



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10166.000055/2004-12  
Recurso nº 126.979 Voluntário  
Matéria COFINS  
Acórdão nº 202-17.864  
Sessão de 28 de março de 2007  
Recorrente VIA CONCESSÕES S/A  
Recorrida DRJ em Brasília - DF

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/01/2001 a 31/08/2002

Ementa: RECEITA FINANCEIRA.

A base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, nos termos da sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.

Recurso provido.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 10/05/07  
Celma Maria de Albuquerque  
Mat. Siape 94442

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Esteve presente ao julgamento a Dra. Adriana Oliveira e Ribeiro, OAB/DF nº 19.961, advogada da recorrente.

*Antônio Carlos Atulim*  
ANTONIO CARLOS ATULIM  
Presidente

*Maria Cristina Rozada Costa*  
MARIA CRISTINA ROZADA COSTA  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente), Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martinez López.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ em Brasília - DF.

Por economia processual e por bem descrever a matéria dos autos reproduzo abaixo o relatório da decisão recorrida:

*"Contra a empresa acima identificada foi lavrado Auto de Infração Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, em virtude da falta de recolhimento da contribuição incidente sobre receitas financeiras, indevidamente excluídas da base de cálculo, no período de apuração compreendido entre os meses de janeiro/2001 a agosto/2002. (fls. 003 a 006)*

*O valor do crédito tributário apurado perfaz um total de (...) computados os juros de mora e a multa proporcional. (fls. 002 e 003)*

*A capitulação legal da autuação se encontra às folhas 004 e 006.*

*A contribuinte impugna (fls. 242 a 254) o auto de infração constante do presente processo, alegando, em síntese, que:*

*1. A remuneração da debênture exclusivamente calculada em função de lucros, não se sujeita à tributação na fonte na sistemática da renda fixa, mas sim na da renda variável, ou seja, a base de cálculo é o ganho líquido, o resultado positivo das operações realizadas em cada mês, sendo que tal resultado considerará necessariamente os custos e despesas necessárias à realização das operações;*

*Assim sendo, somente o ganho líquido com as debêntures seria passível de tributação pela Cofins, por isso a Impugnante recolheu, em 27/01/2004, as contribuições devidas sobre o ganho líquido, conforme cópias dos Darfs anexos." (grifo acrescido)*

Apreciando as razões postas na impugnação, a Turma Julgadora proferiu decisão, a qual está escorçada na seguinte ementa:

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

*Período de apuração: 31/01/2001 a 31/08/2002*

*Ementa: Falta de Recolhimento*

*Constatada falta de recolhimento da contribuição no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter o lançamento, por força da lei.*

*Exclusões da Base de Cálculo*

*Excluem-se da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição, somente os valores autorizados pela legislação de regência.*

NF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 10/05/07  
Celma Maria de Albuquerque  
Mat. Siape 944-2

**Lançamento Procedente**:(negrito acrescido)

Cientificada da referida decisão em 05/05/2004, a interessada apresentou recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes em 03/06/2004, com as seguintes razões de dissenso: 1) aquiescência de parte da exigência, sendo apresentado pedido de parcelamento, restringindo-se a lide apenas à Cofins incidente sobre os valores excluídos, em razão da amortização do prêmio pago na subscrição de debêntures; 2) discorrendo longamente acerca da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, alega que o lançamento fiscal apropriou como receita financeira a maior parcela do próprio capital aplicado na operação financeira; 3) o parcelamento requerido à repartição diz respeito à parcela que efetivamente se constituiu em receitas financeiras auferidas, assumindo a responsabilidade pelo tributo e respectivos encargos legais, a despeito de considerar injurídica a Lei nº 9.718/98; 4) demonstra aritmeticamente que o valor passível de compor a base de cálculo da exação é muito inferior ao tributado; 5) pugna pelo direito à subtração do capital invertido na operação financeira, de vez que a parcela do prêmio pago na subscrição refere-se a valor inserto na formação de seu capital inicial; especase na legislação do Imposto de Renda para alcançar o conceito de "receita financeira"; 6) discorre sobre o conceito de debênture para reafirmar sua condição de título de renda fixa e as ações títulos de renda variável; 7) as debêntures adquiridas são remuneradas exclusivamente com participação no lucro, tendo remuneração variável e eventual, o que determina que somente uma parcela do ganho líquido constitui receita financeira; 8) reporta-se ao art. 325, inciso I, letra "c", do Regulamento do Imposto de Renda/1999 para fundamentar juridicamente a recuperação do capital embutido no valor total recebido; 9) refuta o fundamento da decisão recorrida na parte em que alega que a apuração da receita financeira não se enquadra nas hipóteses de exclusão da base de cálculo; 10) aduz que a existir receita tributável essa seria a receita do prêmio pago obtida pela emissora das debêntures.

Alfim reitera os argumentos apresentados na impugnação e requer o acolhimento das razões expendidas, com o cancelamento do auto de infração pelas razões de mérito, extinguindo-se a exigência do crédito tributário.

A autoridade administrativa informa, à fl. 293, a efetivação do arrolamento de bens para garantia de instância no Processo nº 14041/000.005/2004-01.

É o Relatório.

*C*

NF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 10/05/07  
Célia Maria de Albuquerque  
Mat. Siape 8442

## Voto

Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Relatora

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

trata-se de exigência tributária constituída, exclusivamente, sobre receitas financeiras, decorrentes da inversão de capital em debêntures remuneradas com participação no lucro (DPL), cujo lançamento fiscal foi realizado com fulcro no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

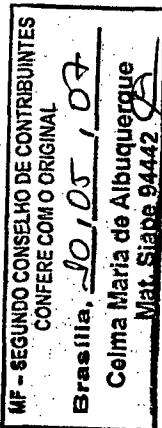
À vista do tema em referência, impõe-se que seja observada a decisão proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria.

O RE 390.840/MG, apreciado na sessão plenária do Supremo Tribunal Federal de 09/11/2005, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, foi julgado e decidido consoante a seguinte ementa:

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

A decisão teve a seguinte votação:

*"Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro Nelson*



Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 09.11.2005.”

No voto condutor da sentença reproduzindo o art. 2º da Lei nº 9.718/98, no qual está definida base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins como sendo o faturamento, assim se manifesta o Ministro relator:

“Tivesse o legislador parado nessa disciplina, aludindo a faturamento sem dar-lhe, no campo da ficção jurídica, conotação discrepante da consagrada por doutrina e jurisprudência, ter-se-ia solução idêntica à concernente à Lei nº 9.715/98. Tomar-se-ia o faturamento tal como veio a ser explicitado na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, ou seja, a envolver o conceito de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços. Respeitado estaria o Diploma Maior ao estabelecer, no inciso I do artigo 195, o cálculo da contribuição para o financiamento da seguridade social devida pelo empregador, considerado o faturamento. Em última análise, ter-se-ia a observância da ordem natural das coisas, do conceito do instituto que é o faturamento, caminhando-se para o atendimento da jurisprudência desta Corte.”

Após digressão acerca de decisões outras e passadas do Pretório Excelso, retoma o Ministro à Lei nº 9.718/98, completando:

“Então, após mencionar a jurisprudência da Corte sobre a valia dos institutos, dos vocábulos e expressões constantes dos textos constitucionais e legais e considerada a visão técnico-vernacular, volto à Lei nº 9.718/98, salientando, como retratado acima, constar do artigo 2º a referência a faturamento. No artigo 3º, deu-se enfoque todo próprio, definição singular ao instituto faturamento, olvidando-se a dualidade faturamento e receita bruta de qualquer natureza, pouco importando a origem, em si, não estar revelada pela venda de mercadorias, de serviços, ou de mercadorias e serviços.”

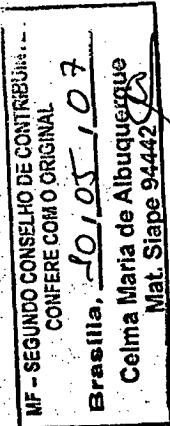
E continua, após reproduzir o texto do art. 3º:

“Não fosse o § 1º que se seguiu, ter-se-ia a observância da jurisprudência desta Corte, no que ficara explicitado, na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, a sinonímia dos vocábulos ‘faturamento’ e ‘receita bruta’. Todavia, o § 1º veio a definir esta última de forma toda própria.”

Após reproduzir o § 1º do art. 3º, arremata:

“O passo mostrou-se demasiadamente largo, olvidando-se, por completo, não só a Lei Fundamental como também a interpretação desta já proclamada pelo Supremo Tribunal Federal. Fez-se incluir no conceito de receita bruta todo e qualquer aporte contabilizado pela empresa, pouco importando a origem, em si, e a classificação que deva ser levada em conta sob o ângulo contábil.”

Mais adiante conclui:



*"A constitucionalidade de certo diploma legal deve se fazer presente de acordo com a ordem jurídica em vigor, da jurisprudência, não cabendo reverter a ordem natural das coisas. Daí a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso acolho o segundo pedido formulado na inicial, ou seja, para assentar como receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa. Deixo de acolher o pleito de compensação de valores, porque não compôs o pedido inicial."*

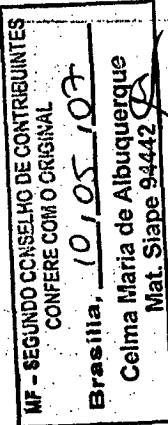
Este Conselho de Contribuintes possui larga experiência no trato com lides cujo mérito versava sobre matéria que o plenário do STF julgou inconstitucional, *incidenter tantum*, e que no aguardo da Resolução do Senado Federal manteve por muito tempo a exigência de tributo já reputado definitivamente inconstitucional ou mesmo ilegal, nos casos julgados pelo STJ.

Há que se aprender com a experiência. Não que se possa aqui decidir açodadamente após inaugurais decisões nesse sentido pelas Cortes Constitucional ou Legal. No caso em tela não é esta a circunstância. Trata-se de matéria que há muito vem gerando conflito entre o Fisco e os contribuintes, tendo sido alvo de sentenças judiciais de monta, contrárias aos interesses do Fisco. O volume dessas decisões atingiu seu ápice com a decisão do STF, a qual, publicada, transitou em julgado em 29 de setembro de 2006, sendo enviada pelo Presidente do STF ao Presidente do Senado Federal em 03/10/2006.

Portanto, entendo que não há a que resistir. O julgador administrativo tem como limite de decidir as normas legais em vigor, não lhe competindo apreciar inconstitucionalidades ou ilegalidades. Ao revés, a inconstitucionalidade do dispositivo fundador da autuação encontra-se declarada por sentença transitada em julgado pelo órgão designado pela Constituição da República, no art. 102, inciso III, alínea "a", a julgar causas decididas quando a decisão recorrida contrariar seus dispositivos ou declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal.

E, consoante dispõe o inciso I do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o direito, devendo a Administração Pública, segundo dispõe o *caput*, obedecer, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Ademais, também não lhe compete dar seqüência à exigência de crédito tributário que esteja arrimado em norma sabidamente afastada do mundo jurídico, com efeitos *ex tunc*, pela Corte constitucional. Seria de extremo *non sense*, e mais que isso, ofensivo aos princípios acima citados da Lei nº 9.784/99, manter a exigência tributária, remetendo o contribuinte a duas vertentes possíveis: ou socorrer-se da proteção judicial, levando os cofres públicos a pagar por essa teimosia irracional de exigir tributo indevido, via ônus da sucumbência ou, extinguindo o crédito tributário exigido, submeter-se à *via cruxis do solve et repete*.



Nem uma nem outra. Na sutileza desse momento é que se justifica a existência de um tribunal administrativo. Não pode o julgador administrativo, posicionado diante de tal circunstância, deixar de enfrentar as vicissitudes de ter de um lado a lei formalmente ainda válida e eficaz, e de outro a sentença transitada em julgado, proferida pelo Tribunal Maior do País, que mitiga, reduz, apequena o alcance pretendido pela lei no sentido de avançar sobre o patrimônio do particular.

Entendo estar na esfera de competência do julgador administrativo afastar a exigência tributária que se encontra sob sua apreciação, cuja inconstitucionalidade já tenha sido declarada, porém ainda não ampliada para gerar efeitos *erga omnes*, o que ocorrerá inexoravelmente por ser conduta formal de outro Poder, cuja atuação nem sempre está sincrônica com o tempo e a necessidade da sociedade, afastando, com isso, as inevitáveis ações judiciais e maiores embaraços para o tesouro nacional e para o contribuinte.

Desse modo, deve ser afastada a exigência relativa à Cofins contida nos autos, porquanto relativa à receita financeira não inserta na base de cálculo pela recorrente.

À época da lavratura do auto de infração outra não podia ter sido a atuação do autuante. Também agora, à época do julgamento, outra não pode ser a posição do julgador que não a de exonerar a exigência constituída.

Tornou-se de conhecimento geral, embora ainda não formalizado, que o Supremo Tribunal Federal veiculou e tornou público quais matérias pretende sumular assim que entrar em vigor a Lei nº 11.417/2006. Dentre elas encontra-se a relativa à inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2007.

*Maria Cristina Roza da Costa*  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA