



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10680.009588/2004-41
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-008.912 – 3ª Turma
Sessão de 16 de julho de 2019
Matéria PIS. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA - RECEITA FINANCEIRA
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
EGL EMPREENDIMENTOS GERAIS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/2003

PIS E COFINS. RECEITAS FINANCEIRAS. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO. POSSIBILIDADE.

A base de cálculo da contribuição para a PIS e COFINS, até a vigência da Lei 10.833/2003, era 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 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.

PIS E COFINS. DEDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DE VALORES TRANSFERIDOS PARA OUTRA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

Pacificou-se a jurisprudência do STJ e STF no sentido de que o disposto no artigo 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718/98, que assegurava a exclusão das receitas transferidas a terceiros da base de cálculo da COFINS e da Contribuição para o PIS, jamais produziu efeitos, ante a inexistência da regulamentação requerida pela própria norma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência tempestivo interposto pela Fazenda Nacional e Contribuinte ao amparo do art. 64, II e 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 25 de junho de 2009, em face do Acórdão nº 201-81.703, de 03/02/2009, cuja ementa está assim redigida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/2003

PIS. DECADÊNCIA. LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. SÚMULA Nº 8 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O prazo para constituição das contribuições sociais, incluindo as previdenciárias, é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Inteligências da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal: "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

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 sua aplicação.

LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. PLENO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. APLICAÇÃO DE ENTENDIMENTO.

Em vista da inconstitucionalidade proclamada pelo STF acerca do alargamento da base de cálculo da Cofins, trazido pela redação do art. 3º da Lei nº 9.718/98, o qual equiparava faturamento totalidade de receitas, inadmissível a manutenção

dos autos de infração que foram lavrados quando a norma era considerada válida. Em primeiro lugar, porque lei nula não produz efeitos e não constitui suporte válido para auto de infração. Em segundo lugar, por economia processual e para evitar a posterior sucumbência da Fazenda Nacional no âmbito judicial.

Recurso voluntário provido em parte.

A divergência suscitada, conforme alegações da Fazenda Nacional, refere-se exclusão da base de cálculo do PIS das receitas de variação cambial ativa, acolhendo o colegiado recorrido a interpretação adotada pelo STF, que considerou inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

O Presidente da 3ª Seção do CARF, deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de admissibilidade, às e-fls.387-388.

Devidamente cientificada, a Contribuinte também interpôs Recurso Especial, aduz divergência referente à manutenção do valor autuado correspondente à glosa da dedução dos valores transferidos a terceiro, bem como, em 2003, a glosa das deduções de perdas ocorridas com aplicações financeiras.

Do juízo de admissibilidade, o Presidente da 3ª Câmara, deu seguimento parcial ao Recurso, apenas em relação à "*glosa da dedução dos valores transferidos a terceiros*", conforme depreende-se do exame, às e-fls. 667-670.

Houve Reexame de Admissibilidade, o Presidente do CARF manteve na íntegra o despacho do Presidente da Câmara, que deu seguimento parcial ao Recurso, às e-fls. 671-672.

A Fazenda Nacional, apresentou contrarrazões, às e-fls. 674-679.

Regularmente processado o apelo, esta é a síntese do essencial, motivo pelo qual encerro meu relato.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

Primeiramente, se faz necessário lembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015. Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamada de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos.

Decido.

In caso, trata-se de auto de infração lavrado para constituir débito de PIS, devido em razão de valores considerados pela Fiscalização como indevidamente retirados da base de cálculo do tributo. A dedução foi realizada pela contribuinte em razão de esta entender possível pelas características de sua natureza financeira.

Importa relatar que a Contribuinte, até o ano de 1999 (inclusive), dedicava-se ao ramo de corretagem de títulos e valores mobiliários, atuando sob a razão social de BMG Corretagem S/A, sendo sucedida, em 01/01/2000, pela EGL Empreendimentos Gerais Ltda., cujo objeto social é a participação em outras sociedades. Apesar de não ser mais instituição financeira, informa o Agente Fiscal - fl. 13 - que o sujeito passivo, durante todo o período fiscalizado, utilizou a estrutura contábil da Cosif.

Foram realizadas deduções nos anos de 1999 a 2003, pelas seguintes razões:

a) ano de 1999: excluídos valores relativos a comissões de terceiros, pois estes valores pertenciam à BMG DTVM e foram transferidos para este. Entendeu a fiscalização que esta dedução não era legalmente permitida, em vista da impossibilidade de aplicação imediata do inciso III, § 22, art. 3º e 2, da Lei nº 9.718/98;

b) ano de 2000: excluídas as perdas incorridas com ações em companhias abertas. Entendeu a Fiscalização que inexistia previsão legal para a dedução de perdas financeiras; e

c) anos de 2001 a 2003: dedução decorrente de perdas incorridas com aplicação financeira em Notas do Banco Central - NBC e com operações de swap. Em relação a estes itens, concluiu a Fiscalização pela inexistência de previsão legal, bem como pela contabilização das variações cambiais (ativas/passivas) destas operações pelo regime da competência, e não caixa.

Com efeito, a decisão recorrida deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer a decadência dos períodos até julho de 1999, inclusive, e excluir da base de cálculo a parcela das receitas financeiras, em razão da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98.

Recurso da Fazenda Nacional

A matéria aceita como divergente, refere-se a exclusão da base de cálculo do PIS das receitas de variação cambial ativa.

O acórdão recorrido se funda na interpretação adotada pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 390.840/MG, no qual o Plenário firmou ser inconstitucional o §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou o

conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independente da sua classificação contábil.

Sem embargo, para que não haja distorção quanto ao conceito de receita financeira, o caso concreto trata exclusivamente sobre exclusão da base de cálculo do PIS das receitas de variação cambial ativa, diferentemente das receitas oriundas de operações bancárias "*receitas operacionais*", em sentido *lato*, incluídas as receitas advindas da cobrança de taxas/tarifas (serviços bancários) e das operações de intermediação financeiras, consubstanciam receita bruta operacional das instituições financeiras e devem ser tributadas.

Na espécie, as receitas apuradas pela fiscalização e contestadas pela Fazenda Nacional são variações cambiais, tais contas somente seriam faturamento levando-se em conta o conceito extensivo usado na Lei nº 9.718/98, em seu art. 3º, §1º, declarado inconstitucional pelo STF, conforme veremos adiante.

No período em que o lançamento se refere, assim dispunha quanto à base de cálculo da Cofins:

“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.

§2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo (revogado pela MP nº 2.158-35, de 24/08/2001;

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

(...).”

Ora, segundo estes dispositivos legais, a base de cálculo da Cofins é o faturamento mensal da pessoa jurídica correspondente a sua receita bruta, assim entendida o total de suas receitas independentemente de suas naturezas e classificação contábil adotada, deduzidos os valores expressamente discriminados.

No entanto, especificamente quanto a outras receitas, ou seja, receitas não-operacionais – ampliação da base de cálculo – o Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF), no âmbito dos Recursos Extraordinários nºs 357.950 e 358.273, com decisões transitadas em julgado em 5 de setembro de 2006, 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.

*BASE DE CÁLCULO DA COFINS
INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º § 1º, DA LEI
8.718/98*

O Tribunal resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a existência de repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência da Corte acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998, que ampliou a base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e negar provimento a recurso extraordinário interposto pela União. Vencido, parcialmente, o Min. Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Min. Cezar Peluso, relator, para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões. Vencido, também nesse ponto, o Min. Marco Aurélio, que se manifestava no sentido da necessidade de encaminhar a proposta à Comissão de Jurisprudência. Leading case: RE 585.235-OO, Min. Cezar Peluso.

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.

Desta forma, deve ser afastada a exigência do PIS e da COFINS sobre outras receitas, mantendo-a somente o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Recurso da Contribuinte

A divergência posta em julgamento, diz respeito à manutenção do valor autuado correspondente à glosa da dedução do PIS e da COFINS de valores transferidos a terceiros para outra pessoa jurídica.

O Colegiado recorrido, negou provimento ao Recurso Voluntário, com fundamento no Recurso Especial (REsp nº 507.876/RS) ao entendimento de que a lei nº 9.718/98, art. 3º, § 2, III, trata-se de uma norma de eficácia limitada, do que se depreende de

ausência de regulamentação inviabilizando sua aplicação, não importa se a empresa para qual foi realizada a transferência de valores seja do grupo econômico da Contribuinte, ou mesmo as regras da CVM que autorizam a transferência de valor a terceiros, pois, conforme confirmado pela própria recorrente, trata-se de receita decorrente de comissão que foi recebida pela Contribuinte como sua receita e apenas posteriormente repassada à DTVM.

Com efeito, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal -STF e do STJ, é pacífica no sentido de que o valor transferido a terceiros inclui-se na base de cálculo do PIS e da COFINS, o disposto no artigo 3º, § 2, III, da lei nº 9.718/98, que assegurava a exclusão das receitas transferidas a terceiros da base de cálculo das contribuições, versa sobre norma de eficácia limitada que jamais produziu efeitos, ante a inexistência de regulamentação, bem como de sua revogação pela MP 1992/2000.

Neste mesmo sentido, é o entendimento do STF, colaciono julgados de ambas as Turmas da Corte Superior:

“Agravamento regimental no recurso extraordinário. Exclusão do valor repassado a terceiros da base de cálculo da Cofins. Delimitação do critério quantitativo com base na diretriz constante da Lei nº 9.718/98, art. 3º, § 2º, inciso III. Ineficácia do dispositivo. Impossibilidade de se reconhecer a auto aplicabilidade suscitada.

Contencioso que repousa na esfera da legalidade. Precedentes. 1. Pacificou-se a jurisprudência no sentido de que o disposto no artigo 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718/98, que assegurava a exclusão das receitas transferidas a terceiros da base de cálculo da COFINS e da Contribuição para o PIS, jamais produziu efeitos, ante a inexistência da regulamentação requerida pela própria norma. 2. Uma incidência sobre receita/faturamento não se desdobra em etapas sucessivas das quais participem distintos sujeitos. Receita é sempre auferida por alguém dentro de um período estipulado (GRECO, Marco Aurélio.

Não-cumulatividade no PIS e na COFINS, apud Não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS, obra coletiva, coordenador Leandro Paulsen, São Paulo, IOB Thompson. 2004, p. 101). 3. A controvérsia sob exame foi decidida exclusivamente à luz da legislação infraconstitucional.

4. Agravo regimental não provido” (RE 604.761- AgR, rel. min. Dias Toffoli, Primeira Turma, DJe de 21/3/2013).

“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PIS E COFINS. RECEITA BRUTA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS VALORES COMPUTADOS COMO RECEITA QUE SE HAJAM TRANSFERIDO PARA OUTRA PESSOA JURÍDICA. INCISO III DO § 2º DO ART. 3º DA LEI 9.718/1998. MATÉRIA DECIDIDA À LUZ DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL.

1. A controvérsia sob exame foi decidida exclusivamente à luz da legislação infraconstitucional. Pelo que eventual ofensa à Constituição Federal apenas ocorreria de modo reflexo ou indireto. Precedentes.

2. Agravo regimental desprovido.” (RE 598.680-AgR, rel. min. Ayres Britto, Segunda Turma, DJe de 13/10/2011”).

O fato da norma fazer referência a regras regulamentadoras a transforma em norma de eficácia contida, condicionada à regulamentação para que produza efeitos, a regra deve ser válida e vigente, *in caso* não possuiu o requisito da eficácia, suficiente para viabilizar a sua aplicação.

Ex positis, nego provimento ao Recurso da Fazenda e da Contribuinte.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Demes Brito