



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

| | |
|-----|-----------------------|
| 2.º | PUBL. ADO NO D. O. U. |
| C | de 16 / 09 / 07 |
| C | Rubrica |

| |
|----------|
| 2º CC-MF |
| Fl. |
| _____ |

Processo nº : 13061.000119/2002-80
Recurso nº : 124.048
Acórdão nº : 202-17.394

Recorrente : SOL A SOL COMERCIAL AGRÍCOLA LTDA. (Ex-Adilson Jacinto da Silva & Cia. Ltda. - ME)
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17 / 11 / 2006
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Siape 1377389

PIS/PASEP E COFINS. APLICAÇÃO DE NORMA REVOGADA. IMPOSSIBILIDADE.

O inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não teve força executória, pois seu comando é expresso ao remeter a sua efetividade para normas regulamentadoras a serem expedidas pelo Poder Executivo. O Poder Executivo, através da expedição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, revogou o referido inciso sem dar-lhe executoriedade. Conclui-se que tal comando normativo teve vigência plena e eficácia jurídica limitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOL A SOL COMERCIAL AGRÍCOLA LTDA. (Ex-Adilson Jacinto da Silva & Cia. Ltda. - ME).

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. O Conselheiro Gustavo Kelly Alencar votou pelas conclusões.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006.


Antonio Carlos Atunim
Presidente


Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Mírian de Fátima Lavocat de Queiroz e Maria Teresa Martínez López.

Ausentes os Conselheiros Ivan Allegretti (Suplente) e, ocasionalmente, Antonio Zomer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

| |
|---|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>17</u> / <u>11</u> / <u>2006</u> <i>Ansch.</i> Andrezza Nascimento Schmeikal Mat. Siape 1377389 |
|---|

| |
|--------------------------|
| 2º CC-MF Fl. _____ |
|--------------------------|

Processo nº : 13061.000119/2002-80
Recurso nº : 124.048
Acórdão nº : 202-17.394

Recorrente : SOL A SOL COMERCIAL AGRÍCOLA LTDA. (Ex-Adilson Jacinto da Silva & Cia. Ltda. - ME)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS.

Por economia processual, reproduz-se, abaixo, o relatório da decisão recorrida:

"Trata o presente processo de pedido de restituição da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-COFINS, tendo em vista o pagamento indevido de R\$ 174.644,82, relativamente a fatos geradores entre 02/1999 e 06/2000, em função da exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS de valores transferidos a terceiros, conforme disposição contida no art. 3º, inciso III, da Lei nº 9.718, de 1998.

O Pedido de Restituição foi protocolado em 03/05/2002, conforme fl. 01, tendo sido a ele juntado os seguintes documentos:

- 1. às fls. 02/07 - cópia de contrato social e alteração contratual;*
- 2. à fl. 08 - cópia de documento de identidade e CPF;*
- 3. às fls. 09/18 - cópia da Lei nº 9.718, de 27/11/1998;*
- 4. à fl. 19 - demonstrativo dos valores pagos a pessoas jurídicas;*
- 5. às fls. 20/26 - planilha de cálculos-COFINS;*
- 6. à fl. 27 - demonstrativo dos valores pagos a pessoas jurídicas;*
- 7. às fls. 28/34 - planilha de cálculos-PIS;*
- 8. às fls. 35/36 - cópias de Recibos de Entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica relativos a 2000 e 2001; ;*
- 9. às fls. 37/103 - cópias de livros Registro de Apuração do ICMS;*
- 10. às fls. 104/192 - cópias de livros Registro de Entradas;*
- 11. às fls. 193/211 - cópias de documentos de arrecadação de PIS e COFINS e extratos de pagamentos.*

Às fls. 212/213 a repartição de origem anexou informações sobre a situação fiscal e cadastral da contribuinte.

Às fls. 216/218 está anexado o Despacho Decisório - DRF/SAO, de 28/06/2002, onde o Sr. Delegado Substituto da Delegacia da Receita Federal em Santo Ângelo (RS) indefere o pleito de restituição, tendo a contribuinte sido cientificada em 05/07/2002, conforme AR de fl. 219.

Não conformada com aquela decisão, a contribuinte apresenta, através de procurador, em 25/07/2002 - fls. 220/221, sua manifestação contrária, onde argumenta que:

e

e



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13061.000119/2002-80
Recurso nº : 124.048
Acórdão nº : 202-17.394

| |
|--|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL |
| Brasília, <u>17</u> / <u>11</u> / <u>2006</u> |
| <i>Ansch.</i> Andrezza Nascimento Schmeikal Mat. SIAPE 1377389 |

| |
|--------------------------|
| 2º CC-MF Fl. _____ |
|--------------------------|

a) sob o fundamento de que o art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718, de 1998, não é auto aplicável, o pedido de restituição da COFINS e do PIS correspondente aos fatos geradores ocorridos entre 02/1999 e 06/2000 foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal de Santo Ângelo (RS);

b) com a devida vênia, a Lei nº 9.718, de 1998, ao autorizar a exclusão da base de cálculo da COFINS e do PIS dos valores transferidos a terceiros pessoas jurídicas, é suficientemente clara, dispensando qualquer regulamentação para ser executada, sendo que eventual regulamentação não poderia impedir a fruição do direito de exclusão da base de cálculo, mas facilitar a execução da Lei;

c) somente a Lei em sentido formal é que poderia impedir o direito do contribuinte, sob pena de malferimento, por vias oblíquas, do princípio da legalidade (arts. 97, IV, do CTN e 150, I, da Constituição Federal);

d) a decisão que indeferiu o pedido de restituição da COFINS e do PIS, correspondentes aos fatos geradores ocorridos entre 02/1999 e 06/2000, formulado com fundamento no art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718, de 1998, deve ser modificada para ser deferido o direito postulado.

Pede e espera deferimento.

À fl. 222 foi anexado documento de procuração, tendo a DRF de origem informado e despachado às fls. 223/225."

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão, resumida na seguinte ementa:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2000

Ementa: ASSERTIVA. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A apreciação de eventuais arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos administrativos está deferida ao Poder Judiciário, por força do texto constitucional.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2000

Ementa: PIS. RESTITUIÇÃO. PRESSUPOSTO.

Não há que se falar em restituição da contribuição para o PIS quando não restar comprovada a existência de pagamento indevido ou maior que o devido.

PIS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE VALORES TRANSFERIDOS A TERCEIROS. NORMA DE EFICÁCIA CONDICIONADA À REGULAMENTAÇÃO.

Não produz eficácia a norma legal que, condicionada à regulamentação pelo Poder Executivo, previa a exclusão da base de cálculo do PIS de valores que, computados como receita, houvessem sido transferidos a outras pessoas jurídicas, porquanto foi revogada previamente à sua regulamentação.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2000

Ementa: COFINS. RESTITUIÇÃO. PRESSUPOSTO.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13061.000119/2002-80
Recurso nº : 124.048
Acórdão nº : 202-17.394

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL.
Brasília, 17 / 11 / 2006
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Sme 1377389

2º CC-MF
Fl. _____

Não há que se falar em restituição da COFINS quando não restar comprovada a existência de pagamento indevido ou maior que o devido.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE VALORES TRANSFERIDOS A TERCEIROS. NORMA DE EFICÁCIA CONDICIONADA À REGULAMENTAÇÃO.

Não produz eficácia a norma legal que, condicionada à regulamentação pelo Poder Executivo, previa a exclusão da base de cálculo da COFINS de valores que, computados como receita, houvessem sido transferidos a outras pessoas jurídicas, porquanto foi revogada previamente à sua regulamentação.

Solicitação Indeferida".

A decisão recorrida está especada nos seguintes fundamentos:

"Assim, como já referido, inexistente previsão legal que legitime a exclusão de valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, já que aquele dispositivo legal - permissivo de tal exclusão - não chegou a ser regulamentado antes de ser revogado, donde inexistentes eventuais valores a título de PIS e COFINS passíveis de restituição.

IV. registre-se, ainda, que aquele ato declaratório não se prestou à modificação ou extinção da norma legal, mas sim ao esclarecimento de seus efeitos, em face de seu conteúdo, até sua revogação expressa pela Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000, como revelado no delineamento das premissas em que se fundamentou."

Intimada a conhecer da decisão em 06/06/2003, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 04/07/2003, recurso voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir postas na impugnação.

Reforça a improcedência total do auto de infração e da decisão singular, alegando em recurso sua discordância cabal com o entendimento esposado na decisão recorrida. Reproduz ementa de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que assevera não haver como restringir o direito de não computar na base de cálculo das contribuições em foco os valores transferidos para outra pessoa jurídica, nos termos capitulados na Lei nº 9.718/98, mormente se tal restrição decorrer de inércia do Executivo na expedição de regulamentação. Alega, também, a irretroatividade da norma que revogou o dispositivo.

Ao final, requer a modificação da decisão objeto do recurso e deferimento do direito à restituição/compensação dos valores transferidos a terceiros da base de cálculo do PIS e da Cofins.

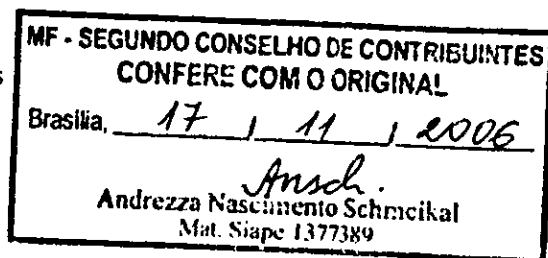
É o relatório.

P



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13061.000119/2002-80
Recurso nº : 124.048
Acórdão nº : 202-17.394



2ª CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

A matéria dos presentes autos diz respeito à exclusão da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins de valores recebidos e transferidos para terceiros, a teor do art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718/98.

Para melhor análise, transcrevo abaixo a parte da referida Lei aplicável à circunstância aqui posta:

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 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;”.

O inciso em foco foi revogado pela Medida Provisória nº 1.991-18, de 09/06/2000, e reedições, culminando na MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, cuja vigência foi mantida pelo art. 2º da Emenda Constitucional nº 32/2001.

Os artigos supracitados dão os contornos do que seja a base de cálculo da exação e o inciso III do § 2º do art. 3º trata de uma modalidade de exclusão a ser efetivada na receita bruta para determinação da base de cálculo.

Discorrendo sobre a hipótese de incidência Alfredo Augusto Becker em “Teoria Geral do Direito Tributário” reporta-se à jurisdicização do fato eleito pela norma como hipótese de incidência. Reproduzo abaixo seu ensinamento:

“A hipótese de incidência pode consistir em qualquer fato (sentido lato) positivo ou negativo, seja de natureza física, biológica, psíquica, econômica, política, artística, religiosa, etc... e inclusive de natureza jurídica. Basta que a interpretação da lei (fórmula literal legislativa) revele estar um determinado fato incluído na composição da hipótese de incidência da regra jurídica. E, se além daquele fato, outro deveria estar incluído (ou excluído) com fundamento perfeitamente procedente no plano político ou no moral ou

5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13061.000119/2002-80
Recurso nº : 124.048
Acórdão nº : 202-17.394

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 17 / 11 / 2006

Anscl.
Andreza Nascimento Schmeikal
Mat. SIAPE 1377389

2ª CC-MF
Fl.

por um princípio de justiça, ainda assim aquele outro fato não realizará a hipótese de incidência e, conseqüentemente, não receberá a incidência da regra jurídica e a conseqüente irradiação dos efeitos jurídicos."

O raciocínio desenvolvido deve ser focado a partir do termo posto entre parênteses, ou seja, pelo foco da exclusão. O que se quer inferir do texto é que, uma vez jurisdicionado um fato, tornado hipótese de incidência de um tributo, é irrelevante se com fundamento perfeitamente procedente no plano político ou no moral ou por um princípio de justiça entenda-se deva ele ser excluído, pois ainda assim esse fato realizará a hipótese de incidência e, conseqüentemente, receberá a incidência da regra jurídica e a conseqüente irradiação dos efeitos jurídicos.

Esse é exatamente o caso em tela. A regra jurídica posta no inciso III do 2º do art. 3º da norma supra-identificada em seus exatos termos depende de regulamentação para que possa irradiar efeitos jurídicos.

As normas tributárias, regra geral, são auto aplicáveis, com vigência e eficácia na data de sua publicação. Porém, quando a norma traz expressamente em seu bojo o comando para outro legislador, no caso o Poder Executivo, complementa-a, regulamentando-a, não há como ser considerada auto aplicável. Ao remeter a sua eficácia para outra coordenada de tempo que não a da sua publicação, o legislador optou por não dar à regra executoriedade imediata. Inseriu em seu alcance e abrangência condições a serem estabelecidas pelo Poder Executivo.

A inércia do Poder Executivo em regulamentar a norma está no fato de também o legislador não ter estabelecido prazo, nem conseqüências à não regulamentação.

O direito defendido pela recorrente permaneceu como um direito potencial que, à míngua da regulamentação, não foi transmudado em direito efetivo. Assim, também, as atividades que sabidamente efetuam a contratação ou subcontratação de serviços de terceiros, como ocorre na construção pesada, na incorporação e venda de imóveis, foram alcançadas em suas receitas brutas, mesmo que tenham parte dela transferida a outra pessoa jurídica.

Não procede quando a recorrente afirma ser a reproduzida norma auto aplicável. Não tem ela força executória, pois seu comando é expresso ao remeter a sua efetividade para normas regulamentadoras a serem expedidas pelo Poder Executivo.

Assim, enquanto não expedidas as referidas normas regulamentadoras, não pode o comando adquirir eficácia. A técnica legislativa empregada no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 foi a de transferir para o regulamento a competência para prover a sua fiel execução. Assim, não é cabível considerá-la auto-aplicável.

No dizer de Vittorio Cassone, em seu livro "Direito Tributário", editora Atlas, 15ª edição, 2003, pág. 72, as leis auto-executáveis não precisam, em rigor, ser regulamentadas. Todavia, mesmo nessas hipóteses é costume serem editadas em vista não só de sua obediência hierárquica no âmbito interno da administração como também para melhor explicitar a lei objeto de regulamentação.

