



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

Processo nº 10980.008415/2003-40
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3801-003.837 – 1ª Turma Especial
Sessão de 23 de julho de 2014
Matéria Contribuição para o PIS/Pasep
Recorrente SOCIEDADE EDUCACIONAL POSITIVO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/1996 a 31/05/1996, 01/07/1996 a 31/10/1996, 01/01/1997 a 31/01/1997, 01/03/1997 a 31/03/1997, 01/05/1997 a 30/09/1997, 01/12/1997 a 28/02/1998, 01/04/1998 a 30/04/1998, 01/06/1998 a 31/07/1998

DECADÊNCIA - PRAZO ESTIPULADO PELOS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/91 - INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

O Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade do prazo decadencial fixado pelos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91. Nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, este Conselho deve seguir as decisões proferidas pelo plenário do STF. Aplicação da Súmula nº 08 do STF.

INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI 9.718/1998

Nos termos já sedimentados pelo Supremo Tribunal Federal, não devem compor a base de cálculo do PIS as receitas não operacionais.

JUROS SELIC. SÚMULA N. 4 DO CARF.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAIS. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se multa de ofício pelos percentuais legalmente determinados.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial no sentido de se cancelar o lançamento referente ao período de 31/03/1996 a 31/07/1998 em face da ocorrência da decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, mantendo-se apenas o PIS sobre os valores de devolução considerados pela fiscalização, acrescidos de juros mora e multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Sérgio Celani, Sidney Eduardo Stahl, Marcos Antonio Borges, Maria Ines Caldeira Pereira da Silva Murgel, Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira e Flavio de Castro Pontes (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR):

Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 03/11, para a exigência do crédito de R\$ 67.924,59 de contribuição para o PIS e R\$ 50.943,30 de multa de ofício de 75%, essa com fundamento no art. 86, § 1o., da Lei nº 7.450, de 1985, e na Lei no. 7.683, de 1988, combinados com o art. 4o., I, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, art. 44, I, da Lei no. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional - CTN (Lei no. 5.172, de 25 de outubro de 1966), além dos acréscimos legais.

2. A autuação, lavrada em 05/08/2003 e cientificada em 25/08/2003 (fl. 09), ocorreu devido à falta de recolhimento da contribuição para o PIS, relativa aos períodos de apuração de 01/03/1996 a 31/05/1996, 01/07/1996 a 31/10/1996, 01/01/1997 a 31/01/1997, 01/03/1997 a 31/03/1997, 01/05/1997 a 30/09/1997, 01/12/1997 a 28/02/1998, 01/04/1997 a 30/04/1998, 01/06/1993 a 30/09/1998, 01/12/1998 a 31/12/1998, 01/12/1999 a 31/12/1999, 01/06/2000 a 31/07/2000, 01/12/2000 a 31/01/2001 e de 01/03/2001 a 31/12/2001, conforme 400 demonstrativos de apuração de fls. 03/05 e de multa e juros de

mora às fls. 06/08, tendo como fundamento legal: arts. 1o. e 3o. da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970; arts. 2o., I, 3o., 8o., I, e 9o. da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de

novembro de 1995, e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998; e arts. 2o. e 3o. da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

3. Às fls. 14/19, Termo de Encerramento de Ação Fiscal nº002, parte integrante do auto de infração, no qual é descrito o procedimento administrativo.

4. Tempestivamente, em 24/09/2003, a interessada, por intermédio de representante regularmente habilitado (procuração à fl. 774), apresentou a impugnação de fls. 754/772, instruída com os documentos de fls. 773/834 e sintetizada a seguir.

4.2. Preliminarmente, no item II da impugnação, alega que o crédito tributário deve ser constituído no prazo máximo de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, a teor do § 4o. do art. 150 do CTN, por se tratar de contribuição sujeita a lançamento por homologação, encontrando-se decaído o direito da Fazenda em relação a fatos geradores que ocorreram antes de 24/08/1998 (períodos de apuração de março de 1996 a julho de 1998). Cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e acrescenta que mesmo os valores que não foram depositados judicialmente deveriam ter sido lançados antes do prazo quinquenal.

4.3. No mérito, sob o tópico "TRIBUTAÇÃO DA REVERSÃO DE PROVISÃO", em relação aos "meses de DEZ/1999, DEZ/2000, DEZ/2001", alega a inclusão indevida na base de cálculo de "reversão da provisão de ILL, CSLL e Pró-Labore, respectivamente (Anexo 11)". Argúi que os valores de reversão de provisão não podem ser tributados, citando como fundamento o art. 3o., § 2o., I, da Lei no. 9.718, de 1998, e esclarece que tais valores foram escriturados contabilmente na conta de "Recuperação de Despesas" e não representaram o ingresso de novas receitas, referindo-se a estornos de despesas anteriormente contabilizadas.

4.4. A seguir, no item "TRIBUTAÇÃO DAS DIFERENÇAS DE DEVOLUÇÕES (Matrículas de Alunos Canceladas)", reclama que a autoridade fiscal não considerou o valor correto de cancelamento de matrículas, como exclusão da base de cálculo, dos períodos de apuração de julho (R\$ 3.188,15, em vez de R\$ 2.358,25), agosto (R\$ 703,60) e dezembro de 2001 (R\$ 331,05). Alega o art. 3o., § 2o., I, da Lei no. 9.718, de 1998, e cita jurisprudência administrativa acerca de vendas canceladas e devolvidas.

4.5. No item IV, alega que efetuou compensações, amparadas em créditos oriundos da Ação Declaratória no. 96.0003641-1, nos períodos de apuração de junho de 2000, janeiro, março, abril, maio, junho, julho e setembro de 2001, que podem ser comprovadas nos livros diário, constantes do anexo IV,

escriturados antes do início da ação fiscal. Cita jurisprudência administrativa acerca do direito de efetuar compensações e

acrescenta que o fato de não ter informado na DCTF o procedimento adotado não elide seu direito de aproveitamento de crédito, porquanto constitua mera obrigação acessória.

4.6. No tocante aos períodos de apuração de junho e dezembro de 2000, contesta a tributação sobre a receita advinda de "juros sobre capital próprio". Aduz que, não obstante contabilizados como "receitas financeiras", não podem compor a base de cálculo da contribuição, citando como fundamento o art. 9o., § 7o., da Lei no. 9.249, de 1995, e argumentando que o valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica a título de remuneração do capital próprio pode ser imputado ao valor dos dividendos obrigatórios de que trata o art. 202 da Lei no. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do pagamento do imposto de renda na fonte, podendo ser, desse modo, contabilizado como dividendos, receita ou despesa financeira, além da alternativa de serem inscritas na conta de "juros acumulados", consoante Deliberação no. 207 da Comissão de Valores Mobiliário — CVM, de 13 de dezembro de 1996, não implicando sua caracterização como receita de dividendos recebidos. Podendo ser registrados como dividendos, alega se tratar da exclusão prevista no inciso II do § 2o. do art. 3o. da Lei no. 9.718, de 1998. Ademais, defende que os juros sobre capital próprio representam dividendos, ou seja, participação nos lucros e não direito de crédito financeiro junto à empresa, não podem ser objeto tributação".

4.7. Quanto à multa de ofício, alega que a aplicação do percentual de 75% constitui ofensa ao princípio constitucional do não confisco (menciona o art. 5o., XXII, da Constituição Federal de 1988, que trata da garantia do direito de propriedade). Cita doutrina, transcreve decisões do Supremo Tribunal Federal — STF, que reduziram multas moratórias de ICMS, de 100 para 30%, por entendê-las incidente em confisco, e jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ, que, segundo alega, com base na decisão do STF, adotou o parâmetro de 20% como sendo não-confiscatório, o qual requer no caso em discussão.

4.8. No tocante aos juros de mora, transcreve acórdão do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial no. 215.881-PR pelo que alega estar demonstrada a ilegalidade e inconstitucionalidade da adoção da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — Selic para títulos federais, pugnando, assim, por sua exclusão.

Analisando a questão, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba entendeu por bem julgar parcialmente procedentes as alegações do contribuinte, nos seguintes termos:

Ementa: DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo à contribuição para o PIS decai em dez anos.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

01/12/2.000 a 31/12/2000, 01/12/2001 a 31/12/2001

Ementa: BASE DE CALCULO. REVERSÃO DE PROVISÃO. EXCLUSÃO.

A reversão de provisão que não representa ingresso de novas receitas deve ser excluída da receita bruta para fins de apuração da base de cálculo da contribuição.

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/08/2001, 01/12/2001 a 31/12/2001

VALORES DE DEVOLUÇÕES. INCORREÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Se a interessada não lograr comprovar que os valores de devolução considerados pela fiscalização estão incorretos, descabe a modificação do lançamento.

Período apuração: 01/06/2000 a 30/06/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 31/01/2001, 01/03/2001 a 30/09/2001

COMPENSAÇÃO. DIREITO EM TESE E MATERIALIDADE. CONTABILIZAÇÃO PRÉVIA.

Descabe a exigência de ofício relativa a crédito tributário objeto de compensação que, nos autos do processo, constata-se devidamente escriturada pela contribuinte, além de amparada em direito subjetivo reconhecido pelo Poder Judiciário e créditos materialmente apurados pela fiscalização.

Período de apuração: 01/06/2000 a 30/06/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000

BASE DE CALCULO. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.

As receitas relativas a recebimento de juros sobre capital próprio compõem a base de cálculo da contribuição para o PIS.

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/05/1996, 01/07/1996 a 31/10/1996, 01/01/1997 a 31/01/1997, 01/03/1997 a 31/03/1997, 01/05/1997 a 30/09/1997, 01/02/1997 a 28/02/1998, 01/04/1998 a 30/04/1998, 01/06/1998 a 30/09/1998, 01/12/1998 a 31/12/1998, 01/12/1999 a 31/12/1999, 01/06/2000 a 31/07/2000, 01/12/2000 a 31/01/2001, 01/03/2001 a 31/12/2001

MULTA DE OFICIO E JUROS DE MORA. PERCENTUAIS. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se juros de mora e multa de ofício pelos percentuais legalmente determinados.

Lançamento Procedente em Parte

O contribuinte apresentou, então, seu Recurso Voluntário, alegando, em síntese:

1) A decadência do período de 31/03/1996 a 31/07/1998, ao argumento de que o crédito tributário deve ser definitivamente constituído pelo ato jurídico do lançamento, no prazo máximo de 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, conforme previsto pelo art. 150, § 4º do CTN;

2) os juros sobre capital próprio não podem compor a base de cálculo do PIS, vez que tais valores, não obstante tenham sido contabilizados como Receitas Financeiras, pode ser imputado ao valor dos dividendos, segundo preceitua a Lei nº 9.249/95. E se a Lei nº 9.718/98 exclui expressamente da base de cálculo do PIS e da COFINS os dividendos, esses valores não podem ser objeto de tributação pela Receita Federal. De todo modo, mesmo que se considere como receita financeira, esta não poderia ser tributada, em face da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS promovido pela Lei no. 9.718/98;

3) Reitera a natureza confiscatória da multa aplicada e a impossibilidade de se adotar a SELIC como taxa de juros moratórios.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Maria Inês Caldeira Pereira da Silva

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Em seu Recurso, o Recorrente alegou a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos ao período de 31/03/1996 a 31/07/1998, pela aplicação do § 4º, do artigo 150, do CTN.

No julgamento realizado, a douta Delegacia de Julgamento de Curitiba entendeu pela aplicação do disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91, que, diferentemente do CTN, fixava o prazo decadencial de 10 (dez) anos para que a fazenda pública constituísse o crédito tributário em desfavor dos contribuintes. Entendeu ainda que o referido dispositivo se aplicava ao PIS.

Contudo, no que tange a esse mister, assiste razão ao contribuinte.

O Supremo Tribunal Federal, ao analisar a constitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que fixavam prazos decadencial e prescricional diferentes do Código Tributário Nacional, entendeu pela inconstitucionalidade dos dispositivos. Assim, houve a edição da súmula vinculante nº 8, com a seguinte redação:

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.

Não se pode olvidar, neste sentido, que os conselheiros deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais estão vinculados às decisões preferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do disposto no artigo 62-A do Regimento Interno. Confira-se:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, deve ser considerado, *in casu*, o prazo decadencial fixado pelo Código Tributário Nacional. Como os fatos geradores ocorreram no período de 31/03/1996 a 31/07/1998 e a constituição do crédito tributário, com a intimação do contribuinte, só se deu em 28/08/2003, não há dúvidas de que houve a decadência do direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário, uma vez que decorridos mais de 05 anos desde a data dos fatos geradores, em face do disposto no § 4º, do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

No que tange à incidência do PIS sobre Juros sobre o Capital Próprio, também assiste razão ao Recorrente.

Isso porque, independentemente de serem ou não considerados como dividendos, possuem, estes, natureza de receita financeira, que não pode ser confundida com faturamento, que é a receita bruta decorrente da venda de mercadorias ou serviços de qualquer natureza.

Ocorre que o § 1º, do artigo 3º, da Lei 9.718/98, que dava embasamento ao Fisco para proceder a glosa efetuada, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Fato é que o Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, Relator Ministro Marco Aurélio, e n.º 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, pacificou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98.

Os aludidos acórdãos foram assim ementados:

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. 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.

Em outra oportunidade, a Excelsa Corte (STF), por unanimidade, ao apreciar o Recurso Extraordinário nº 585235, DJ nº 227 do dia 28/11/2008, reconheceu a existência de repercussão geral e reafirmou a jurisprudência no sentido da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, conforme decisão transcrita abaixo:

O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. (...)(grifou-se)

O acórdão proferido no referido recurso extraordinário, DJ 28-11-2008, teve a seguinte 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.

Outrossim, o Decreto nº 70.235/72, que rege o processo fiscal, estabelece:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (...)*

*§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:**

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;**

(...)” *Nova redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009

Destarte, as autoridades administrativas têm que se submeter ao entendimento do Supremo Tribunal Federal e, de fato, observar o posicionamento da Corte Suprema.

Como já mencionado alhures, o artigo 62-A do Regimento Interno deste Conselho dispõe que os Conselheiros têm que reproduzir as decisões do STF proferidas na sistemática da repercussão geral.

Conclui-se, assim, independentemente de o contribuinte ter ação judicial sobre o tema, ser improcedente a exigência do PIS sobre as receitas não operacionais, nos termos dos conceitos já firmados pelo Supremo Tribunal Federal.

Desta forma, deve ser reconhecido o direito creditório do Recorrente no que tange ao PIS sobre parcelas relativas a Juros sobre o Capital Próprio, que foram levantados de acordo com a análise dos documentos e escriturações fiscais do contribuinte.

Ressalte-se que não houve oposição do Recorrente com relação à decisão da DRJ quanto aos valores de devolução desconsiderados pela fiscalização no cálculo da contribuição, em face da não comprovação de sua incorreção.

Assim, no que tange a essa parcela, a qual não foi objeto de recurso pela contribuinte, deve haver a incidência dos juros à taxa Selic. Essa questão já foi pacificada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e está consolidada na Súmula no. 4 :

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

E, de acordo com o artigo 72 do Regimento Interno deste Conselho, a súmula do CARF é de observância obrigatória pelos seus membros.

E, no que tange ao percentual da multa aplicada, não cabe a este Conselho falar sobre sua natureza confiscatória ou não, porquanto adentra-se, aí, em questionamento acerca da constitucionalidade de sua quantificação.

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário e a ele dou parcial provimento, para cancelar, parcialmente, o crédito tributário constituído pela Fazenda Pública, reconhecendo-se a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário relativo ao período de 31/03/1996 a 31/07/1998, mantendo-se apenas o PIS sobre os valores de devolução considerados pela fiscalização, acrescidos de juros de mora à taxa Selic e multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relator

CÓPIA