



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.722473/2012-74
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3002-000.312 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 11 de julho de 2018
Matéria RECEITA FINANCEIRA.
Recorrente COMPANHIA IMOBILIÁRIA DE BRASÍLIA - TERRACAP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE ATRASO DE CLIENTES. RECEITA FINANCEIRA. ALÍQUOTA ZERO. DECRETO Nº 5.442/2005.

A correção monetária sobre atraso de clientes configura-se como receita financeira (ex vi art. 9º da Lei nº 9.718/1998 e parágrafo único do art. 375 do RIR - Decreto nº 3.000/1999).

O fato de as receitas financeiras serem consideradas como receitas típicas/operacionais de determinada pessoa jurídica não retira dessas receitas a sua caracterização como "receitas financeiras".

A redução a zero da alíquota da Cofins prevista no Decreto nº 5.442/2005 atinge as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas à incidência não-cumulativa dessa contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Alan Tavora Nem, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, à fl. 264 dos autos:

Os autos tratam da homologação parcial de Declaração de Compensação Dcomp, onde a contribuinte solicita o reconhecimento do crédito de R\$ 323.490,59, decorrente do pagamento a maior ou indevido do Darf de R\$ 524.760,28, arrecadado em 20/07/2007, referente ao período de apuração de junho/2007, código de receita 6912, com débito(s) próprio(s).

Irresignada com a homologação parcial da compensação pela instância a quo, a interessada oferece manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

Na apuração do PIS que originou o crédito utilizado na Dcomp, tributou a “Correção Monetária sobre Atrasos de Clientes” à alíquota zero, pois entende que tal rubrica se trata de uma receita financeira.

No entendimento da DRF/BSB esta conta não compõe este conceito, integrando assim uma atividade fim da empresa (seria um acréscimo financeiro agregado ao preço da mercadoria), compondo a base de cálculo da contribuição.

A correção monetária sobre atrasos de clientes constitui uma penalidade de cunho indenizatório, não sendo uma hipótese de incidência tributária, pois a indenização (correção monetária) por atraso no pagamento da parcela não aumenta o patrimônio da empresa, apenas o repõe.

Entende-se, portanto, que neste caso é uma receita financeira (não tributável) e se enquadra no que estabelece o inciso I, parágrafo 3º do art. 1º da Lei 10.637/2002 e o art. 9º da Lei 9.718/1978, visto que se trata de uma atualização de um direito de crédito (clientes) decorrente de um atraso.

Diante do exposto, em observância ao Princípio da Legalidade Estrita, não há que ser consagrada a interpretação dada à norma pelo Auditor Fiscal, que ampliou o sentido da norma (inciso II do art. 16 da IN SRF 247), a qual prevê hipótese restritiva de tributação do PIS/Cofins sobre a “integração de valores recebidos” e não sobre a “recomposição de valores não recebidos em data pré-estabelecida”, sob pena de se permitir repudiável violação à garantia constitucional assegurada ao contribuinte.

Assim, merece ser conhecido o presente recurso, e, no mérito, dado provimento, de modo a dar à norma a interpretação de forma a não considerar como hipótese de incidência tributável de PIS/Cofins as correções monetárias sobre atraso de clientes.

Ante o exposto requer a insubsistência do Despacho Decisório, de modo a ser totalmente homologada a Dcomp.

O contribuinte juntou, com a manifestação de inconformidade (fls. 220/224): i) telas e extratos (fls. 02, 87/88 e 258); ii) PERDCOMP (fls. 03/11); iii) termo de intimação (fls. 12/13); iv) atos constitutivos e documentos de representação da empresa (fls. 14/15 e 229/257); v) resposta à intimação (fls. 73/86); vi) DACTON (fls. 89/116 e 144/171); vii) DCTF (fls. 117/143); viii) DCTF retificadora (fls. 172/198); ix) planilhas de cálculos (fls. 203/206); x)

extratos da Receita Federal com informações relacionadas à análise do pedido de compensação (fls. 207/209); xi) despacho decisório (fls. 211/217); xii) cópia de lei federal (fls. 225/228).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano calendário: 2007

PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO MONETÁRIA DOS DIREITOS DE CRÉDITO (VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA). RECEITA FINANCEIRA VERSUS CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE ATRASOS DE CLIENTES.

Para fins de determinação da base de cálculo do PIS/Pasep, a correção monetária sobre atrasos dos clientes é um acréscimo financeiro agregado ao preço da mercadoria que compõe o preço da contraprestação dada pelo comprador, integrando o preço bruto e a base de cálculo do PIS/Pasep.

Assim, aquela correção monetária resultante de atraso do cliente, não se confunde com o conceito de variação monetária dos direitos de crédito considerada pela legislação como receita financeira sujeita à alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep, não integrante da base de cálculo.

DEVER DO JULGADOR. OBSERVÂNCIA DO ENTENDIMENTO DA RFB.

É dever do julgador observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A primeira instância consignou, no acórdão (fls. 263/267), entender que a correção monetária sobre atrasos de clientes não se enquadra no conceito de receitas financeiras disposto no art. 9º da Lei 9.718/98. Por isso, e em razão da necessidade de observar o entendimento da RFB em atos normativos, julgou a manifestação de inconformidade improcedente.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 28/01/2014 (vide Termo de Ciência por Decurso de Prazo à fl. 268 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 27/02/2014 (vide fl. 119), Recurso Voluntário (fls. 270/275).

Em seu recurso, o contribuinte reapresentou os exatos termos de sua manifestação de inconformidade, requerendo, ao final, a reforma do acórdão recorrido, de modo a ser homologada a DCOMP apresentada. Não apresentou novos documentos.

Os autos, então, vieram-se conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Consoante acima narrado, o cerne da presente contenda gira em torno da exigência de PIS sobre as receitas oriundas da correção monetária sobre atraso dos clientes.

Segundo a DRJ, essa correção monetária não se confundiria com o conceito de variação monetária dos direitos de crédito considerada pela legislação como receita financeira sujeita à alíquota zero, não integrante da base de cálculo. É o que se infere da transcrição a seguir:

Contudo, seguindo na esteira do entendimento da autoridade fiscal, “Correção Monetária sobre atrasos de clientes” classificada pela contribuinte como “variações monetárias ativas” não se enquadra no conceito de receitas financeiras disposto no art. 9º da Lei 9.718/98. A lei enquadra como receitas financeiras as variações monetárias dos direitos de créditos e das obrigações do contribuinte. A “correção monetária sobre atraso de clientes” não compõe este conceito, pois é um acréscimo financeiro agregado ao preço da mercadoria a qual compõe o preço da contraprestação dada pelo comprador, integrando portanto o preço bruto e sendo assim uma receita vinculada a atividade fim da empresa.

O contribuinte, por seu turno, defende que a correção monetária sobre atrasos de clientes constitui uma penalidade de cunho indenizatório, que apenas repõe o patrimônio da empresa, enquadrando-se, portanto, como uma receita financeira não tributável, nos termos do Decreto nº 5.442/2005.

De início, é importante que se esclareça alguns conceitos, os quais entendo terem sido confundidos, tanto pela decisão proferida pela DRJ, quanto pela defesa apresentada pelo contribuinte.

No que tange à decisão da DRJ, verifica-se que esta entendeu por afastar das receitas oriundas da “Correção Monetária sobre atrasos de clientes” a caracterização de receitas financeiras, sob o fundamento de que seria uma receita vinculada à atividade fim da empresa. Neste ponto, penso que houve um claro equívoco quanto à premissa adotada pela DRJ. Isso porque, entendo que o enquadramento de determinada receita como financeira encontra previsão na legislação pátria, a qual não traz, para fins de tal enquadramento, qualquer vinculação à atividade fim da empresa.

A análise acerca da atividade fim da empresa terá relevância não para fins de enquadramento de determinada receita como financeira, mas sim para fins de identificar se determinada receita financeira deveria ou não ser considerada no conceito de faturamento para fins de tributação pelo PIS/COFINS.

No caso em questão, entendo que, nos termos da legislação de regência, as receitas oriundas de “Correção Monetária sobre atrasos de clientes” constituem, sem sombra de dúvidas, receita financeira da recorrente, nos termos do que determina tanto o art. 9º da Lei nº 9.718/1998, quanto do parágrafo único do art. 375 do Regulamento de Imposto de Renda, *in verbis*:

Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou

contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.

Art. 375. Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18, Lei nº 9.249, de 1995, art. 8º).

Parágrafo único. As variações monetárias de que trata este artigo serão consideradas, para efeito da legislação do imposto, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso (Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º).

Ocorre que a decisão recorrida, em seus fundamentos, entendeu que o art. 16 da IN SRF nº 247/2002 retiraria de tais receitas o caráter de financeiras, ao assim dispor:

Art. 16. Na hipótese de atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, a receita bruta corresponde ao valor efetivamente recebido pela venda de unidades imobiliárias, de acordo com o regime de reconhecimento de receitas previsto, para o caso, pela legislação do Imposto de Renda.

Parágrafo único. O disposto neste artigo:

I – aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 4 de dezembro de 2001; e

II – alcança também o valor dos juros e das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índice ou coeficiente aplicáveis por disposição legal ou contratual, que venham a integrar os valores efetivamente recebidos pela venda de unidades imobiliárias.

Penso ter a DRJ se equivocado em sua interpretação. Isso porque, entendo que o dispositivo legal acima transcrito não retira das receitas decorrentes dos juros e das variações monetárias o caráter de receita financeira, nos moldes do que preconiza tanto os artigos art. 9º da Lei nº 9.718/1998, quanto do parágrafo único do art. 375 do Regulamento de Imposto de Renda. E nem poderia fazê-lo, visto que instrução normativa não poderia contrariar o disposto em normas de hierarquia superior. Apenas determina que, no caso específico de atividades imobiliárias, tais receitas, ainda que financeiras, integram o conceito de receita bruta.

Ou seja, dita disposição normativa leva à tributação dos juros e variações monetárias pelo PIS e da COFINS, a despeito de serem receitas financeiras, tendo em vista que corresponde ao desempenho de uma atividade típica da empresa.

O cerne da presente contenda, portanto, não é o enquadramento das receitas em questão no conceito de despesas financeiras - o que é certo -, mas sim se, ainda que as receitas financeiras sejam tributadas pelo PIS e pela COFINS, a exigência fiscal seria devida, não pela não inclusão na base de cálculo das referidas contribuições (hipótese de incidência tributária), mas sim em razão da alíquota zero disposta no Decreto nº 5.442/2005.

Até porque, para que o referido decreto tenha reduzido a zero a alíquota aplicável, tem-se como pressuposto lógico que aquela determinada receita era, ao menos em princípio, tributável pelo PIS e pela COFINS.

Por oportuno, trago à colação o teor do Acórdão n. 3401-003.028 (datada de 25 de janeiro de 2016), através do qual este Conselho concluiu que deverá ser aplicada a alíquota zero prevista no Decreto 5.442/2005 inclusive quando as receitas financeiras decorrem do objeto social da empresa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/12/2011

AGÊNCIAS DE FOMENTO. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVO.

As agências de fomento, ainda que componentes do Sistema Financeiro Nacional, não se caracterizam - pelas atividades exercidas - como instituições financeiras ou empresas excluídas da apuração pelo regime não cumulativo das contribuições ao Pis e da Cofins.

RECEITAS AUFERIDAS PELAS AGÊNCIAS DE FOMENTO NO CUMPRIMENTO DO SEU OBJETO SOCIAL. CARACTERIZAÇÃO COMO RECEITAS FINANCEIRAS.

As receitas auferidas pelas agências de fomento, decorrentes da realização de seu objeto social, se qualificam como receitas financeiras, sendo a elas aplicável a redução de alíquota prevista no art. 1º do Decreto nº 5.442, de 2005.

RECEITAS AUFERIDAS PELAS AGÊNCIAS DE FOMENTO DECORRENTES DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. CARACTERIZAÇÃO COMO RECEITAS FINANCEIRAS QUE DEVEM SER INCLUÍDAS DA BASE DO PIS E DA COFINS.

As receitas auferidas pelas agências de fomento, decorrentes da aplicação financeira dos recursos disponíveis, que não se constituem na própria realização de seu objeto social, se qualificam como receitas financeiras para serem incluídas na base de cálculo do PIS e da COFINS, entretanto sendo a elas aplicável a redução de alíquota prevista no art. 1º do Decreto nº 5.442, de 2005.

AGÊNCIAS DE FOMENTO. DESPESAS DE REPASSES. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE

É devido o desconto de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, calculados com base em despesas de repasses efetuados por entidades oficiais às agências de fomento, por serem, nos termos das leis de regência, insumos para a prestação dos serviços no cumprimento do seu objeto social.

Fazendo-se um paralelo, portanto, com os casos de tributação pelo PIS e COFINS das receitas financeiras no caso de instituições financeiras, entendo que seja a mesma situação ali analisada. A discussão que se trava naqueles processos não é se as receitas financeiras são ou não financeiras, visto que, nos moldes do que dispõe a legislação pátria, não resta qualquer dúvida acerca do enquadramento das receitas ali discutidas como financeiras. O que se discute em tais demandas é se, a despeito de serem financeiras, devem ou não ser consideradas como "faturamento" para fins de tributação do PIS e da COFINS, tendo em vista a análise do objeto social da empresa. Em tais casos, consoante já tive a oportunidade de me

manifestar anteriormente, entendo que sim. As referidas receitas financeiras devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS no caso de instituições financeiras, visto que representam justamente a consecução do objeto social das instituições financeiras.

E, no caso concreto aqui analisado, entendo que, até por força do disposto no referido art. 16 da IN SRF nº 247/2002, a conclusão deve ser a mesma atingida nos casos das instituições financeiras, concluindo-se pela incidência do PIS e da COFINS sobre “Correção Monetária sobre atrasos de clientes”.

Nesse contexto, apesar da referida incidência, há de se analisar, então, se as referidas receitas encontravam-se acobertadas pela alíquota zero, nos termos do Decreto nº 5.442/2005, *in verbis*:

“Art.1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Parágrafo único. O disposto no caput:

I- não se aplica aos juros sobre o capital próprio;

II- aplica-se às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.”

Note-se que o dispositivo acima transcrito foi expresso ao dispor que ficam reduzidas a zero as alíquotas do PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras. Logo, ainda que as receitas financeiras sejam, em tese, tributáveis pelo PIS e COFINS, entendo não restar dúvidas que o Decreto nº 5.442/2005 anulou tal tributação em determinadas situações, ao reduzir a zero a alíquota aplicável.

Resta-nos, portanto, verificar se, no caso concreto aqui analisado, o contribuinte fazia jus à alíquota zero disposta em dito dispositivo legal.

Nos moldes do dispositivo supra transcrito, verifica-se que a alíquota zero seria aplicável àquelas empresas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa, ainda que apenas parte de suas receitas fossem apuradas por este regime. Embora, em um determinado momento, tenha havido certa discussão sobre a aplicação deste dispositivo legal, este tema restou esclarecido pela Solução de Divergência COSIT nº 16 de 30/05/2008, ao assim dispor:

24. Diante do exposto, soluciona-se a divergência respondendo à SRRF07 que a aplicação da alíquota de 0% (zero por cento) incidente sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas, submetidas ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, conforme disposto no Decreto nº 5.442, de 2005, alcança a totalidade das receitas financeiras auferidas, independentemente de rateio, ainda que essa pessoa jurídica possua parte de suas receitas tributadas pelo regime cumulativo das contribuições.

(...)

Assim, para o regime não-cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os fatores financeiros (receita e despesa) não produzem efeitos tributários, enquanto perdurar a alíquota de 0% (zero por cento) hoje vigente e a ausência de autorização do Poder Executivo para descontar créditos sobre despesas financeiras. A intenção do legislador foi essa, e isso está claro no inciso II do parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 5.442, de 2005. Portanto, seria impertinente qualquer interpretação que tivesse como consequência a tributação de parte das receitas financeiras.

Ademais, o Decreto citado, ao acrescentar o inciso II, do parágrafo único, do art. 1º, **não inova a base legal** ao afirmar que se aplica o disposto no **caput** às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, até mesmo porque não é o fato de a pessoa jurídica auferir alguma receita cumulativa que implicará no seu “desenquadramento como pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não-cumulativa”.

Na realidade, o inciso II do art. 1º do Decreto nº 5.442, de 2005, dá plena eficácia ao disposto no § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865, de 2004. Nesse inciso, percebe-se a declaração de que, ainda que uma pessoa jurídica não cumulativa venha a perceber algumas receitas cumulativas, esse fato não terá o efeito de torná-la pessoa jurídica cumulativa, e como as receitas financeiras não são hipóteses de receitas excluídas da não-cumulatividade, a essas receitas deve-se aplicar o regime de apuração a que estiver submetida a pessoa jurídica. Logo, como a alíquota zero foi um benefício concedido a pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa, quando auferissem receitas financeiras, não se pode negá-lo a pessoas jurídicas que não deixaram de ser não-cumulativas. (...).

Sendo assim, para que a Recorrente fizesse jus ao comando do Decreto nº 5.442/2005, seria essencial que estivesse sujeita ao regime não-cumulativo pelo menos em relação à parte da sua receita.

Tendo em vista que, consoante se extrai da documentação já anexada aos presentes autos, é possível confirmar que o contribuinte, quanto ao período de apuração em questão (junho de 2007), recolhia o PIS sob o regime não-cumulativo, período este em que se encontrava em vigor a previsão de alíquota zero disposta no Decreto nº 5.442/2005 (esta previsão foi revogada tão somente a partir de 1º de julho de 2015, por meio do Decreto nº 8.426/2015), há de se concluir, portanto, que possui direito ao usufruto da alíquota zero acima indicada.

Da conclusão

Voto, portanto, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte no presente caso, para fins de reconhecer o seu direito creditório concernente ao pagamento a maior de PIS no período de junho de 2017, considerando que, à época, as receitas relacionadas à "Correção Monetária sobre atrasos de clientes" estavam sujeitas à alíquota zero.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora