



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

**Processo nº** 13907.000019/2003-45  
**Recurso nº** 136.583 Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-200059 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de março de 2009  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** KALLAS VEÍCULOS LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Curitiba - PR

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

Período de apuração: 01/02/99 a 31/08/2000

TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO PARA TERCEIROS.  
APLICAÇÃO IMEDIATA DA EXCLUSÃO PREVISTA NA  
LEI Nº 9.718/98. IMPOSSIBILIDADE.

O Egrégio Superior de Justiça firmou entendimento no sentido de que a Lei nº 9.718/98, art. 3º, § 2º, III, é norma de eficácia limitada, do que se depreende que a ausência de regulamentação inviabiliza a aplicação do dispositivo que reduzia a base de cálculo do PIS e da Cofins, excluindo de seu cômputo os valores referentes a receitas transferidas para terceiros.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA da PRIMEIRA CÂMARA da SEGUNDA SEÇÃO do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.

*Josefa Maria Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

*Fabiola Cassiano Keramidas*  
FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Maurício Taveira e Silva, Roberto Velloso (Suplente), José Antonio Francisco, Ivan Allegretti (Suplente) e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Trata-se de pedido de restituição relativo à Cofins. A recorrente entende que realizou o recolhimento a maior em razão de não ter procedido à dedução, da base de cálculo do tributo pago nas competências de 02/99 a 08/2000, dos valores transferidos a terceiros; fundamenta seu pedido no art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718/98.

Por meio do Despacho Decisório de fls. 105/107, a Delegacia da Receita Federal negou o pleito da recorrente, a saber:

*"RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. COFINS - PERÍODO DE APURAÇÃO: FEV/99 A AGO/00.*

*Não há previsão legal para dedução, da base de cálculo da COFINS, dos valores aplicados na aquisição de mercadorias e insumos ou em serviços necessários ao desenvolvimento da atividade da empresa.*

*PEDIDO IMPROCEDENTE."*

Inconformada, a recorrente apresentou recurso às fls. 110/125, por meio do qual pugnou pelo deferimento de seu pedido, esclarecendo que há previsão legal expressa para excluir da base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins as receitas decorrentes de valores transferidos a terceiros. Defendeu seu direito a compensar os citados valores e a impossibilidade de a administração pública restringir direitos fundados em normas legais.

Após analisar as razões apresentadas pela recorrente, a Terceira Turma da DRJ em Curitiba - PR proferiu o Acórdão nº 06-11.922 (fls. 127/135), o qual indeferiu a restituição pretendida, tendo a decisão restado da seguinte forma ementada:

*"Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/02/99 a 31/08/2000*

*BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. NORMA DE EFICÁCIA CONDICIONADA. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.*

*A norma legal que, condicionada à regulamentação pelo Poder Executivo, previa a exclusão da base de cálculo da contribuição de valores que, computados como receita, houvessem sido transferidos a outras pessoas jurídicas, tendo sido revogada previamente à sua regulamentação, não produziu efeitos e, assim sendo, é descabido, com base nesse único pressuposto, o reconhecimento de direito creditório."*

Mais uma vez a recorrente recorreu da decisão (fls. 138/158), reiterando as alegações previamente trazidas em sua inconformidade. Acrescentou, ainda, que o normativo previsto no inciso III, § 2º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, é executável e que, quando o regulamento é obrigatório, sua ausência não impede a aplicabilidade da lei na parte em que for possível. Neste sentido a não regulamentação em nada afetou o exercício do direito porque a norma não pode inovar a ordem jurídica e apenas a lei pode definir a base de cálculo dos tributos. Ademais, o poder de regulamentar seria um poder administrativo e não legislativo.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme se depreende da leitura do relatório, o presente processo tem por objeto única e exclusivamente o pedido de restituição dos valores recolhidos a título de Cofins, os quais decorrem da inclusão na base de cálculo do tributo dos valores transferidos para outras pessoas jurídicas. Isto é, discute-se a possibilidade de aplicação imediata da exclusão prevista no inciso III, § 2º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, a saber:

*"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." (destaquei)*

O indeferimento do pedido de restituição se deu em razão de a Secretaria da Receita Federal possuir opinião contrária ao entendimento da recorrente. Tal posicionamento foi externado por meio do Ato Declaratório SRF nº 56/2000; o dispositivo acima exposto, para ser aplicado, necessita de regulamentação e a falta de regulamentação inviabiliza a sua aplicação, a saber:

*"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.” (destaquei)*

Já a recorrente entende que a lei é auto-aplicável, até porque as normas regulamentadoras jamais poderiam diminuir o benefício fiscal concedido, posto que tais regras não têm o condão de dispor sobre a base de cálculo das contribuições. E menos ainda “normas regulamentadoras”, como atos administrativos de hierarquia inferior que são poderiam, com a sua ausência, alterar o aspecto quantitativo de qualquer tributo.

A questão já foi dirimida pelo Superior Tribunal de Justiça, órgão máximo no tocante à interpretação das normas infraconstitucionais:

**“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITAS TRANSFERIDAS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI 9.718/91, ART. 3º, § 2º, III. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO.**

1. É de sabença que na dicotomia das normas jurídico-tributárias, há as cognominadas leis de eficácia limitada ou condicionada. Consoante a doutrina do tema, ‘as normas de eficácia limitada são de aplicabilidade indireta, mediata e reduzida, porque somente incidem totalmente sobre esses interesses após uma normatividade ulterior que lhes desenvolva a eficácia.’ Isto porque, ‘não revestem dos meios de ação essenciais ao seu exercício os direitos, que outorgam, ou os encargos, que impõem: estabelecem competências, atribuições, poderes, cujo uso tem de aguardar que a Legislatura, segundo o seu critério, os habilite a se exercerem’.

2. A lei 9.718/91, art. 3º, § 2º, III, optou por delegar ao Poder Executivo a missão de regulamentar a aplicabilidade desta norma. Destarte, o Poder Executivo, competente para a expedição do respectivo decreto, quedou-se inerte, sendo certo que, exercendo sua atividade legislativa constitucional, houve por bem retirar a referida disposição do universo jurídico, através da Medida Provisória 1991-18/2000, numa manifestação inequívoca de aferição de sua inconveniência tributária.

3. Conquanto o art. 3º, § 2º, III, da Lei supracitada tenha ostentado vigência, careceu de eficácia, ante a ausência de sua imprescindível regulamentação. Assim, é cediço na Turma que ‘se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei nº 9718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo



*Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador, a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP 1991-18/2000'.*

*4. Deveras, é lícito ao legislador, ao outorgar qualquer benefício tributário, condicionar o seu gozo. Tendo o legislador optado por delegar ao Poder Executivo a tarefa de estabelecer os contornos da isenção concedida, também essa decisão encontra amparo na sua autonomia legislativa.*

*5. Conseqüentemente, 'não comete violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional o decisório que em decorrência deste fato, não reconhece o direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para o PIS e a COFINS. 'In casu', o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.'*

*6. Recurso Especial provido." (STJ - REsp nº 507.876/RS, Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ de 15/03/2004, p. 161) (destaquei)*

De acordo com este raciocínio, o fato de a norma fazer referência a regras regulamentadoras a transforma em norma de eficácia contida, condicionada a regulamentação para que produza efeitos. Neste sentido, a despeito de a regra ser válida e vigente, não possuiu o requisito da eficácia, suficiente para inviabilizar a sua aplicação.

Ademais, o benefício fiscal que, no entender do Superior Tribunal de Justiça, sequer chegou a ser eficaz perdeu sua vigência com a expedição da Medida Provisória nº 1.991-18, de 9 de junho de 2000 (MP nº 1.991). Tal fato é relevante em razão de a recorrente solicitar a restituição dos pagamentos realizados entre 02/99 a 08/2000, sendo que a partir de 9/06/2000 a lei que conferia o benefício foi revogada.

Ante o exposto, CONHEÇO do presente recurso para fim de NEGAR-LHE provimento, mantendo a decisão de primeira instância administrativa.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de março de 2009.

  
FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS  
