ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10380.012956/2006-84
CÓPIA

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

Processo nº	10380.012956/2006-84
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3401-002.234 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de abril de 2013
Matéria	EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO COFINS.
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Recorrida	INVESTLUZ S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/01/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO EXISTENTE.

Devem ser acolhidos os Embargos de Declaração quando presente a omissão apontada.

COFINS FATURAMENTO. RECEITAS FINANCEIRAS BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DO ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO JULGADA EM REPERCUSSÃO GERAL.

Em apreciação a Recurso Extraordinário com Repercussão Geral reconhecida, o STF julgou inconstitucional a base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, no que amplia o significado do termo faturamento. Assim, a COFINS tributada na forma da Lei nº 9.718/98 não incide sobre as receitas financeiras.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA ZERO.

A partir do dia 2 de agosto de 2004, a alíquota da COFINS não-cumulativa incidente sobre receitas financeiras, com exceção das oriundas de operação de *hedge*, foi reduzida a zero. A partir de 1º de abril de 2005, a alíquota zero passou a ser aplicada também às receitas oriundas de operação de *hedge*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos para suprir a omissão, negando provimento ao recurso de ofício.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 24/05/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Presidente.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Odassi Guerzoni Filho, Jean Cleuter Simões Mendonça, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Fernando Marques Cleto Duarte e Ângela Sartori.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Embargos Declaração opostos pela Delegacia da Receita Federal em Fortaleza/CE (fl.749) ao Acórdão nº 3401-001.838 (fls. 742/744), o qual julgou intempestivo o Recurso Voluntário interposto.

A Embargante alega que o acórdão foi omisso, pois não tratou do Recurso Ofício interposto pela DRJ, haja vista a exoneração de crédito superior a um milhão de reais.

Ao fim, a Embargante propôs o Retorno dos Autos ao CARF para providências necessárias.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça

Os Embargos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento.

Tem razão a Embargante ao argüir a falta de apreciação do Recurso de Ofício. Por essa razão, para sanar a omissão, passa-se a apreciá-lo.

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 21/12/2006 (fls. 04/18), pelo qual foi lançada a COFINS relativa à diferença entre o valor escriturado e o valor pago, nos períodos compreendidos entre janeiro de 2002 e dezembro de 2005.

Após análise da Impugnação, a DRJ em Fortaleza/CE julgou a Impugnação parcialmente procedente (fls.540/553), pelas seguintes razões:

1- As receitas financeiras não fazem parte da base de cálculo da COFINS dos fatos geradores ocorridos até

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 24/05/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

janeiro de 2004, em razão da inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, declarada pelo STF;

2- De janeiro de 2004 até agosto de 2004, as receitas financeiras faziam parte da base de cálculo em razão do advento da Lei nº 10.833/03;

3- A partir de 2 de agosto de 2002, as receitas financeiras, com exceção daquelas oriundas de juros sobre capital próprio e de operações de *hedge*, passaram a ter alíquota zero em razão do art. 27, §2º, da Lei nº 10.865/04 e do Decreto nº 5.164, de 2004;

4- A partir de 9 de maio de 2005, em razão do Decreto nº 5.442, também passaram a ter alíquota zero as receitas oriundas de operações de *hedge*;

Depois dessas considerações, o acórdão passa a tratar do que compõe e do que não compõe a base de cálculo da COFINS da Contribuinte da seguinte forma:

> *"38. Na espécie, a contribuinte se dedica a participar do capital social de outros empresários, na condição de sócio cotista ou acionista, auferindo receitas de dividendos, resgate de ações, juros sobre o capital próprio etc.*
>
> *39. Tendo em vista a definição adotada, integram o faturamento dessa modalidade de empresário: (i) os dividendos recebidos em função de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial, sendo excluídos apenas aqueles decorrentes de investimentos avaliados pelo custo de aquisição (art. 3º, §2°, 11, da Lei 9.718, de 1998, com redação dada pela Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001); (ii) por ocasião da liquidação da correspondente operação, ressalvada a opção do contribuinte pelo regime de competência, as variações monetárias ativas 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 (art. 30 da MP n° 2.158-35/2001 e art. 13 da IN SRF n." 247, de 2002); (iii) o valor recebido pelo resgate de ações, após procedimento de desdobramento, por ter a natureza de dividendo (Acórdão DRJ 08-19.568, de 6 de dezembro de 2010); (iv) os juros sobre capital próprio (art. 27, §2º, da Lei n° 10.865, de 2004, Decreto n° 5.164, de 2004, Decreto n° 5.442, de 2005).*
>
> *40. Por outro lado, não compõem a base de cálculo da contribuição, por transbordarem o conceito de faturamento sob a égide da Lei n° 9.718, de 1998, já considerada a inconstitucionalidade da ampliação promovida pelo §1° do art. 3º, as receitas financeiras definidas no art. 373 do RIR/99: (i) os juros recebidos; (ii) os descontos obtidos; (iii) o lucro na operação de reporte; (iv) o prêmio de resgate de títulos ou*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 24/05/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

debêntures; (v) os rendimentos relativos a aplicações financeiras, nos mercados de renda fixa e variável.

41. A partir de 1º de janeiro de 1999, foram também consideradas receitas financeiras as variações monetárias ativas 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 (Lei n° 9.718, de 1998, arts. 9o e 17, inc. II).

42. Já sob a vigência da Lei n° 10.833, de 2003, art. 1º , tanto as receitas decorrentes da atividade econômica do objeto social quanto as receitas financeiras integram a base de cálculo da Cofins.

43. Assim, em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2002 e janeiro de 2004, não compõem a base de cálculo da contribuição, os lançamentos a crédito nas seguintes contas:

(i) 'Variação Cambial' (631.04.1.3), que registra a atualização cambial, com base no regime de competência (fl. 268), das contas Dividendos e Empréstimos a Receber da controlada Luz de Panamá;

44. Como se verifica às lis 25, 256, 271, as amortizações do empréstimo ocorreram em agosto e novembro de 2002, maio e dezembro de 2003, de modo que as atualizações cambiais foram computadas na base de cálculo da contribuição antes do efetivo recebimento do empréstimo (janeiro a abril e setembro a outubro de 2002; fevereiro e março de 2003). Dessa forma, devem ser glosadas da base de cálculo as atualizações computadas pela Fiscalização.

45. Quanto à conta Dividendos a Receber, igualmente não se constata o recebimento de dividendos da Luz de Panamá no ano de 2002 (11 273). de modo que descabida a tributação das atualizações cambiais.

(ii) 'Rendas a Receber' (112.21.1), que registra Dividendos a Receber (Luz de Panamá, Coelce);

46. A Fiscalização inseriu, na base de cálculo da contribuinte, lançamentos a título de atualização cambial sobre os dividendos a receber da controlada Luz de Panamá, computados igualmente antes do efetivo recebimento dos dividendos, como se verifica à fls. 256 e 273. Portanto, deve também ser excluída da tributação a atualização cambial registrada nessa conta.

(iii) 'Outras Despesas Financeiras' (635.04.1.9), que registra lançamentos a débito e a crédito decorrentes de operações com instituições financeiras (fls. 257/261); (v) 'Juros de Aplicação Financeira' (631.04.1.1) nos Bancos Citibank, BEC, Votorantim (fls 24/25).

47. A esse respeito, cabe registrar também que, em 14.05.2009, transitou em julgado decisão judicial no Mandado de Segurança 2003.81.00.009248-1, em que se reconhece ao interessado o direito de compensar a contribuição recolhida indevidamente à

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 24/05/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

luz do §1° do art. 3º da Lei n° 9.718, de 1998, declarado inconstitucional pelo STF (fl 472).

48. Por sua vez, integram a base de cálculo da contribuição os lançamentos a crédito na conta 'Outras Receitas Financeiras' (631.04.1.9), que registra juros sobre o capital próprio, dividendos recebidos e regaste de ações da Coelce (fls 28).

49. No que concerne aos fatos geradores ocorridos a partir de fevereiro de 2004, os lançamentos a crédito na conta 'Juros de Aplicação Financeira' ingressaram na base de cálculo da contribuição, mas passaram a ser tributados a alíquota zero a partir de agosto de 2004.

50. De outra parte, integram a base de cálculo da contribuição os lançamentos a crédito na conta "Outras Receitas Financeiras" (631.04.1.9), que registra juros sobre o capital próprio, dividendos recebidos c resgate de ações da Coclcc (lis 28, 40 e 52).

Depois dessas considerações, a DRJ refez os cálculos, mantendo parte do lançamento do principal conforme a planilha elaborada nas fls.551/552 e interpôs o Recurso de Ofício.

Apenas a título de esclarecimento, a Autuada tem como objeto social, conforme art. 4º do seu Contrato Social (fl. 611) "*participar do capital da Companhia Energética do Ceará - Coelce e em outras sociedades, no Brasil e no exterior, na qualidade de sócia, quotista ou acionista*".

Esclarecido isso, nota-se que a Contribuinte não se enquadra no conceito de Instituição Financeira, disposto no art. 1º, da Lei nº 7.492, de 16 de junho de 1986.

Portanto a apreciação, pelo STF, do Recurso Especial nº 609.096, na sistemática do art. 543-B, do CPC, não impede a apreciação desta matéria, haja vista que a Suprema Corte está apreciando somente as receitas financeiras das instituições financeiras. Como a Contribuinte não é instituição financeira, neste processo não há a obrigatoriedade de sobrestamento estabelecido no § 1º, do art. 62-A, do Regimento Interno do CARF.

Esclarecida essa questão, passa-se à análise do mérito.

Como verificado acima, no período do lançamento houve diversas alterações na legislação tributária, assim, para melhor análise, os períodos serão divididos conforme a legislação vigente na época do fato gerador.

A) Janeiro de 2002 a Janeiro de 2004

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 24/05/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No período compreendido entre janeiro de 2002 e janeiro de 2004, a lei que se aplicava ao caso era a Lei nº 9.718/98, cuja base de cálculo era a determinada nos arts. 2º e 3º, da seguinte forma:

> *"Art. 2° 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. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*
>
> *Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*
>
> *§ 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*".

Ocorre que o STF, em 10/09/2008, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 585.235, com Repercussão Geral reconhecida, prolatou a seguinte decisão:

> *EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006)* ***Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário****. Recurso improvido.* ***É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.***
> (RE-RG-QO 585235, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, julgado em 10/09/2008, publicado em 28/11/2008,) (grifo nosso)

Um dos precedentes utilizados pelo Supremo para chegar ao julgamento do RE 585.235 e reconhecê-lo na sistemática de repercussão Geral foi o seguinte:

> *CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 24/05/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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 Nº 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. (RE 346084, Relator (a): Min. ILMAR GALVÃO, Relator (a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 09/11/2005, DJ 01-09-2006 PP-00019 EMENT VOL-02245-06 PP-01170)* (grifos nosso)

Em suma, o STF julgou que o PIS e a COFINS tributada na forma da Lei nº 9.718/98 incidem somente sobre as receitas operacionais, ou seja, aquelas oriundas de venda e de prestação de serviço, não estando incluídas, dessa forma, as receitas de bônus, créditos, desconto ou qualquer outra que não faça parte da atividade principal da empresa.

Portanto, seguindo a linha do STF, o correto seria excluir todas as receitas financeiras do período compreendido entre janeiro de 2002 e janeiro de 2004. Contudo, como aqui cabe avaliar somente as receitais excluídas pela DRJ, deve-se manter a exclusão da base de cálculo dos valores: (i) os juros recebidos; (ii) os descontos obtidos; (iii) o lucro na operação de reporte; (iv) o prêmio de resgate de títulos ou debêntures; (v) os rendimentos relativos a aplicações financeiras, nos mercados de renda fixa e variável.

B) Janeiro de 2004 a agosto de 2004

No final de 2003, foi publicada a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a qual instituiu a COFINS não-cumulativa. Em seu art. 1º, §2º, essa lei determina que a base de cálculo da COFINS não-cumulativa é o faturamento, assim entendido "*o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil*". Essa nova base de cálculo passou a ter eficácia a partir do 1º de fevereiro de 2004, nos termos no art. 93, inciso I, da Lei nº 10.833/03.

Assim, as receitas financeiras somente passaram a incidir sobre a COFINS da Contribuinte a partir de fevereiro de 2004 e não a partir de janeiro de 2004, como consta do Acórdão recorrido. Contudo, ao que parece, tratou-se apenas de erro material, pois na tabela de fl.552 a DRJ não incluiu nenhum lançamento para o mês de janeiro de 2004.

É certo que o STF já reconheceu a repercussão geral do debate acerca da ampliação da base de cálculo da COFINS não-cumulativa, no RE 570.122, mas ainda não julgou o mérito. Desse modo, seria o caso de sobrestamento dos presentes autos, até a decisão

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 24/05/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

definitiva do STF**,** nos termos do art. 62-A, § 2º, do Regimento Interno do CARF. Todavia, o Recurso Voluntário não foi conhecido de modo que não cabe a reforma desse ponto do Acordo ora apreciado. Por esse motivo, seria improfícuo o sobrestamento deste julgado. Por essa razão, continuo a apreciação das demais matérias.

C) agosto de 2004 a 9 de maio de 2005 e de 9 de maio de 2005 a dezembro de 2005

Em 30 de julho de 2004, foi publicado o Decreto nº 5.164, pelo qual a alíquota do PIS e da COFINS não-cumulativos sobre receitas financeiras ficou reduzida a zero, da seguinte forma:

> *"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 auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.*
>
> *Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica às receitas financeiras oriundas de juros sobre capital próprio e as decorrentes de operações de hedge*".

A redução da alíquota a zero passou a produzir efeitos a partir de do dia 2 de agosto de 2004, conforme art. 3º, também do Decreto 5.164/2004.

Em 9 de maio de 2005, foi publicado o Decreto nº 5.442, que estendeu a redução da alíquota zero do PIS e da COFINS não-cumulativos às receitas oriundas de operações de *hedge*. Todavia, esse decreto teve produção de efeitos retroativos, a 1º de abril de 2005, conforme o determinado pelo seu art. 2º. Portanto, diversamente do que foi afirmado pela DRJ, as operações de *hedge* não tiveram redução da alíquota zero a partir de 9 de maio de 2005, mas sim a partir de 1º de abril de 2005. Não obstante, essa pequena divergência não gera conseqüências práticas, pois, conforme tabela de fls. 552, em abril e maio 2005 foram excluídos todos os lançamentos.

Em suma, não há reformas a serem feitas no acórdão recorrido.

Ex positis, acolho os Embargos Declaratórios para suprir a omissão e analisar o Recurso de Ofício. No mérito, nego provimento ao Recurso de Ofício, mantendo o Acórdão da DRJ em sua integralidade.

Jean Cleuter Simões Mendonça - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 24/05/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 24/05/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 16/05/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA
Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA