Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10620.001163/2003-17

Processo nº	10620.001163/2003-17
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3302-007.964 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	18 de dezembro de 2019
Recorrente	ITALMAGNÉSIO NORDESTE S.A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/02/1998 a 30/06/1998

DECADÊNCIA. TRIBUTO. DIFERENÇAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO.

Por força do disposto no art. 62ª do RICARF. c/c a decisão do STJ, no REsp 973.733/SC, reconhece-se a decadência qüinqüenal do direito de a Fazenda Nacional constituir a parte do crédito tributário lançada e exigida para as competências de fevereiro a novembro de 1998.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1998 a 30/06/2002

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS NÃO OPERACIONAIS. EXCLUSÃO.

Por força do disposto no art. 62A do RICARF. c/c a decisão do STF, no julgamento do RE 585.235QO/ MG, sob o regime do art. 543B da Lei nº 8.869, de 11/01/1973 (CPC), reconhece-se a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 que ampliou a base de cálculo da Cofins cumulativa, para afastar a incidência da contribuição sobre receitas não operacionais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente substituto), Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Vinicius Guimarães, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da DRJ em Belo Horizonte (MG) que julgou improcedente a impugnação do lançamento do Programa de Integração Social – PIS referente aos períodos mensais de competência de fevereiro de 1998 a junho de 2002.

O lançamento decorreu de diferenças entre os valores da contribuição declarados nas respectivas Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) e os efetivamente devidos, apurados com base nas escritas contábeis e fiscais, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 05/06.

Intimada do lançamento, a recorrente impugnou-o, alegando razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

> *"Narrando os fatos considerados pelo fisco na formalização do presente processo, aduz preliminarmente que as receitas levadas à tributação (receitas provenientes de juros cobrados dos clientes, de variação cambial, de repasse de energia elétrica e de perdas e danos devido a sinistros), constituindo receitas financeiras, não compõem a base de cálculo da contribuição em comento, pelo que não está configurada falta de pagamento de tributo, sendo inexistente a infração, razão pela qual o lançamento deve ser considerado nulo.*
>
> *No mérito, dividindo sua fundamentação em dois períodos distintos, quais sejam, período anterior à Emenda Constitucional n° 20, de 1998, e período posterior a esta, procura demonstrar a inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência da contribuição em foco, nos moldes previstos pela Lei n° 9.718, de 1998, por intermédio das argumentações abaixo compendiadas.*
>
> *Transcrevendo o art. 195, I, da Constituição Federal de 1988, e doutrina acerca do conceito de faturamento, aduz que a Lei n° 9.718, de 1998, ampliou indevidamente este conceito, promovendo um alargamento inconstitucional da base de cálculo da contribuição e criando outra fonte de custeio da seguridade social, sem observar o disposto no art. 154, I, que, para sua criação, preceitua a necessidade de que a matéria seja disciplinada mediante Lei Complementar.*
>
> *Assim, transcrevendo jurisprudência acerca do assunto, conclui que, ao pretender a extensão do conceito de faturamento, de modo a abranger toda receita auferida pela pessoa jurídica, a mencionada lei feriu também o art. 110 do Código Tributário Nacional CTN.*
>
> *Prosseguindo em seu arrazoado e transcrevendo doutrina concernente ao tema, invoca o princípio da hierarquia das leis, asseverando que a Lei n°9.718, de 1998, não pode alterar o disposto na Lei Complementar que dispôs sobre a contribuição, porquanto hierarquicamente inferior, ferindo o art. 146, III da Constituição Federal.*
>
> *Salientando que nem mesmo com a promulgação da EC n° 20, de 1998, criada na tentativa de regularizar a cobrança do PIS e da Cotins, de forma a tributar as receitas financeiras, afastou-se a inconstitucionalidade da Lei n°9.718, de 1998. Isto porque, sendo esta inconstitucional desde o seu nascedouro, não poderia ser recepcionada por um novo ordenamento constitucional, porquanto constitui principio básico do direito o fato de que o fenômeno da "recepção" somente ocorre com as leis que estejam validamente em vigor segundo o sistema constitucional à época de sua edição vigente.*
>
> *Ademais, em observância ao principio da anterioridade nonagesimal, a EC n° 20, de 1998, somente passou a produzir seus efeitos legais em 16/03/1999, ao passo*

que a Lei n° 9.718, de 1998, já os produzia a partir de 01/02/1999, não tendo sequer, nesse intervalo entre datas, respaldo constitucional.

Além disso, ainda que a Lei n° 9.718, de 1998, tivesse sido recepcionada retroativamente pela EC n° 20, de 1998, o que se admite apenas para fins de argumentação, o art. 246 da Constituição veda a adoção de medida provisória na regulamentação de artigo da Constituição, cuja redação tenha sido alterada por meio de emenda promulgada a partir de 1995, como aconteceu com a Medida Provisória n° 1.724, de 1998, cujo conteúdo fora reproduzido pela mencionada lei, buscando claramente regulamentar o disposto no art. 195 da Carta Magna.

Ainda, a própria EC n° 20, de 1998, é inconstitucional, porquanto o § 9° do art. 195, por ela alterada, feriu o principio constitucional da igualdade, insculpido no art. 150, II, da Constituição, ao permitir a adoção de alíquotas e bases de cálculo diferenciadas em razão da atividade econômica ou da utilização intensiva da mão-de-obra. No tocante às receitas financeiras, aduz que os juros cobrados dos clientes devido à inadimplência não podem ser levados à tributação, porquanto não houve a sua efetiva realização, configurando verdadeiro confisco, situação vedada pelo art. 150, IV, da Constituição Federal, pelo que, considerando a hipótese de incidência da contribuição, entende absolutamente imprópria a adoção do regime de competência para a sua apuração, propugnando pela adoção do regime de caixa, uma vez que este reflete de maneira fiel a real base de cálculo.

Nesse raciocínio, transcrevendo doutrina a respeito do assunto, aduz que, conquanto tenha havido faturamento, não houve receita deste advinda, e em não advindo receita, não há falar-se em incidência de juros sobre tais faturamentos, eis que os juros são acessórios do principal, sendo inquestionável que, se não incide a contribuição sobre o principal, esta não incidirá sobre o acessório.

Quanto às receitas decorrentes de variação cambial, transcrevendo artigos da legislação pertinente ao tema, aduz não restar ao contribuinte alternativa senão a de adotar o regime de competência, porquanto a adoção do regime de caixa inviabilizaria a apuração do IRPJ e da CSLL, pelo que a exigência fiscal fere frontalmente o principio da capacidade contributiva, uma vez que não houve a realização da receita.

Em face disso, transcrevendo jurisprudência referente ao assunto, conclui que, em respeito à base de cálculo constitucionalmente eleita dos impostos e contribuições, faz-se mister adotar o regime de caixa quanto á apuração das contribuições para o PIS e Cotins, e o regime de competência para apuração do IRPJ e da CSLL.

Relativamente às indenizações recebidas por liquidação de sinistro, considera que, se analisadas sob a perspectiva da Lei n° 9.718, de 1998, o montante resultante de sua liquidação efetivamente constitui receita. Entretanto, em decorrência dos argumentos expendidos na peça impugnatória, alusivos á inconstitucionalidade da Lei n° 9.718, de 1998, entende que a tributação se reporta à legislação anterior, quais sejam, Leis Complementares n° 7, de 1970 e n° 70, de 1991, as quais adotam o conceito de faturamento, não batendo, pois, falar-se em sua ocorrência, porquanto tais verbas não se caracterizam como tal.

Em relação à não inclusão na base de cálculo das receitas decorrentes de venda de energia elétrica à empresa associada, entende que a tributação não merece prosperar, porquanto não faz parte de seu objeto social a sua comercialização, sendo que o que efetivamente ocorre é o repasse, mediante nota fiscal, pelo exato valor adquirido, não havendo aumento do patrimônio liquido. Prossegue ressaltando que, ainda que a transferência de energia fosse considerada receita, esta seria receita não operacional, dedutível, portanto, da base de cálculo da contribuição.

Aduzindo não ter agido com má-fé e transcrevendo excertos de julgados em que procura justificar a sua pretensão, propugna pelo afastamento da multa punitiva, uma vez que não se pode negar a lisura de seu comportamento.

Prossegue em seu arrazoado, insurgindo-se contra a possibilidade de aplicar-se a taxa Selic a titulo de taxa de juros, em face de sua manifesta inconstitucionalidade, pelo fato de 'essa possuir caráter estritamente remuneratório de capital, o que contraria o principio da legalidade, contido no art. 150, Ida Constituição Federal, ferindo ainda o mandamento contido no § 3° do art. 192 da Constituição Federal, que estabelece o limite de juros de 12% ao ano, pelo que requer a sua exclusão. Transcreve jurisprudência acerca do assunto.

Invocando o principio da verdade material, salienta não haver razão a que se obste a apresentação de provas no curso do procedimento administrativo, se forem essas relevantes na busca da verdade, pelo que protesta pela sua produção, desde que admitida pelo direito, inclusive pericial, se necessário for."

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão nº 0213.486, datado de 05/03/2007, sob as seguintes ementas:

"As variações monetárias ativas, na condição de receitas financeiras, devem integrar a receita bruta da empresa, base de cálculo da contribuição.

Os valores recebidos de outras pessoas jurídicas a título de repasse de despesas, por expressa falta de previsão legal, não podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição.

As normas reguladoras dos juros de mora que determinam a aplicação do percentual equivalente à taxa Selic encontram-se disciplinadas em lei. A argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria."

Cientificada dessa decisão, inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 262/301), requerendo a sua reforma a fim de que seja cancelado o lançamento, alegando, em síntese, preliminarmente, a decadência qüinqüenal do direito de a Fazenda constituir a parte do crédito tributário referente às competências de fevereiro a novembro de 1998, nos termos do CTN, art. 150, § 4º; e, no mérito, as mesmas razões expendidas na impugnação, ou seja, inconstitucionalidade de ampliação da base de cálculo da PIS, nos termos do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998; a possibilidade dos tribunais administrativos manifestar sobre matéria constitucional e a necessidade de aplicação da jurisprudência do STF; impossibilidade de incidência da contribuição sobre juros cobrados de clientes, sobre variação cambial, sobre indenizações recebidas por sinistros; sobre o reembolso de despesas com energia elétrica; multa de ofício com efeito confiscatório; e impossibilidade de utilização da Selic como índice de juros de mora.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O cerne do litigio diz respeito ao direito da Recorrente excluir da base de cálculo do PIS as seguintes receitas: foram tributadas receitas financeiras, juros cobrados de clientes e

variações cambiais ativas e indenizações recebidas por sinistros e reembolso com energia elétrica paga pela recorrente e compartilhada com outra empresa do mesmo grupo, a Rotavi Componentes Automotivos Ltda.

A Recorrente sustenta que referidas receitas não devem compor sua base de cálculo, posto tratar-se de receitas não operacionais e, que houve declaração de inconstitucionalidade quanto a ampliação da base de cálculo da PIS, nos termos do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

Conforme se depreende de seus atos constitutivos, a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado, que se dedica a fabricação, beneficiamento, comércio, inclusive atacadista, importação e exportação de ferro ligas, ligas metálicas, magnésio e minérios em geral, bem como suas matérias-primas; reflorestamento, exploração, beneficiamento, industrialização e carbonização de madeiras em geral, seu comércio, inclusive atacadista, importação e exportação; dentre outras.

Desta feita cabe analisar se as receitas aqui discutidas devem ou não serem incluídas na base de cálculo do PIS. Antes, porém, cabe analisar a incidência da instituto da decadência.

Quanto à suscitada decadência, do exame dos autos, verificamos que houve antecipação de pagamentos por conta das parcelas lançadas e exigidas, conforme prova a planilha denominada "Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada" às fls. 91-95.

Dessa forma, a contagem do prazo de cinco anos de que a Fazenda Nacional dispõe para constituição do crédito tributário deve ser feita a partir do respectivo fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

No julgamento do REsp nº 973.733/SC, o Superior Tribunal Justiça (STJ) assim decidiu:

> *"1. O prazo decadencial qüinqüenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR. Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008. AgRg nos EREsp 216.755/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP. Rel. Ministro Luis Fux, julgado em 13.12.2004, J 28.02.2005)".*

Assim, por força do disposto no art. 62A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), adota-se para o presente julgamento, aquela decisão, para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente aos fatos geradores das competências de fevereiro a novembro de 1998, considerando que a Recorrente foi cientificada do Auto de Infração em 10.12.2003.

A questão sobre o alargamento da base de cálculo não é nova neste Conselho e já foi alvo de diversas decisões, inclusive, a própria Recorrente já obteve êxito em relação as mesmas receitas aqui discutidas, incidentes sobre a COFINS do período de 02/1998 a junho 2002, cujas razões adoto como causa de decidir (acórdão 3301-002.093 – PA 10620.001162/2003-72), a saber:

No mérito, a matéria se restringe à exigência da contribuição sobre receitas não operacionais (juros cobrados de clientes, variação cambial, indenizações recebidas por sinistros; reembolso de despesas com energia elétrica) e aos questionamentos da multa de ofício e da utilização da Selic para o cálculo dos juros de mora.

I – Receitas não operacionais

A exigência da contribuição teve como fundamento a Lei nº 9.718, de 27/11/1998, que assim dispõe:

"Art. 1º Esta Lei aplica-se no âmbito da legislação tributária federal, relativamente às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/ PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, de que tratam o art. 239 da Constituição e a Lei Complementar n° 70, de 30 de dezembro de 1991, ao Imposto sobre a Renda e ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativos a Títulos ou Valores Mobiliários IOF. 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. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]."

Ora, segundo este diploma legal, a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica estão sujeitas à contribuição, independentemente de suas naturezas e classificação contábil adotada.

No entanto, no julgamento dos RE's nºs 357.950 e 358.273, com decisões transitadas em julgado em 01/09/2006, o Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF) considerou inconstitucionais as alterações das bases de cálculo do PIS e da Cofins, promovidas pela Lei nº 9.718, de 27/11/1998, art. 3º, § 1º. Também, o próprio Poder Executivo, levando-se em conta estas decisões, revogou, por meio da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 79, inciso XII (MP nº 449, de 03/12/2008), aquele parágrafo primeiro que determinava a ampliação da base de cálculo dessas contribuições.

No presente caso, foram tributadas receitas financeiras, juros cobrados de clientes e variações cambiais ativas e indenizações recebidas por sinistros e reembolso com energia elétrica paga pela recorrente e compartilhada com outra empresa do mesmo grupo, a Rotavi Componentes Automotivos Ltda.

Especificamente, em relação à energia elétrica, a copia do contrato às fls. 209/233 comprova o acordo operacional entre a Rotavi e a recorrente para operacionalização, em conjunto, de uma mesma fábrica, de propriedade desta, e, ainda, que o contrato com CEMIG – Companhia Energética de Minas Gerais para o fornecimento de energia para a operação total da fábrica encontra-se em nome da ecorrente e cada uma responderá pelo seu consumo (cláusula 7.5). Assim, o reembolso dos custos de energia elétrica constituem recuperação de despesas da Rotavi que foram pagas pela recorrente à CEMIG.

Dessa forma, deve ser afastada a exigência da contribuição sobre as receitas não operacionais, inclusive, sobre o reembolso de energia elétrica.

II – Multa de ofício.

A multa incidente sobre os tributos não recolhidos e lançados de ofício tem natureza punitiva cujo objetivo é o de punir o sujeito passivo pela prática de infrações tributárias (falta de declaração e recolhimento de tributo).

Trata-se de penalidade pecuniária que atinge o seu objetivo por meio do confisco de parte do patrimônio do infrator. Seria uma incoerência, portanto, aplicar-se o princípio de vedação ao confisco à penalidade pecuniária. Tal princípio somente se aplica aos tributos, e não à multa punitiva, como está claro no texto constitucional.

O seu lançamento teve como fundamento a Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, que assim determina:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

[...]."

Assim, a multa de ofício, calculada sobre o valor de tributo não declarado/ pago, lançado e exigido de oficio, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual de 75% o legalmente previsto, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

Considerações sobre a graduação da penalidade, no caso, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez definida objetivamente pela lei, não dando margem a conjecturas atinentes à ocorrência de efeito confiscatório.

III – Juros de mora à taxa Selic.

A exigência de juros de mora à taxa Selic constitui matéria sumulada pelo Conselho Administrativo de Recursos (CARF), nos termos da súmula nº 4 que assim dispõe:

"Súmula nº 4. É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais."

Assim, por força no disposto no § 4º do art. 72, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), obrigatoriamente, adota-se para este caso aquela súmula, reconhecendo-se a legalidade da exigência de juros de mora à taxa Selic.

Em face do exposto, apesar de reconhecer a legalidade da multa de ofício, no percentual de 75,0 %, e da utilização da Selic para o cálculo dos juros de mora, dou provimento ao recurso, tendo em vista que o crédito tributário decorre exclusivamente de receitas não operacionais cuja incidência da Cofins estou afastando.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto relator.

É o como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo