



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11618.001365/2005-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.398 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrente ANTARES PUBLICIDADES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

MANDADO DE SEGURANÇA. ASSOCIAÇÃO. EFEITOS. ASSOCIADOS. REPERCUSSÃO GERAL RE nº 612043/PN. ART. 62, § 2º, DO RICARF.

A eficácia subjetiva da coisa julgada formada a partir de ação coletiva, de rito ordinário, ajuizada por associação civil na defesa de interesses dos associados, somente alcança os filiados, residentes no âmbito da jurisdição do órgão julgador, que o fossem em momento anterior ou até a data da propositura da demanda, constantes da relação jurídica juntada à inicial do processo de conhecimento, na forma do RE nº 612043/PN, com repercussão geral reconhecida, de aplicação obrigatória por esse colegiado - art. 62, § 2º, do RICARF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

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

COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS REPASSADAS PARA TERCEIROS. LEI Nº 9.718/98.

O inciso III, do § 2, do art. 2º, da Lei nº 9.718/98 ao prever que os 'valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentares expedidas pelo Poder Executivo', embora vigente temporariamente, não logrou eficácia no ordenamento, em face de sua revogação pelo art. 47, inciso IV, alínea b, da MP nº 1991-18 (DOU de 10-06-00) antes de qualquer iniciativa regulamentar.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS REPASSADAS PARA TERCEIROS. LEI Nº 9.718/98.

O inciso III, do § 2, do art. 2º, da Lei nº 9.718/98 ao prever que os 'valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentares expedidas pelo Poder Executivo', embora vigente temporariamente, não logrou eficácia no ordenamento, em face de sua revogação pelo art. 47, inciso IV, alínea b, da MP nº 1991-18 (DOU de 10-06-00) antes de qualquer iniciativa regulamentar.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Recurso Voluntário negado.

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)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada) e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 11-21.456 (e-fls. 417-424), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal.

MANDADO DE SEGURANÇA. Nos casos de impetração de ação judicial por Órgãos de Classe, deverá o Impugnante comprovar sua efetiva participação na ação alegada.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes envolvidas no processo.

INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese negar-lhe execução.

MULTA CONFISCATÓRIA

O instituto do confisco, constitucionalmente posto, importa em prejuízos exorbitantes para toda a sociedade, não ocorre com infrações à legislação tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/ PASEP

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal.

MANDADO DE SEGURANÇA. Nos casos de impetração de ação judicial por Órgãos de Classe, deverá o impugnante comprovar sua efetiva participação na ação alegada.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes envolvidas no processo.

INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese negar-lhe execução.

MULTA CONFISCATÓRIA

O instituto do confisco, constitucionalmente posto, importa em prejuízos exorbitantes para toda a sociedade, não Ocorre com infrações à legislação tributária.

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ no Recife (PE) e retratado no Acórdão nº 11-21.456, de 23/01/2008, o que passo a fazer nos seguintes termos:

Contra a empresa antes identificada foram lavrados os Autos de Infração (fls. 04/07 e 215/218), cujos processos foram juntados por anexação em cumprimento à disposição contida no art. 20 da Portaria SRF no 6.129, de 02.12.2005, do presente processo, para exigência do crédito tributário, adiante especificado, referente aos períodos já mencionados:

CREDITO TRIBUTARIO	COFINS R\$	PIS R\$
CONTRIBUIÇÕES	170.313,82	36.901,27
JUROS DE MORA	77.299,56	16.748,17
MULTA	127.735,31	27.674,91
TOTAL	375.348,69	81.325,35

Segundo a autoridade fiscal, durante o procedimento de verificações obrigatórias, foi constatada falta/insuficiência de recolhimento das contribuições COFINS e PIS, com base nos livros contábeis e fiscais, talonados de notas fiscais e sistemas da Receita Federal.

Verificou também a existência de valores, destacados nas notas fiscais de serviços, a título de repasse para TV, rádio/jornal, etc. recebidos dos anunciantes, não lançados no livro Registro dos Serviços Prestados e não incluídos na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Devidamente cientificada e inconformada, a contribuinte apresentou peça impugnatória (fls. 163/176 e 374/387), por seu representante legal, anexando cópias de documentos (fls. 179/204) requerendo a nulidade ou improcedência das autos de infração, arrimado nas seguintes razões de defesa:

1. ausência de fato gerador do tributo. Não há incidência da COFINS sobre os valores repassados a terceiras, visto que, as empresas de publicidade contratam terceiros que elaboram o material publicitário. O pagamento desses serviços obedece a um sistema de repasses em que a impugnante figura como mero agente intermediário das etapas de produção, não sendo o valor que recebe e transfere como faturamento ou receita;
2. que a Lei nº 9.718/98, no art. 2º, é clara quando determina que "os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica" não constituem receita bruta;
3. que, em 19.05.04, a ABAP - Associação Brasileira de Agências de Publicidade - e a FENAPRO - Federação Nacional das Agências de Propaganda - impetraram Mandado de Segurança Coletivo contra o Secretário da Receita Federal, cujo objeto era o inconformismo do ato administrativo praticado pela autoridade que representa o Estado e que atua na fiscalização de PIS e COFINS, no qual teria exigido valores sobre fato gerador não ocorrido;
4. transcreve a sentença: "concedo em caráter definitivo a segurança, para vedar que, em relação às associadas impetrantes constantes dos documentos exibidos nos autos, sejam alcançadas pela ação fiscal e efetuados lançamentos *ex officio* sob a firmação de que configura omissão de receita, ficando confirmada a liminar";
5. enfim, o crédito tributário exigido através do auto de infração ora impugnado, refere-se a ingressos recebidos pelo autuado com destinação de serem transferidos a outras pessoas jurídicas. Tais valores apenas passam pela empresa, não se agregam a seu patrimônio, não constituindo receita, que não podem ser computados na base de cálculo do PIS e COFINS;
6. assim entendendo o TRF da 3ª Região, na AC no 90.03.000915-5/SP;
7. ofensa ao princípio da legalidade tributária, inserto no art. 37 da CF, que exige que a Administração Pública obedeça à lei e pautar seus atos de acordo com critérios de equidade, impessoalidade, etc. agindo de modo útil ao interesse público;

8. inaplicabilidade da multa de 75%, em face de sua natureza confiscatória, segundo julgados de nossos tribunais. Configurando-se inconstitucional, conclui-se que os lançamentos perdem a característica de liquidez e certeza exigida para sua validade.

O Contribuinte foi intimado da decisão de primeira instância em 17/03/2008, conforme Aviso de Recebimento de fls. 427, apresentando o Recurso Voluntário de fls. 430-442 na data de 14/04/2008, pugnando pelo provimento do recurso e o cancelando da exigência fiscal.

Em síntese, em razões de recurso foram apresentadas com os mesmos fundamentos da peça de impugnação, já relatada. Destacando-se os seguintes argumentos: (1) que a autoridade administrativa considerou que a Recorrente não deveria ser beneficiada pela decisão judicial sob o argumento de que não haveria provas nos autos de que seria associada à ABAP ou à FENAPO. Assim, junta aos autos, nessas oportunidades, documentos que visam à comprovar a associação às referidas entidades; (2) a ausência de fato gerador do tributo, tendo em vista a não incidência de COFINS sobre valores repassados a terceiros; (3) a natureza confiscatória da multa aplicada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Mérito

Trata-se o presente processo de Autos de Infração à legislação das contribuições à COFINS, no valor total, incluindo juros e multa, de R\$ 375.348,69 (fls. 6-14) e ao PIS, no valor total, de R\$ 81.325,35 (fls. 222-230) relativos ao ano-calendário 2002, pela insuficiência de recolhimento dessas contribuições no mencionado período.

Requer a Recorrente a insubsistência dos referidos Auto de Infração tendo em vista a não incidência das contribuições ao PIS e à COFINS sobre os valores transferidos a outras empresas, decorrentes da contratação destas para execução de serviços de veiculação de publicidade e outros, como produção de filmes e confecção de cartazes, ao argumento de que, não ingressando em seu patrimônio, essas receitas não podem ser consideradas receitas brutas para fins de incidência das aludidas contribuições.

2.1. Da decisão proferida em Mandado de Segurança Coletivo

Alega a Recorrente que a ABAP – Associação Brasileira das Agências de Publicidade e a FENAPRO – Federação Nacional das Agências de Propaganda, impetraram, em 19/05/2004, Mandado de Segurança Coletivo contra ato praticado pelo Secretário da Receita Federal, pretendendo compeli-lo a abster-se de exigir-lhes o pagamento da Contribuição para o

Financiamento da Seguridade Social - COFINS e do Programa de Integração Social - PIS, incidentes sobre valores repassados por suas associadas a empresas de comunicação (emissoras de televisão, rádio e jornais) que realizam a veiculação da propaganda e que executam serviços relacionados a essa veiculação, como produção de filmes e confecção de cartazes, ao argumento de que tais receitas, decorrentes de serviços distintos dos que efetivamente prestam aos tomadores dos serviços (anunciantes), não ingressam em seus patrimônios, razão pela qual não integram sua receita bruta para incidência daqueles tributos.

Deferida liminar, prestadas informações e, após manifestação do Ministério Público Federal, foi concedida a segurança em caráter definitivo. Desta forma, aduz a Recorrente que, como associada da ABAP e da FENAPRO, faz jus aos efeitos das decisões preferidas naquele *writ*.

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte alega que o julgador de primeira instância a ela não atribuiu os efeitos da sentença proferida no Mandado de Segurança porque não foi comprovada sua participação no quadro de associados da ABAP, impetrante do MS Coletivo, cuja relação foi exibida nos autos da ação mandamental. Eis a parte da decisão trazida pelo Contribuinte, *verbis*:

Aduz ainda a Defendente que não incidem as contribuições PIS e Cofins sobre os valores repassados a terceiros, em razão do art. 2º, da Lei no 9.718/98 e que, em 19/05/04 foi impetrado o Mandado de Segurança Coletivo, pela Associação Brasileira de Agências de Publicidade - ABAP - e a Federação Nacional das Agências de Propaganda - FENAPRO, cujo objeto era o inconformismo do ato administrativo da autoridade que teria exigido valores das contribuições PIS e Cofins, sobre fato gerador não ocorrido. Tendo sido concedida a segurança, em caráter definitivo, em relação às associadas das impetrantes.

Em princípio, cabe registrar que **a Autuada não comprovou no processo, fazer parte do quando (sic) de associadas da Associação Brasileira de Agências de Publicidade - ABAP, impetrante do referido Mandado de Segurança Coletivo**, cuja relação é exibida nos autos da aludida ação mandamental (fls. 366/393 e 419/451), **razão pela qual deixo de aplicara ADN COSIT No 03 de 1996.**"

Desta forma, a fim de comprovar sua condição de associada, fez a juntada de uma de uma declaração assinada pelo Diretor Executivo da ABAP atestando que a Recorrente é associada desde 9 de dezembro de 1996, encontrando-se quite com suas obrigações sociais (fls. 440). Diante disso, conclui que, como é associada à ABAP, compõe, por consequência, o pólo ativo do Mandado de Segurança já referido, motivo pelo qual os efeitos da sentença devem alcançar a Recorrente, restando imperiosa a declaração de improcedência dos autos de infração vergastados.

Não merece razão a Recorrente.

Sobre o assunto, o Plenário do Supremo Tribunal Federal decidiu que os beneficiários do título executivo, nos casos de ação coletiva proposta por associação, são aqueles que residem na área da jurisdição do órgão que resolveu o litígio. É preciso ainda, antes do ajuizamento, ser filiado à entidade e constar da lista apresentada com a peça inicial. Confira a ementa e tese originários do RE nº 612043/PN, com repercussão geral reconhecida, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, julgado em 10/05/2017:

EXECUÇÃO – AÇÃO COLETIVA – RITO ORDINÁRIO – ASSOCIAÇÃO – BENEFICIÁRIOS. Beneficiários do título executivo, no caso de ação proposta por

associação, são aqueles que, residentes na área compreendida na jurisdição do órgão julgador, detinham, antes do ajuizamento, a condição de filiados e constaram da lista apresentada com a peça inicial.

A tese aprovada, por unanimidade de votos, foi a seguinte:

Tese

A eficácia subjetiva da coisa julgada formada a partir de ação coletiva, de rito ordinário, ajuizada por associação civil na defesa de interesses dos associados, somente alcança os filiados, residentes no âmbito da jurisdição do órgão julgador, que o fossem em momento anterior ou até a data da propositura da demanda, constantes da relação jurídica juntada à inicial do processo de conhecimento.

Importante destacar que, no julgamento do recurso acima mencionado, ficou decidido também que não haveria modulação dos efeitos da decisão por falta de pedido das partes.

Embora a Recorrente tenha comprovado a sua qualidade de associada à ABAP desde 1996 (fls. 440), antes da propositura da ação mandamental, em 2004, fato é que não foi demonstrado que seu nome compunha a lista apresentada com a peça inicial, como narrado no acórdão atacado.

Desta forma, o que fez a DRJ, com correção, foi dar seguimento ao contencioso administrativo por entender que, como a Recorrente não é parte processual na demanda posta à apreciação do Poder Judiciário, o que, de fato, não restou comprovado nos autos, não houve renúncia à discussão da autuação na esfera administrativa. Assim, quanto à decisão judicial propriamente dita, o acórdão *a quo* assim fundamentou:

Decisões Judiciais

No que concerne às decisões judiciais que a contribuinte mencionou em sua impugnação, cumpre esclarecer que, nos termos do art. 40 do Decreto n.º 2.346, de 10/10/1997, a extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio, e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido.

Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Portanto, as decisões do Poder Judiciário, mesmo que reiteradas, não vinculam a autoridade administrativa. A Administração Pública está pautada pelo princípio da legalidade, que significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não pode se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar e civil, conforme o caso. Assim, não há como aplicar as decisões judiciais citadas pela impugnante ao caso que aqui se trata.

No que se refere à alegação de ofensa a princípios constitucionais, cabe ressaltar que a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade ou a ilegitimidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário. O órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza

A Secretaria da Receita Federal, como órgão da Administração Direta da União, não é competente para apreciar alegação de inconstitucionalidade de norma legal. Como entidade do Poder Executivo, cabe à SRF, mediante ação administrativa, aplicar a lei tributada ao caso concreto.

Com efeito, a apreciação dessas questões acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos de validade das normas jurídicas deve ser submetida aquele Poder. Por conseguinte, é inócuo suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois ao julgador é vedado desprezitar textos legais em vigor, sob pena de responsabilidade funcional.

Ademais, a título de esclarecimento, consultando o site da Justiça Federal do Distrito Federal, assim como o do Tribunal Federal da Primeira Região, verificou-se, nada obstante à remessa necessária, que a União Federal (Fazenda Nacional) apresentou recurso de Apelação pleiteando a reforma da sentença de primeiro grau. Assim, em 24/08/2007, foi publicado acórdão emanado da Sétima Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, que, por maioria, deu provimento ao recurso de Apelação e à Remessa Oficial, nos termos do voto do Desembargador Federal Catão Alves, cuja ementa transcrevo:

E M E N T A

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-COFINS E PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL-PIS – EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS DE PROPAGANDA – DEDUÇÃO DE VALORES REPASSADOS A OUTRAS EMPRESAS (LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, §2º, III) – BENEFÍCIO FISCAL VALIDAMENTE REVOGADO PELA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.991-18/2000 – VIOLAÇÃO AO ART. 246 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - INEXISTÊNCIA.

1 – Pelos serviços oferecidos a seus clientes, divulgação dos produtos dos anunciantes nos meios de comunicação (televisão, rádio, jornais e revistas), as empresas de propaganda e publicidade auferem receitas correspondentes à remuneração global dos serviços contratados, sendo irrelevante a classificação que se lhes atribuem, já que, na realidade, consubstanciam faturamento, receita tributária, nos termos da legislação vigente. Consequentemente, lídima a incidência de contribuições para a Financiamento da Seguridade Social-COFINS e para o Programa de Integração Social-PIS sobre tais receitas.

2 – A Medida Provisória nº 1.991-18/2000 não violou o art. 246 da Constituição Federal, uma vez que alterou o texto da Lei nº 9.718/98, não o objeto de regulamentação do art. 195 da Constituição Federal, feita pela Emenda Constitucional nº 20/98, que introduziu a receita, ao lado do faturamento, como base de cálculo das contribuições sociais.

3 - Apelação e Remessa Oficial providas.

4 – Sentença reformada.

Após apresentação de Embargos de Declaração, os quais foram improvidos, os autos baixaram à vara de origem e certificado o **transito em julgado em 25/05/2010**. Portanto, vê-se que a decisão final judicial entendeu que as receitas repassadas a terceiros - objeto de discussão no presente processo administrativo - compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Assim, nesse ponto, pelos motivos acima expostos, entendo correta a posição da DRJ.

2.2. Da não incidência de PIS e COFINS sobre receitas transferidas a terceiros – art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei n.º 9.718/98

Como visto, versa o presente processo sobre a dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS das receitas transferidas a terceiros. Essa discussão já foi objeto de detida análise por esse Colegiado, motivo pelo qual peço vênha para transcrever a íntegra do voto condutor do acórdão n.º 3402006.064 (Processo n.º. 11080.900002/200830) relatado pelo ilustre Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, na sessão de 29 de janeiro de 2019, que assim registrou o seu voto, *in verbis*:

(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 nossos)

12. A questão aqui travada foi bem tratada 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, examina-se a seguir as normas objeto da controvérsia:

Lei n.º 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 n.º 1.99118, de 2000:

• Medida Provisória n.º 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 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 1.991/18, 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).

Entretanto, **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**. (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)

(...).

Assim, adoto como minhas as razões de decidir externadas no acórdão n. 3402006.064 acima reproduzido, na forma do art. 50, § 1º, da Lei n.º. 9.784/99.

2.3. Da natureza confiscatória da multa aplicada

Por derradeiro, postula a Recorrente a inaplicabilidade da multa de 75%, em face de sua natureza confiscatória, segundo julgados de nossos Tribunais. Assim, configurando-se inconstitucional, conclui que os lançamentos perdem a característica de liquidez e certeza exigida para sua validade.

Sem mais delongas, de observância obrigatória aos Conselheiros, deve ser seguida a literalidade do disposto na Súmula CARF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão n.º 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão n.º 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão n.º 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão n.º 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão n.º 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão n.º 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão n.º 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão n.º 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão n.º 204-00115, de 17/05/2005

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim