preceitua: ... Transcreve o citado artigo.

l) Na instituição e conseqüente cobrança de tributos, a administração pública não possui nenhuma margem de discricionariedade, o que afasta a possibilidade de definição de quaisquer dos aspectos da hipótese de incidência por normativo sem força de lei. Prevalecendo o entendimento de que o inciso III, do parágrafo 2º da Lei 9.718/98 é inaplicável por falta de regulamentação, estaremos admitindo a interferência do Poder Executivo na fixação da base de cálculo de tributos, em flagrante violação a vigia mestra do Ordenamento Jurídico Pátrio que é o Princípio da Legalidade.

m) Conclui-se, dessa forma, pela inadequação do uso do decreto como instrumento para integrar eventual omissão constante na lei, especialmente no caso concreto, onde do texto legal se extrai todos os elementos necessários para a aplicação do dispositivo.

n) A matéria ainda pode ser abordada a partir de outro ponto de vista. Com efeito, cumpre enfocar as disposições constitucionais que versam sobre o poder regulamentar. Enuncia o art. 84 da Carta Republicana: ... Transcreve o citado artigo.

o) Não há, no sistema jurídico pátrio, espaço para a adoção de regulamento autônomo, que não seja editado com a finalidade de atuar nos limites impostos pela lei. Apenas a lei pode inovar na ordem jurídica. Ruy Cirne Lima (in "Princípios de direito administrativo", p. 41), ao tempo da Constituição de 1946, cujo tratamento conferido ao regulamento não era diferente do atual, consignou: ... Transcreve excertos de doutrinadores sobre a questão.

p) Certamente não vai ser através de Decreto ou instrução normativa, oriundos do Poder Executivo, que se vai definir o que é transferência de receitas ou estabelecer o conceito de pessoas jurídicas. A definição legal de pessoa jurídica está positivada no ordenamento jurídico desde o advento do Código Civil de 1916, demonstrando que neste ponto a norma prescinde de regulamentação.

q) Poderiam, os mais reticentes, afirmar que o conceito de transferência de receitas pode gerar dúvidas. Tal argumento não resiste a uma simples consulta aos dicionários mais tradicionais, onde o verbo transferir é invariavelmente definido como: "fazer passar (de um lugar para o outro); deslocar; adiar; ceder;

transmitir;...". Na mesma linha, são os dicionários jurídicos, donde destaca-se, a título exemplificativo, o conceito de "transferência" formulado por De Plácido e Silva: ...Transcreve.

r) Toda esta argumentação demonstra de forma insofismável que o comando legal inserido no inciso III, do parágrafo 2º, do artigo 3º da Lei 9.718/98 prescinde de qualquer regulamentação a ser expedida pelo Poder Executivo, mormente em face do Princípio de Estrita Legalidade em Matéria Tributária, que exige lei para a definição da alíquota, base de cálculo e hipótese de incidência de quaisquer tributos. Especificamente sobre a matéria em questão, se manifestou o ilustre Alexandre Bleggi Araújo, em artigo publicado na revista Dialética do Direito Tributário nº 62: ...Transcreve excertos da citada publicação.

s) Admitir a necessidade de norma regulamentadora para a aplicação do dispositivo legal em comento, implica em permitir a fixação de um dos elementos da regra-matriz de incidência tributária, mais precisamente o critério material (base de cálculo) através de normas sem força de lei. Ora, são despreciando maiores conhecimentos de direito constitucional, para concluir que tal interpretação não pode subsistir em um Estado Democrático de Direito, cuja tributação está totalmente amparada no princípio constitucional da estrita legalidade em matéria tributária.

t) Neste diapasão, resta evidente que a Recorrente tem direito líquido e certo de excluir da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS todas as receitas que tenham ingressado na empresa e, posteriormente, sido transferidas para outras pessoas jurídicas. Com base nesses fundamentos deve ser reformada a decisão que determinou a glosa dos créditos pretendidos pela Recorrente a fim de que seja deferida integralmente a pretensão deduzida.

A Manifestante finaliza com o seguinte Pedido, in verbis:

DO PEDIDO

Diante do exposto Requer seja recebida e acolhida a presente Manifestação de Inconformidade para fins de reformar o despacho decisório em questão e deferir o pedido de restituição nos termos formulados pelo contribuinte, por ser medida da mais imperiosa JUSTIÇA FISCAL!

A impugnante fora cientificada do Acórdão da DRJ em 24/03/2020, através do correios Aviso de Recebimento - AR, (fls. 124 e 125), tendo a recorrente protocolou recurso voluntário em 05/05/2020, (fls 118 a 123), recurso tempestivo conforme suspensão de prazos processuais constante no Art. 6º da Portaria RFB Nº 543, de 20 de março de 2020 Publicado(a) no DOU de 23/03/20206.

No recurso protocolado, argumentou o seguinte: “Apenas solicitou revisão do processo e que seja aceito o argumentos da dedução de receitas transferidas como previsto no art. 3º inciso III, § 2º da Lei 9.718/98.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Delson Santiago, Relator.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

A Recorrente, alegando a ocorrência de pagamento indevido de Pis e Cofins, com isso apresentou Declaração de Compensação em papel, em 05/05/2001, visando restituir o indébito referente a pagamento indevido ou a maior, referente a créditos apurados devidos a dedução das receitas com a seguinte previsão legal: art. 3º inciso III, § 2º da Lei 9.718/98.

Após ciência do Despacho Decisório, protocolou manifestação de inconformidade, sem anexar nenhuma documentação.

O contencioso em sede de recurso voluntário se restringe à comprovação da existência e da liquidez do crédito utilizado na restituição pleiteada. O recorrente alega que o crédito se origina de valores referentes pagamentos indevidos do Pis e Cofins.

O crédito pleiteado pelo recorrente possui como fundamento o inciso III, § 2º do art. 3º da Lei 9.718. de 1998, a questão do direito discutida e reivindicada, já possui várias decisões neste CARF, e diz respeito a (in)aplicabilidade imediata do acima citado amparo legal, *inverbis*:

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; (grifamos).

Este tema já foi muito bem abordado pelo acórdão n. 3302004.903, 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, examinasse 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 1.991/8, de 2000:

- Medida Provisória nº 1991/8, 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.

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 débitos 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 1.991/00, de 09/06/2000, posteriormente convertido na Medida Provisória nº 2.158/00, 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.

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.

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.

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.

Entrementes, com o advento da MP n. 1.99118/2000, 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

E mais recentemente no AgInt no AREsp 288345/ RN, AGRADO INTERNO NO AGRADO 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.

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. 2.158-35, de 2001. Precedentes: [...]

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)

Decerto é que a comprovação da certeza e da liquidez do crédito, constitui requisito essencial à acolhida de pedidos de restituição/compensação. É o que reza o caput do art. 170 do CTN:

*"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários **com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública". (grifamos)*

Assim, em face da ausência de comprovação da certeza e da liquidez do crédito informado na Declaração de Compensação, não há como prosperar o pleito da recorrente. Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Delson Santiago