Esclarece, também, que os Decretos regulamentares são atos normativos secundários expedidos pelos chefes do Executivo para fiel execução das leis. E que eles possuem certa margem de discricionariedade para, sem inovar a ordem jurídica, possibilitar a atuação da Administração Pública e dar executoriedade à lei.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13061.000119/2002-80
Recurso nº : 124.048
Acórdão nº : 202-17.394

| |
|--|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL |
| Brasília, 17 / 11 / 2006 |
| <i>Ansch</i> Andreza Nascimento Schmickal Mat. Stape 1377389 |

| |
|--------------------------|
| 2º CC-MF Fl. _____ |
|--------------------------|

A doutrina tem se manifestado quanto à eficácia de norma pendente de regulamentação. Alguns tributaristas, como Roque A. Carrazza, entendem que, havendo uma lei tributária não auto-executável, cumpre ao Chefe do Executivo, que vai aplicá-la, cuidar, por meio de regulamento, para que a arrecadação e a fiscalização do tributo nela instituído se processem com exatidão. Afirma que nem todas as leis administrativas devem ser regulamentadas, mas tão-somente as não auto-executáveis.

A par disso, defende que a ausência de regulamentação da lei tributária não auto-executável não impede que ela produza seus regulares efeitos. Que a inércia do executivo não retira da lei tributária sua vigência, e que, havendo um mínimo de eficácia, deverá ela ser aplicada assim mesmo.

Já o Professor de Direito Financeiro, de Processo Civil e Direito Constitucional José Afonso da Silva, em seu livro "Aplicabilidade das Normas Constitucionais", Malheiros Editores Ltda, 5ª edição, 2001, pág. 130, assim se manifestou acerca da eficácia das leis em geral, onde também esclarece o que seja esse "mínimo de eficácia" que a norma produz:

"É conhecida a tese doutrinária segundo a qual uma lei dependente de regulamento nela indicado somente começa a vigorar a partir da emissão do regulamento. Nossa Lei de Introdução ao Código Civil não sufraga essa doutrina, que, a nosso ver, comete o equívoco de confundir vigência com eficácia. O que pode dizer é que a lei dependente de regulamento só é executória com a decretação daquele; mas isso não exclui a entrada em vigor da lei na data prevista, nem tolhe a ocorrência de certos efeitos jurídicos, como revogação das leis anteriores contrárias ou na forma consagrada nos arts. 1º e 2º da Lei de Introdução ao Código Civil." (destaque inserido).

Destarte, entendo que, tratando-se de norma que alija valores da base de cálculo do tributo cuja regra geral determina sejam nela inseridos, levando à redução do valor devido, falece o contribuinte de competência para, de moto próprio, estabelecer a eficácia de norma despossuída de força executória, cujo regulamento não foi decretado pelo Executivo. Para tanto existem remédios jurídicos disponíveis no ordenamento pátrio que possibilitam o exercício pleno de direito que considere lhe tenha sido subtraído.

O Poder Executivo, por meio da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, manteve a revogação do referido inciso sem dar-lhe executoriedade. Conclui-se que tal comando normativo teve vigência, porém, não chegou a ter eficácia jurídica, incorrendo em impossibilidade jurídica de acolher o pedido de restituição/compensação.

A Secretaria da Receita Federal, a teor do artigo 100 do Código Tributário Nacional, emitiu ato declarando a não produção de eficácia para fins de determinação da base de cálculo da Cofins, a exclusão da receita bruta de valores que, computados como receita, foram transferidos para outra pessoa jurídica.

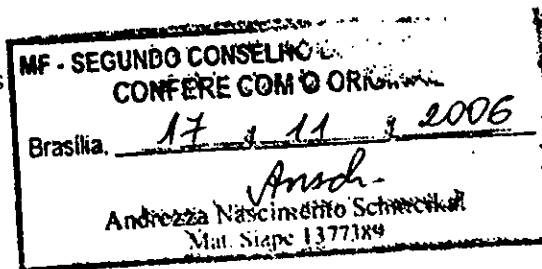
Não são oponíveis à Fazenda Pública os negócios celebrados entre particulares, consoante art. 123 do CTN, bem como é defeso à autoridade julgadora administrativa, ou qualquer cidadão, negar curso à norma regularmente editada, sendo tal prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

R



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13061.000119/2002-80
Recurso nº : 124.048
Acórdão nº : 202-17.394



2º CC-MF
Fl.

Destarte, sendo esta a realidade fática da recorrente, ou seja, a inclusão como receita própria de valores posteriormente transferidos a outra pessoa jurídica, são carentes de razão as alegações que apresenta.

Esclareça-se que não se aplica a terceiros que não são parte no processo judicial as decisões emanadas em lide submetida à apreciação jurisdicional.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA