



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

Processo nº 13984.000996/2004-19
Recurso nº 154.175 Voluntário
Acórdão nº **3302-00.692 – 3ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de dezembro de 2010
Matéria Cofins e PIS
Recorrente Minusa Investimentos e Participações Ltda
Recorrida FAZENDA NACIONAL

COFINS. LEI 9718/98 (ALARGAMENTO DE BASE). INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO PLENO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O recente julgamento de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 pelo Supremo Tribunal Federal não pode ser ignorado pelo tribunal administrativo, devendo, inclusive, ser reconhecido e aplicado de ofício por qualquer autoridade administrativa a nulidade da norma, sob pena de enriquecimento ilícito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto e Alexandre Gomes. O Conselheiro Gileno Gurjão Barreto apresentou declaração de voto. Fez sustentação oral, pela recorrente, a Dra. Shirley Henn, OAB-SC 17829.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS - Relatora

EDITADO EM: 06/01/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Alan Fialho Gandra, Fabiola Cassiano Keramidas (Relatora), Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de autos de infração lavrados em 27/09/04 e cientificados em 29/09/04, de Cofins (fls. 282/296 – Vol. II) e PIS (fls. 625/639 – Vol. IV) referente aos fatos geradores ocorridos entre 28/07/1999 a 30/06/2004.

Por retratar a realidade dos fatos peço vênia a meus pares para reproduzir parte do relatório de primeira instância administrativa, a saber:

“Inicialmente o lançamento do PIS foi objeto do processo nº 13984.000995/2004-66, porém, por força do previsto na Portaria SRF nº 6.129, de 02/12/2005, o citado processo foi anexado ao presente.

Conforme consta nos Relatórios Fiscais de fls. 299/308 e 642/651, os valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio da empresa Minusa Tratorpeças Ltda, CNPJ nº 84.943.067/0001-50, não foram considerados pelo interessado para fins de apuração do PIS e da Cofins.

Os valores recebidos foram escriturados na conta denominada “Juros de Capital”, pertencente ao grupo de receitas. Os valores pagos a título de juros sobre o capital próprio não foram debitados em uma conta do grupo de despesas, mas nesta mesma conta do grupo das receitas.

Como os valores recebidos pelo interessado eram logo repassados a seus sócios, ao final de cada mês, a conta apresentava saldo zero, o que está refletido nas fichas de cálculo do PIS e da Cofins das DIPJ.

Intimado a justificar a falta de tributação dos juros do capital próprio recebido, o interessado fundamentou o seu procedimento no disposto no art. 1º, §3º, V, “b” da Lei nº 10.637/2002 e art. 1º, § 3º, V, “b” da Lei nº 10.833/2003, que, com redação idêntica, aduzem que não integram a base de cálculo das referidas contribuições as receitas referentes a “(...) os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.”

Continuando a sua alegação “como os recebimentos de juros remuneratórios do capital próprio, por sua natureza remuneratória de capital, e pelas regras específicas que o regulamentam, podem ser imputados ao valor dos dividendos obrigatórios, de que trata o art. 202 da Lei das S.A (Lei nº 6.404/1976), possuindo, portanto, as mesmas características do pagamento dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, infere-se que tal receita deveria ser excluída da base de cálculo da COFINS e do PIS para fins de tributação.”

A fiscalização, por sua vez, alega que os juros sobre o capital próprio e a distribuição de dividendos possuem natureza diversa, como se extrai dos arts. 9º e 10 da Lei nº 9.249/1995.

Os juros recebidos devem ser escriturados como receita. Na empresa investida, os juros pagos devem ser escriturados como despesa financeira para que sejam dedutíveis da base de cálculo do IRPJ, conforme disposto no art. 30, parágrafo único da Instrução Normativa SRF nº 11/1996. Infere-se, assim, que sendo despesa financeira na investida, os juros sobre o capital próprio são receita financeira na investidora.

O fato de a lei permitir que o valor dos juros sobre o capital próprio, pagos ou creditados pela pessoa jurídica, seja imputado ao valor dos dividendos obrigatórios não altera a natureza dos juros sobre o capital próprio.

A fiscalização então lavrou os autos de infração por falta de recolhimento da Cofins e do PIS sobre as quantias recebidas a título de juros sobre o capital próprio. Enquadramento legal às fls. 285/286 e 628/629, respectivamente.

Irresignado, o interessado apresentou as impugnações de fls. 311/330 e 654/673, alegando, em síntese, o que se segue:

- a controvérsia existente acerca da tributação dos juros recebidos a título de remuneração somente surgiu com a entrada em vigor do Decreto nº 5.164, de 30/07/2004. A Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB passou a adotar o entendimento de que, desde o ano de 1999, com a entrada em vigor da Lei nº 9.718/1998, os referidos valores estariam no campo de incidência da Cofins e do PIS, haja vista a suposta natureza jurídica de receita financeira;

- embora o mencionado decreto tenha como fundamento o § 2º, do art. 27, da Lei nº 10.865/2004, que autoriza o Poder Executivo a reduzir e estabelecer as alíquotas do PIS e da Cofins, incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas à incidência não-cumulativa dessas contribuições, não está o mesmo autorizado constitucionalmente a definir o conceito de receitas financeiras. Sequer o Poder Legislativo está, sendo este um conceito do direito privado;

- por conseguinte, ao isentar determinadas receitas financeiras, reduzindo a zero a alíquota das contribuições ao PIS e a Cofins, e excluindo do benefício àquelas referentes aos juros sobre capital próprio, o Poder Executivo extrapolou competência legislativa, que lhe foi outorgada pela Lei nº 10.865/2004, enquadrando estas últimas no conceito de receita financeira;

- os juros sobre o capital próprio jamais poderiam ser considerados como receitas financeiras, visto corresponderem a parcelas do lucro distribuído pela sociedade controlada à sua controladora, nos termos do art. 202, da Lei nº 6.404/1976 c/c o § 7º, do art. 9º, da Lei nº 9.249/1995;

- atendendo à norma legal, o art. 347 do RIR/1999 dispôs no mesmo sentido;

- não restam dúvidas que os juros recebidos a título de remuneração do capital próprio possuem natureza jurídica de dividendos, vez que, inclusive, sua distribuição está condicionada à existência de lucros em montante igual ou superior a duas vezes o valor dos juros a serem distribuídos;

-não obstante a clareza das normas supracitadas, a RFB editou as IN nº 11/1996 e 41/1998. A autoridade fiscal dando uma interpretação extensiva aos atos normativos fundamentou a exigência sob a alegação de que com a escrituração contábil ali estabelecida, obviamente, sendo despesa financeira na investida, os juros sobre o capital próprio são receita financeira na investidora;

- são argumentos equivocados, pois os mencionados instrumentos normativos não são capazes de definir como receita ou despesa financeira valores que pela sua natureza jurídica, e de acordo com as leis de regência são enquadrados dentro do conceito de dividendos;

- considerando-se o fato de que a sua evolução patrimonial dá-se única e exclusivamente pelos valores e resultados auferidos por suas controladas, bem como pela equivalência patrimonial das mesmas, de acordo com o art. 3º, §2º, II, da Lei nº 9.718/1998; art. 1º, §3º, V, “b”, da Lei nº 10.833/2003 e art. 1º, §3º, V, “b”, da Lei nº 10.637/2002, não há incidência da Cofins e do PIS;

- cabe ainda mencionar que a Comissão de Valores Mobiliários, através da Deliberação CVM nº 207, de 13/12/1996, expressamente determina a inclusão dos juros sobre o capital próprio na conta de lucros acumulados;

- ainda que considere os valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio como verdadeira receita financeira, o que se admite apenas a título de argumentação, da mesma forma, não se pode concordar que os mesmos componham a base de cálculo da Cofins e do PIS;

- em visível afronta à competência que lhe foi outorgada na Constituição Federal (arts. 195, I, “b” e 239), a União Federal alargou os conceitos de faturamento e receita constitucionalmente previstos, alterando a hipótese de incidência da Cofins e do PIS, incluindo em seu campo tributável as receitas não operacionais, como é o caso das receitas financeiras;

- se a Constituição Federal elegeu como hipótese de incidência para a obrigação tributária o faturamento ou a receita, os quais abrangem somente os valores recebidos pelas vendas de mercadorias e serviços, não pode a lei tributária, que instituiu regra-matriz da contribuição, dilatar conceito, definindo como valor tributável o montante correspondente às receitas financeiras;

- nesse sentido, é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça;

- impossibilidade de aplicação da taxa Selic, pois se constitui a mesma em espécie de juro remuneratório, não sendo este o tipo de juro previsto pelo CTN para as obrigações tributárias;

- a multa aplicada é inconstitucional, visto que excessiva se se considerar a suposta infração, gerando, portanto, o proibido efeito confiscatório;

*A competência para o julgamento do presente processo foi prorrogada da DRJ/FNS para a DRJ/RJ1 pela Portaria RFB nº 10.966, de 31/08/2007.”
(destaquei)*

Em resumo, da análise dos autos se verifica que a autuação decorreu do procedimento da Recorrente de não incluir, na base de cálculo do PIS e Cofins, o valor referente ao recebimento, das empresas controladas, de juros sobre o capital próprio. Ao responder a fiscalização a Recorrente defendeu que os juros remuneratórios do capital próprio podem ser imputados ao valor dos dividendos (artigo 202, Lei das S/A nº 6.404/76) e, portanto, possuem as mesmas características do pagamento dos

lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição – exceção legal para tributação do PIS e Cofins – além de estar fora do conceito de faturamento, base de cálculo destes tributos no período legislado pela 9.718/98.

Após analisar as razões apresentadas pela Recorrente a Segunda Turma de Julgamento da Delegacia do Rio de Janeiro proferiu o acórdão nº 12-18.001 (fls. 731/744 – Vol. IV), por meio do qual manteve o auto de infração nos exatos termos lançados, *verbis*:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a legalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa unicamente ao Poder Judiciário.

*Assunto: Outros Tributos ou Contribuições
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003*

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS.

Compõem a base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS todas as parcelas integrantes da receita bruta auferidas pela pessoa jurídica, inclusive os juros sobre o capital próprio, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A exigência dos juros de mora calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC está em consonância com o Código Tributário Nacional-CTN.

MULTA DE OFÍCIO.

Em lançamento de ofício, é cabível a imposição de multa de 75% sobre tributo que deixou de ser recolhido, em face de inobservância de legislação vigente.”

Resulta da análise dos autos que os argumentos referentes à inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Lei nº 9.718/98 deixou de ser apreciado em vista de tratar-se de matéria constitucional. Ainda, claro está que os julgadores administrativos concluíram que os juros sobre capital próprio possuem natureza financeira (artigo 29 da IN 11/96 e RE nº 921.269-RS) e que as deliberações da CVM (especificamente o inciso V da Deliberação CVM 207/96) não tem o condão de alterar as definições tributárias.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário às fls. 750/770 – Vol. VI, por meio do qual reiterou as alegações trazidas na impugnação, ressaltando que o Pleno do Supremo Tribunal Federal decidiu pela inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo do PIS e Cofins, nos termos definidos pela Lei nº 9.718/98.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, Relatora

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

Conforme se depreende da análise do processo, os autos de infração se referem parte ao período cumulativo do PIS/Cofins (Lei nº 9.718/98) e parte ao regime não cumulativo destes tributos (Lei nº 10.833/03 e 11.637/02).

No que se refere à Lei nº 9.718/98, a principal matéria em discussão refere-se à constitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins, trazido pela Lei nº 9.718/98.

De acordo com o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, as matérias já definitivamente julgadas pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, podem ser conhecidas pelos tribunais administrativos, mesmo que sejam matéria de ordem constitucional.

Neste sentido, é de domínio público que “ao julgar os RREE 346.084, Ilmar; 357.950, 358.273 e 390.840, Marco Aurélio, Pleno, 9.11.2005 (Inf./STF 408), o **Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98**, por entender que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal, redação esta anterior a EC nº 20/98” (cf. Ac. da 1ª Turma do STF no Ag.Reg. no RE nº 330.226-PR, em sessão de 23/05/06, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, publ. in DJU de 16/06/06, pág. 17 EMENT VOL-02237-03 PP-00481; Ac. da 1ª Turma do STF nos Emb. Dec. no RE nº 368.468-PR, em sessão de 23/05/2006, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, publ. in DJU de 23-06-2006, pág. 52 EMENT VOL-02238-03 PP-00428; Ac. da 1ª Turma nos Emb. Dec. no RE nº 410.691-MG, em sessão de 23/05/2006, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, publ. in DJU de 23/06/2006, pág. 52, EMENT VOL-02238-03 PP-00538).

Parafraseando o Conselheiro Fernando Lobo D'Eça, que inicialmente trouxe, a esta Câmara, o entendimento da possibilidade de aplicação pelos tribunais administrativos de decisão do pleno do STF, cito:

*“Por seu turno, analisando os efeitos reflexos da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 sobre os lançamentos fiscais, o E. STJ recentemente esclareceu que “a inconstitucionalidade é vício que acarreta a nulidade ex tunc do ato normativo, que, por isso mesmo, já não pode ser considerado para qualquer efeito” e, “**embora tomada em controle difuso, a decisão do STF tem natural vocação expansiva, com eficácia imediatamente vinculante para os demais tribunais, inclusive para o STJ (CPC, art. 481, § único), e com a força de inibir a execução de sentenças judiciais contrárias (CPC, art. 741, § único; art. 475-L, § 1º, redação da Lei 11.232/05).***

Afastada a incidência do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que ampliou a base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, é ilegítima a exação tributária decorrente de sua

aplicação. Conseqüentemente, a base de cálculo das referidas contribuições continua sendo a definida pela legislação anterior, nomeadamente a LC 70/91 (art. 2º), por decorrência da qual o conceito de faturamento tem sentido estrito, equivalente ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, conforme reiterada jurisprudência do STF. (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no RESP nº 828.106-SP, Reg. nº 200600690920, em sessão de 02/05/06, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, publ. in DJU de 15/05/06, pág. 186)

*Consubstanciando atividade essencialmente realizadora do Direito, inteiramente vinculada e subordinada ao princípio da legalidade do tributo (art. 150, inc. I da CF/88; arts. 97 e 142 do CTN), a atividade administrativa do lançamento tributário necessariamente há de conformar-se com a Constituição e com a interpretação que lhe empresta a Suprema Corte, só podendo se efetivar nas condições e sob os pressupostos estipulados em lei válida, donde decorre que **ante a formal declaração de inconstitucionalidade ou invalidade da lei pela Suprema Corte, deslegitimam-se todos os lançamentos fundados nas referidas disposição e base de cálculo inconstitucionais** (§ 1º do art. 3º da Lei 9.718/98); em suma, são ilegítimos todos os lançamentos que refujam às base de cálculos do COFINS e PIS/PASEP adotadas pela legislação anterior e ao conceito de faturamento em sentido estrito por ela adotado e equivalente à receita bruta decorrente de vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços, ou de serviços de qualquer natureza.” (destaquei)*

Desta feita e, em vista do fato de o auto de infração ter como fundamento parcial a base de cálculo ampliada trazida pelo conceito de faturamento previsto na Lei nº 9.718/98 e, uma vez que a constitucionalidade da norma vicia por completo a autuação, o auto de infração não pode subsistir neste particular.

Em relação aos fatos geradores ocorridos sob a égide das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02, é preciso avaliar a natureza dos juros sob capital próprio. Conforme se verifica das alegações da Recorrente, esta justifica a não incidência do PIS e Cofins sobre o valor recebido pelas empresas controladas por conceituar esta receita da mesma forma que lucros e dividendos. Neste sentido, defende a Recorrente que os juros remuneratórios do capital próprio podem ser imputados ao valor dos dividendos (artigo 202, Lei das S/A nº 6.404/76) e, portanto, possuem as mesmas características do pagamento destes, derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição.

Pretende a Recorrente, a exclusão das receitas dos juros sobre capital próprio – JCP - da base de cálculo do PIS e Cofins em razão da isonomia com os **dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição**, o que tornaria a exclusão permitida legalmente.

Neste diapasão, dita a Lei nº 9.718/98 (posteriormente repetida nas leis nº 10.637/02 e 10.833/03) sobre as possibilidades de exclusão da base de cálculo do PIS e 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;*

(...) “(grifei)”

Assim, a questão a ser avaliada é se a natureza do JCP equipara-se a receita financeira geral ou a lucros e dividendos. Neste particular coaduno com o posicionamento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça de que o instituto jurídico dos juros sobre o capital próprio difere dos lucros e dividendos, a saber:

“TRIBUTÁRIO. COFINS. PIS. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO QUE A PESSOA JURÍDICA INVESTE EM OUTRA EMPRESA. INCIDÊNCIA.

1. Os juros recebidos de capital próprio investido pela sociedade empresarial em outra empresa constituem receitas financeiras.

2. Juros de capital próprio investido não se confundem com dividendos. Entidade com configurações jurídicas e efeitos não assemelhados. Regime jurídico diferenciado a eles praticado.

3. As Leis ns. 10.637, de 2002, e 10.883, de 2003, determinam, expressamente, os acontecimentos negociais que não compõem a base de cálculo da Cofins e PIS. Inexiste previsão excluindo a receita dos juros sobre o capital próprio da referida base de cálculo.

4. Impossibilidade do Poder Judiciário criar situação de não-incidência tributária por interpretação analógica da lei. Obediência a princípio da legalidade.

5. Os juros sobre o capital próprio tem por finalidade remunerar o capital do investidor. São calculados sobre as contas do patrimônio líquido da pessoa jurídica. Os dividendos representam parcela do lucro distribuído pela

Processo nº 13984.000996/2004-19
Acórdão n.º **3302-00.692**

S3-C3T3
Fl. 5

empresa aos seus sócios. Entidades que, pelas suas próprias características, não se confundem a que recebem tratamento tributário diferenciado.

6. *Os juros recebidos por capital próprio empregado em outra empresa integram a receita bruta do favorecido. Incide sobre eles Cofins e PIS.” (Recurso Especial 952.566 – julgado em 18.12.2007)*

Ante o exposto, CONHEÇO do presente recurso voluntário para o fim de
DAR PARCIAL PROVIMENTO à defesa apresentada.

É como voto.

Fabiola Cassiano Keramidas