



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.720103/2015-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.029 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2020
Recorrente OCEAN VENTURE PARTICIPAÇÕES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2013

COFINS NÃO CUMULATIVO. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO.

Os juros sobre o capital próprio compõe a base de cálculo das contribuições não cumulativas. Sentença proferida no Superior Tribunal de Justiça em 29/02/2012, no REsp 1.104.184, julgado nos ritos do art. 543C do CPC.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2013

PIS NÃO CUMULATIVO. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO.

Os juros sobre o capital próprio compõe a base de cálculo das contribuições não cumulativas. Sentença proferida no Superior Tribunal de Justiça em 29/02/2012, no REsp REsp 1.104.184, julgado nos ritos do art. 543C do CPC.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2013

CARÁTER CONFISCATÓRIO DE MULTA APLICADA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. MATÉRIA SUMULADA NO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

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

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

Trata o presente processo de ação fiscal levada a efeito em relação à Contribuinte em epígrafe da qual resultou Lançamento, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 3038/3043, da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS no que tange a períodos de apuração de 2010 a 2013.

O crédito tributário apurado, composto pela contribuição, multa proporcional e juros de mora (calculados até 12/2015), perfaz o total equivalente a R\$ 1.614.351,75.

A ação fiscal também redundou em Lançamento, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 3044/3049, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS no que tange aos períodos de apuração de 2010 a 2013.

O crédito tributário apurado relativo à COFINS, composto pela contribuição, multa proporcional e juros de mora (calculados até 01/2014), perfaz o total equivalente a R\$ 7.435.802,00.

Pelo Termo de Verificação Fiscal de fls. 3052/3056 expõe a Autoridade Tributária da União no seguinte sentido:

(...)

III. IRREGULARIDADES (INFRAÇÕES APURADAS)

1 . OMISSÃO DE RECEITAS SUJEITAS À INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS

13. Conforme mencionado no tópico anterior, esta Fiscalização verificou que a fiscalizada obteve rendimentos oriundos da distribuição de JCP efetuada por empresa controlada, nos anos-calendário de 2010 a 2013, sem que tais rendimentos fossem contabilizados como receitas financeiras.

14. Em suas contabilidades, a fiscalizada registrava as distribuições de JCP mediante lançamentos a débito em conta pertencente ao ativo realizável a longo prazo – representando um direito para com a Via Engenharia S.A, sua controlada – e a crédito em conta constante do passivo exigível a longo prazo – representando uma obrigação para com sua controladora (sendo que no ano de 2013 os valores transitaram por uma conta transitória). Não havia, repita-se, o trânsito dos valores em contas de resultado.

15. Importante destacar que a fiscalizada possui natureza jurídica de holding, mais especificamente de uma “holding pura”, uma vez que tem por objeto social “a participação em outras sociedades”, conforme prevê o art. 3º de seu estatuto social. Ou seja, a fiscalizada, em tese, não exercia nenhuma atividade produtiva ou comercial, de

forma que seus rendimentos advinham tanto da equivalência patrimonial decorrente da participação no capital social de empresa controlada – rendimentos efetivamente contabilizados pela fiscalizada em todos os exercícios – como da distribuição de JCP.

16. Analisando-se as ECD da Via Engenharia S.A, observou-se que foram distribuídos JCP para fiscalizada nos valores de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais), tanto em 31/12/2010 como em 31/12/2011, e de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), nas datas de 31/12/2012 e de 31/12/2013, mediante lançamentos na controlada em contas de despesa (resultado) e de obrigações (patrimoniais), como já mencionado.

17. As demonstrações financeiras divulgadas pela Via Engenharia S.A registraram, em cada um dos anos-calendário abrangidos pela ação fiscal, a distribuição de JCP para a fiscalizada nos mesmos montantes escriturados pela controlada, com exceção para a distribuição ocorrida em 31/12/2011, cujo valor registrado foi de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), e não de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais), como contabilizado.

18. Analisando-se ainda as DIPJ referentes aos anos-calendário de 2010 a 2013, da mesma Via Engenharia S.A, observou-se que os valores relativos aos JCP distribuídos foram informados tanto na Ficha 45 (como pagos a pessoa jurídica) como na Ficha 61A (como rendimentos da fiscalizada, quando também foram informados os valores do IRRF incidentes nas operações). Os valores distribuídos ainda foram informados nas Fichas 06A/07A como despesas na apuração do resultado de cada período de apuração. Todos os valores informados nas DIPJ relativos à distribuição dos JCP coincidiram com os registrados nas demonstrações financeiras divulgadas pela Via Engenharia S.A.

19. Ou seja, no momento em que a Via Engenharia S.A efetuou a distribuição dos JCP ao final de cada exercício (escriturando uma despesa financeira) e reteve o IRRF, surgiu a obrigação, para a fiscalizada, de contabilizar os JCP como receitas financeiras nas mesmas datas. É esse o entendimento preconizado no art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 41, de 22 de abril de 1998. O fato de a fiscalizada não ter contabilizado os JCP provenientes de sua controlada como receitas financeiras, como já mencionado, não alterou sua natureza.

20. Com relação à divergência de valores relativos aos JCP distribuídos em 31/12/2011 cabem algumas considerações.

21. A única ECD da Via Engenharia S.A, relativa ao ano-calendário de 2011, que consta atualmente da base de dados do Sped – na situação de “aguardando pagamento” – é aquela indicada na tela abaixo, e que serviu de base para a elaboração do TCF 01 que foi emitido para a empresa:

(...)

22. Como já salientado, a Via Engenharia S.A informou em sua resposta ao TCF 01 que não havia identificado as divergências apontadas por esta Fiscalização. Na mesma resposta, a empresa alegou que teria apresentado, em 10 de agosto de 2012, uma ECD retificadora relativa ao ano-calendário de 2011, momento em que anexou um requerimento de substituição de livro digital não autenticado, no qual consta, no campo reservado à identificação do arquivo substituído, exatamente o hash da ECD informado na tela acima.

23. Ocorre que, por motivo desconhecido desta Fiscalização, o suposto livro digital substituído não se encontra disponível para consulta no ambiente do Sped.

24. Compulsando-se a referida ECD da Via Engenharia S.A, relativa ao ano-calendário de 2011, verificou-se que os valores dos saldos inicial e final (contas patrimoniais), bem como os totais debitados e creditados ao longo do exercício (contas patrimoniais e de resultado) coincidiam exatamente com os valores que constavam da ECD da empresa

relativa ao ano-calendário de 2010 – as DRE de ambos os períodos também eram idênticas. Ainda foi observado que os valores dos saldos finais das contas patrimoniais na contabilidade de 2011 divergiam (eram inferiores) dos valores dos saldos iniciais das contas patrimoniais da ECD relativa ao ano-calendário de 2012.

25. Comparando-se as ECD com as demonstrações financeiras divulgadas pela Via Engenharia S.A, observou-se que os saldos finais das contas patrimoniais (Ativo e Passivo), constantes da contabilidade do ano de 2010, e os saldos iniciais das mesmas contas, constantes da contabilidade do ano de 2012, eram compatíveis com os mesmos saldos apresentados nas respectivas demonstrações financeiras da companhia.

26. Também em consulta à ECD da fiscalizada relativa ao ano-calendário de 2011, constatou-se que os JCP distribuídos foram escriturados pelo valor líquido de R\$ 4.250.000,00 (quatro milhões duzentos e cinquenta mil reais) – a débito de conta representativa do ativo e a crédito de conta representativa do passivo, como já dito –, após o desconto do IRRF no valor de R\$ 750.000,00 (setecentos e cinquenta mil reais) realizado pela Via Engenharia S.A, conforme a própria já havia esclarecido em sua resposta ao TCF 01.

27. As informações levantadas nos parágrafos anteriores indicam que os dados da ECD da Via Engenharia S.A, relativa ao ano-calendário de 2011, que consta atualmente da base de dados do Sped, não retratavam a situação financeira/patrimonial da companhia no período (e sim, aparentemente, a do ano de 2010). Dessa forma, e considerando ainda os valores informados pela empresa em suas demonstrações financeiras e na DIPJ, bem como os valores contabilizados pela Ocean, chegou-se à conclusão de que o valor dos JCP efetivamente distribuídos para a fiscalizada na data de 31/12/2011 foi de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais).

28. Nos anos-calendário abrangidos pela ação fiscal – conforme informado em suas DIPJ – a fiscalizada adotou o regime de tributação do lucro com base no lucro real anual, estando, portanto, sujeita ao regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

29. As Leis n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no art. 1.º, determinam que as contribuições de que tratam incidem sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Já o § 3.º daquele artigo, traz o rol taxativo das receitas que não integram a base de cálculo das contribuições, no qual não há qualquer menção aos JCP. Assim, os JCP, por não se enquadrarem em nenhuma dessas hipóteses, devem compor a base de cálculo das contribuições em exame.

30. No presente caso, como já assinalado, a ausência de contabilização dos JCP distribuídos, como receitas financeiras, não alterou sua natureza, nem o fato de que tais rendimentos foram efetivamente auferidos pela fiscalizada ao final dos anos-calendário de 2010, 2011, 2012 e 2013, conforme já demonstrado. Cumpre registrar que os referidos rendimentos não foram oferecidos à tributação de ambas as contribuições em comento (Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon, Escriturações Fiscais Digitais – EFD Contribuições e Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF).

31. Concluiu-se, portanto, que os JCP compõem a receita bruta para fins de apuração das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins segundo o regime não-cumulativo, uma vez que não há qualquer dispositivo legal permitindo sua exclusão das bases de cálculo das referidas contribuições. O presente entendimento foi corroborado com a edição do Decreto n.º 5.442, de 9 de maio de 2005:

Art. 1.º 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, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge,

auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Parágrafo único. O disposto no caput :

I - não se aplica aos juros sobre o capital próprio;

[...]

Contra os Lançamentos foi interposta peça impugnatória, fls. 3064/3081, em síntese, no seguinte sentido:

(...)

Insta registrar que a presente Impugnação visa o reconhecimento da ilegitimidade da incidência de PIS/ COFINS sobre Juros sobre Capital Próprio - JCP.

A Contribuição para o PIS e a COFINS tiveram a sua sistemática de apuração alterada com a edição, dentre outros normativos, do Decreto n. 5.164/2004, que em seu art. 1º assim estabelece (...):

(...)

Nota-se, portanto, que referido Decreto (que retrata o entendimento do Fisco Federal acerca do tema ora debatido) ressalva, em seu parágrafo único, o fato de que as receitas oriundas de juros sobre capital próprio - erroneamente classificadas como financeiras - sujeitar-se-iam à regular incidência das mencionadas exações.

Disposição hialinamente análoga pode ser encontrada no Decreto n. 5.442/2005, que revogou o Decreto n. 5.164/2004.

No ponto, verifica-se que, antes disso, a Secretaria da Receita Federal, no uso de seu Poder Regulamentar, editou a IN 11/96, a qual classificava o pagamento de Juros sobre Capital Próprio como receita financeira, o que desencadearia a tributação da Contribuição para o PIS e da COFINS, nos seguintes termos:

Art. 30. (...)

É dizer, o entendimento adotado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil é de que os JCP são considerados - para fins da apuração do IRPJ e da CSLL da sociedade pagadora - despesas financeiras, de modo que, no que tange aos sócios que os recebem, deveriam os JCP serem tidos como as correlatas receitas do mesmo jaez.

Entretanto, a natureza jurídica dos Juros sobre Capital Próprio é manifestamente diversa daquela que lhe é atribuída pela Secretaria da Receita Federal, ou seja, não se cuida de receitas financeiras, razão pela qual não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS.

É o que se passa a demonstrar.

(...)

Afigura dos Juros sobre Capital Próprio foi introduzida no ordenamento jurídico pátrio a partir do art. 9º da Lei n. 9.249/1995, que assim estabelece (...):

Art. 9º (...)

Nos termos do referido dispositivo, as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração do lucro real podem deduzir, na apuração do imposto de renda devido, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de

remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, *pro rata die*, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

Por oportuno, salienta-se que referida norma, em momento algum, disciplinou o tratamento fiscal a ser conferido aos Juros sobre Capital Próprio pela pessoa jurídica que os recebe, limitando-se a admitir, sob determinadas condições, a dedutibilidade do valor pago a esse título para fins do imposto de renda da sociedade pagadora, e submetê-los à incidência do Imposto de Renda na Fonte de forma exclusiva.

Insta destacar, nesse momento, que os Juros sobre Capital Próprio foram previstos na legislação tributária com o propósito específico de instituir estímulo fiscal visando o aumento da atividade produtiva e a redução do endividamento das empresas brasileiras, conforme se depreende do item 11 da exposição de motivos da referida Lei n. 9.249/95, *in verbis*:

11. A permissão da dedução de juros pagos ao acionista, até o limite proposto, em especial, deverá provocar um incremento das aplicações produtivas nas empresas brasileiras. j) capacitando-as a elevar o nível de investimentos, sem endividamento, com evidentes vantagens no que se refere à geração de empregos e ao crescimento sustentado da economia. Objetivo a ser atingido mediante a adoção de política tributária moderna e compatível com aquela praticada pelos demais países emergentes, que competem com o Brasil na captação de recursos internacionais para investimentos.

Analisando o contexto histórico em que se insere tal inovação normativa, percebe-se que o legislador ordinário - atento aos efeitos nefastos que seriam produzidos pelo art. 4º da Lei n. 9.249/1995, que decretou a extinção da correção monetária das demonstrações financeiras - houve por bem contemplar um incentivo fiscal que os atenuasse (leia-se, atenuasse os efeitos da extinção da correção), admitindo a dedutibilidade de valores pagos a esse título para fins de imposto de renda mediante certas condições.

Sobre o tema, leia-se trecho esclarecedor do Manual de Contabilidade Societária , *litteris*:

20.10 Juros sobre o capital próprio 20.10.1 Considerações gerais Com o advento da Lei n.º 9.249/95, o governo federal, em linha com o programa de desindexação da economia brasileira, extinguiu toda e qualquer sistemática de correção monetária de demonstrações contábeis, inclusive para fins societários. Assim está previsto no art. 4º da lei:

Art. 4º Fica revogada a correção monetária das demonstrações financeiras de que tratam a Lei n.º 7.799, de 10 de julho de 1989, e o art. 10 da Lei n.º 8.200, de 28 de junho de 1991.

Parágrafo único. Fica vedada a utilização de qualquer sistema de correção monetária de demonstrações financeiras, inclusive para fins societários. Com a adoção dessa medida, o meio encontrado pelo governo para evitar um possível aumento da carga tributária incidente sobre as empresas foi instituir na lei a figura dos juros sobre o capital próprio (JSCP), a serem utilizados como despesa dedutível para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), conforme explicita o art. 29 da Instrução Normativa SRF n.º 093/97:

Art. 29. O montante dos juros remuneratórios do capital passível de dedução para efeitos de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social limita-se ao maior dos seguintes valores:

I - 50% (cinquenta por cento) do lucro líquido do exercício antes da dedução desses juros; ou

II - 50% (cinquenta por cento) do somatório dos lucros acumulados e reserva de lucros.

Parágrafo único. Para os efeitos do inciso I, o lucro líquido do exercício será aquele após a dedução da contribuição social sobre o lucro líquido e antes da dedução da provisão para o imposto de renda.

A par disso, resta clara a incongruência de eventual incidência da Contribuição para o PIS e da COFINS nos valores recebidos a título de Juros sobre Capital Próprio.

(...)

Inicialmente, merece breve comentário o fato de que o termo "juros" empregado no ordenamento jurídico brasileiro serve para definir a remuneração paga pela utilização de capital de terceiros (com ou sem consentimento), não se confundindo, portanto, com lucros, que correspondem aos resultados positivos da atividade social que prescindem do capital investido pelos próprios sócios ou acionistas.

O Código Civil de 2002, ao tratar da figura dos juros, no art. 591, associa-os ao mútuo, que consubstancia operação de crédito viabilizada mediante "empréstimo de coisas fungíveis" entre mutuante e mutuário.

Com base nessas premissas, é possível concluir que o termo "juros sobre capital próprio" empregado pela Lei n. 9.249/1995 serve para designar figura anômala e absolutamente estranha aos juros encartados no citado dispositivo do Código Civil, que não contempla a hipótese de pagamento de juros ao próprio titular do capital investido, sendo certo que os acionistas não podem em absoluto ser equiparados a mutuantes.

Com efeito, nada impede que o sócio ou acionista empreste recursos à sociedade, hipótese em que seriam registrados como passivo desta, e não em conta de capital. Nesse caso, eventual verba paga sob a rubrica de "juros" afigurar-se-á adequada, eis que empregada para designar a remuneração paga pela sociedade pela utilização de capital do mutuante, que coincidentemente é também sócio ou acionista.

Ademais, tem-se que, nos negócios jurídicos, o pagamento de juros decorre de uma relação de crédito. Contudo, o acionista ou sócio beneficiário dos juros sobre capital próprio não detém um direito de crédito contra a sociedade, do qual nasceria seu direito ao recebimento dos juros sobre o capital.

Na verdade, os juros (JCP) são pagos como remuneração da contribuição para a formação do capital social, tal como ocorre no pagamento de dividendos, em decorrência da titularidade de cotas ou ações representativas do patrimônio da sociedade.

Ressalta-se que tanto os dividendos quanto os juros sobre capital próprio só podem ser pagos caso haja acréscimo ao patrimônio da entidade (lucro), o que não ocorre com os juros em sentido estrito.

Ou seja, o vínculo que se estabelece entre o sócio/acionista e a entidade não corresponde a uma relação creditícia, mas decorre de contrato societário ou estatuto social.

De fato, o termo "juros" empregado pela Lei n. 9.249/95 é equivocado conceitualmente, sendo que a sua utilização por esse diploma deriva exclusivamente de analogia feita em relação aos juros pagos sobre financiamentos de terceiros.

Outrossim, de acordo com o art. 4º do Código Tributário Nacional, "*a natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação e demais características formais adotadas pela lei*".

Noutros termos, pode-se dizer que a inserção do termo "juros" na designação dos 'Juros sobre Capital Próprio' não lhes confere, por si só, a natureza de encargo financeiro.

(...)

A atípica denominação de "juros" conferida aos JCPs não passou despercebida pela doutrina e dela mereceu contundentes críticas. Nesse sentido, o professor Alberto Xavier é taxativo ao recusar a natureza de juros atribuída aos JCPs em parecer exclusivamente dedicado ao tema em exame, afirmando, *litteris*:

A determinação da verdadeira natureza jurídica deste instituto tem sido dificultada pela manifesta impropriedade da expressão 'juros sobre capital próprio'. Com efeito, a remuneração que a pessoa jurídica paga ao seu titular, sócio ou acionista, não tem a natureza de juro, pela singela razão que o conceito de juro (aliás consagrado no artigo 192, §3º da Constituição Federal) é reservado a 'remunerações direta ou indiretamente referidas à concessão de crédito'. Ora, as remunerações em causa não têm a sua origem numa operação de crédito, assim entendidas aquelas em que existe uma obrigação de restituição de somas entregues a título de antecipação. E assim é que resulta de os pretensos 'juros' serem calculados sobre o patrimônio líquido, que é conta do passivo não exigível da pessoa jurídica (art. 178, §2º, 'b', da Lei das S.A.) e não sobre uma conta do passivo exigível, seja ele circulante ou a longo prazo, como sucederia se tivessem a natureza de juro. A fonte da obrigação de pagar as remunerações em causa reside na 'existência de lucros computados antes da dedução dos juros, ou lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados' (parágrafo 19 do artigo 99 da Lei 9.249/95, na nova redação do artigo 78 da lei 9.430/96), ou seja, a fonte da remuneração é precisamente a mesma definida pelo artigo 21 da Lei 6.404/76 no que concerne aos dividendos, que podem ser pagos 'à conta de lucro líquido do exercício, de lucros acumulados e de reserva de lucros.

O 'juro sobre capital próprio' outra coisa não é que um resultado distribuível da companhia sujeito regime fiscal especial (...). Ora, se o valor dos 'juros' pode ser imputado ao dividendo obrigatório, isso significa que eles próprios têm a mesma natureza substancial de dividendos.

Prosseguindo no exame da natureza jurídica dos JCPs e vislumbrando em particular a hipótese de terem sido imputados aos dividendos, assinala o referido autor que "*o 'juro' sobre capital outra coisa não é que um resultado distribuível da companhia sujeito a regime fiscal especial*", concluindo ainda que "*se o valor dos 'juros' pode ser imputado ao dividendo obrigatório [conforme previsão do art. 9º, § 7º, da Lei nº 9.249/95], isso significa que eles próprios têm a natureza substancial de dividendo*".

O doutrinador Nelson Eizirik, em artigo dedicado ao tema, é também enfático ao registrar que "*os juros calculados sobre o capital próprio pagos ou creditados aos acionistas constituem distribuição de resultado, uma vez que integram o valor total pago como dividendos*", acrescentando ainda que "*as funções principais dessa nova prerrogativa legal (os JCPs) são: 1. Beneficiar as companhias com uma parcela de dividendo dedutível do IR, no limite anual da TJLP*".

A partir dessa observação, qualificam os referidos autores os JCPs como produto de investimento, e não de empréstimo, aduzindo que "*Esta categoria particular de retorno do capital aplicado recebe o nome genérico de lucros e dividendos, dos quais os juros sobre o capital próprio são modalidade*".

Nessa mesma linha, opina Bulhões Pedreira que, antes mesmo do advento da figura dos JCPs, já manifestava o entendimento de que "*os juros computados sobre o capital social creditados aos sócios são lucros distribuídos, pois os sócios não são credores da sociedade, mas titulares de direito de participar do seu lucro*".

Registre-se, ainda, a posição do professor Fábio Konder Comparato⁷, que, após demonstrar preocupação com a confusão estabelecida entre os conceitos de juros e dividendos, tratou de diferenciá-los de maneira precisa, ao afirmar, *verbis*:

Na verdade, a maior parte das dificuldades interpretativas em matéria de dividendo surge da persistente e difundida confusão entre dividendos e juros. Juros são frutificações do capital, enquanto dividendos correspondem à partilha de lucros sociais distribuíveis.

Aqueles só podem referir-se à soma do capital efetivamente emprestado. (...) Os juros calculam-se sobre quantia fixa (principal), em função do tempo decorrido. Os dividendos, embora calculados sobre quantia fixa, só podem ser pagos como resultados positivos obtidos na exploração empresarial, resultados estes cuja variação não está ligada à fluência do tempo.

Para arrematar, leia-se excerto de obra do professor Modesto Carvalhosa⁸, que, diante de tema polêmico, assim se posicionou, *litteris*: Os juros sobre o capital próprio pagos ou creditados ao acionista constituem inequivocamente distribuição de resultados, integrando o valor pago como dividendos. Com efeito, o §1º do art. 9º da Lei n. 9249/95 dispõe expressamente que o efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros acumulados de exercícios anteriores.

Depreende-se dessas manifestações que a melhor doutrina rejeita, enfaticamente, qualquer possibilidade de se atribuir aos dividendos a natureza jurídica de juros.

Não é por outra razão que a própria CVM, por meio da Deliberação n. 207/1996, reconheceu que, "*no conceito de lucro da lei societária, remuneração do capital próprio, paga/creditada aos acionistas, configura distribuição de resultado e não despesa*". Consequentemente, exigiu-se que as empresas de capital aberto refletissem os JCPs como dividendos, e não como juros, em suas demonstrações financeiras.

Vale mencionar que a CVM procurou afastar o raciocínio teratológico, pelo qual o acréscimo patrimonial decorrente da participação societária teria uma dupla e ambígua identidade jurídica: participação no resultado ou receita financeira. Desse modo, ao determinar a reversão contábil dos valores registrados como receita e despesa de JCP, a deliberação impediu a distorção da apuração do lucro líquido, reconhecendo que a despesa de JCP, em verdade, é destinação do resultado, já que apurada após o resultado do exercício.

Em outras palavras, a figura do JCPs somente poderia ser entendida como juros, para fins de imposições tributárias, se o direito privado – em particular a legislação societária - reconhecesse a natureza de juros para este pagamento (o que certamente não é o caso como visto anteriormente), conforme esclarece de forma inequívoca a melhor doutrina e a Comissão responsável pela regulação do mercado de capitais (CVM), entidade máxima de regulação do mercado mobiliário.

(...)

Uma vez assentado que a natureza jurídica dos JCPs é de resultado de participação societária, e não de juros, será examinado a seguir o tratamento que as normas de regência do PIS e da COFINS atribuem à rubrica *sub examen*.

O fato gerador e a base de cálculo dessas contribuições, exigidas das pessoas jurídicas submetidas ao regime da cumulatividade, encontram-se previstos nos arts. 2º e 3º da Lei n. 9.718/1998, que dispõem (...):

(...)

Ou seja, de acordo com tais disposições legais, ocorre o fato gerador das contribuições para o PIS e COFINS quando houver faturamento pelas pessoas jurídicas de direito privado, correspondente à receita bruta por elas auferida¹⁰.

Por sua vez, o § 1º do art. 3º acima transcrito define como base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS a totalidade das receitas, desprezando, para esse fim, a natureza da atividade exercida e a rubrica contábil adotada para registro dos respectivos valores. Essa disposição deve, no entanto, ser interpretada com ressalvas, em face das exceções expressamente previstas no citado § 2º do art. 3º, sobretudo a contemplada no inciso II dessa norma, cuja redação é a seguinte:

(...)

Depreende-se das disposições acima reproduzidas que a base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS alcança a totalidade das receitas, com algumas exceções, dentre as quais o resultado de investimentos avaliados pelo método de equivalência patrimonial, bem como lucros e dividendos avaliados pelo custo de aquisição.

Em outras palavras, os resultados derivados da participação em outras sociedades não integram a base de cálculo dessas contribuições no regime da cumulatividade, independentemente do método empregado para avaliação desses investimentos.

Assim, partindo-se do pressuposto de que segundo as normas do Direito Civil, do Direito Comercial e da mais balizada doutrina, os JCPs são considerados sempre como rendimentos derivados de participações societárias, não poderiam eles ser alcançados pelas contribuições para o PIS e COFINS, face à regra de exclusão acima comentada.

Esse mesmo tratamento tributário é, aliás, dispensado às pessoas jurídicas submetidas ao regime da não-cumulatividade das contribuições para o PIS e COFINS, conforme se depreende do §2º do art. 1º das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, cuja redação é idêntica. Confira-se:

§ 2º (...)

§ 3º (...)

Em resumo, independentemente do regime a que estejam sujeitas as pessoas jurídicas - é dizer, seja ele o da cumulatividade ou da não-cumulatividade das contribuições para o PIS e COFINS -, os resultados derivados de *participações societárias detidas pela investidora* devem ser sempre excluídos da base de cálculo desses tributos, sendo irrelevante o método empregado para avaliar o respectivo investimento.

Ao ensejo, insta salientar a existência de recentíssimo precedente da 2ª Seção do Col. STJ, no qual o Exmo. Min. Paulo de Tarso Sanseverino assentou que, "*na verdade, ontologicamente, os JCP são parcela do lucro a ser distribuído aos acionistas*" (STJ, REsp 1.373.438, Min. Rei. Paulo de Tarso Sanseverino, 2ª Seção, julgado em 11 de junho de 2014), reconhecendo, contudo, uma tentativa no direito tributário de, por meio de ficção jurídica, considerar-se que os JCP teriam natureza de juros (o que seria absolutamente incorreto e encontraria óbice no art. 110 do CTN, conforme demonstrado).

A natureza dos JCPs é de resultado de participação societária equiparável a dividendos (jamais de juros propriamente ditos, em respeito ao artigo 591 do Código Civil), o que os afasta da base de incidência da Contribuição para o PIS e da COFINS, sob pena de afronta ao § 2º do art. 3º da Lei n. 9.718/98, ao § 3º do art. 1º da Lei n. 10.637/2002 e ao § 3º do art. 1º da Lei n. 10.833/2003.

Ademais, destaca-se que não há manifestação legal expressa que confira tratamento diverso aos juros sobre capital próprio.

(...)

Tendo em vista que a natureza jurídica dos JCPs é, como se viu, de resultado derivado de participação societária, resta claro que os Decretos n. 5.164/2004 e n. 5.442/2005 são absolutamente ilegais por pretenderem revogar, ainda que tacitamente, as exclusões dos valores recebidos a esse título da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS, expressamente estabelecidas pelas Leis n. 9.718/1998, n. 10.637/2002 e 10.833/2004, a pretexto de regulamentá-las.

Com efeito, o art. 99 do Código Tributário Nacional delimita com exatidão os estreitos limites dos decretos, ao estabelecer que "o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei".

No caso em exame, a lei que supostamente daria esteio às controvertidas disposições dos Decretos n. 5.164/2004 e n. 5.442/2005 é a Lei n. 10.865/2004, cujo § 2º do art. 27 confere ao Poder Executivo a prerrogativa de reduzir e restabelecer as alíquotas do PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime da não-cumulatividade das referidas contribuições nas hipóteses que fixar (leia-se, que o Poder Executivo fixar).

Sem adentrar o mérito da legalidade dessa delegação de competência, infere-se dessa disposição legal que o Poder Executivo somente poderia reduzir ou restabelecer as alíquotas das contribuições para o PIS e a COFINS aplicáveis às receitas de natureza financeira.

Contudo, considerando que a natureza jurídica dos JCPs é de resultado de participação societária, é defeso aos Decretos n. 5.164/2004 e 5.442/2005 dispor sobre a sujeição dessas verbas ao PIS e à COFINS. De fato, é inquestionável que as discutidas previsões dos Decretos n. 5.164/2004 e n. 5.442/2005 não encontram respaldo em qualquer preceito legal, sendo, portanto, fruto da criatividade do Poder Executivo, de modo que manifestamente ofensivas ao Princípio da Legalidade, norte inarredável do ordenamento jurídico pátrio.

A posição do E. Supremo Tribunal Federal é, aliás, absolutamente clara a respeito do assunto. Confira-se:

Tributário. A.I.T.P. Decreto n. 1.035/93: Limites.

I - Como no ordenamento jurídico brasileiro não existe o 'decreto autônomo', mas tão somente o decreto para a 'fiel execução da lei', padece de legalidade o Decreto n. 1.035/93, que atuou ultra vires em relação à lei regulamentada (Lei n. 8.030/93). O art. 3º do regulamento, na verdade, criou novos sujeitos passivos para a obrigação tributária, uma vez que equiparou, sem poder, os operadores portuários aos 'importadores, exportadores ou consignatários das mercadorias'.

II - Afronta ao princípio da legalidade (CTN, art. 97, III).

III - Recurso não conhecido." (REsp 156.858/PR, Rei. Min. Adhemar Maciel, 2ª Turma do STJ, publicado no DJ de 19.04.1999)

Manifestamente ilegal, nesse contexto, o disposto nos Decretos n. 5.164/2004 e 5.442/2005, que, a pretexto de regulamentar a legislação ordinária aplicável à espécie, acabaram por aniquilar, em flagrante ofensa ao Princípio da Estrita Legalidade e da Hierarquia das Normas, o direito de excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS os valores recebidos a título de Juros sobre Capital Próprio.

Mas não é só!!!

Com efeito, ainda que contassem com esteio legal, disposições desse jaez jamais poderia prosperar. Realmente, nem mesmo uma lei poderia estatuir que os JCPs têm natureza de receita financeira para fins de submissão desses valores às contribuições aqui controvertidas.

Deveras, tal lei imaginária - tendo em vista que tal previsão legal jamais veio à baila - encontraria o inafastável óbice inserto no art. 110 do Código Tributário Nacional, em que se lê (...):

(...)

Ora, já se demonstrou, nas linhas acima, que a natureza dos JCPs é de resultado de participações societárias detidas, de modo que é certo que não se confundem com receitas financeiras.

Nesse contexto - em que o direito privado expressamente dissocia os JCPs e as receitas financeiras - é inequívoco que a lei ordinária não poderia proceder a tal equiparação com vistas a fazer incidir sobre os primeiros (JCPs) tributos que unicamente poderiam recair sobre as segundas (receitas financeiras).

Destarte, é indiscutível que nem mesmo a lei poderia criar a ficção de igualar os JCPs às Receitas Financeiras, não a lei que levasse a efeito tal identificação para fins de definir e delimitar competências tributárias - sendo que o vertente argumento de *lege ferenda* trata justamente da eventual lei com tal desiderato -, sob pena de ofensa ao citado art. 110 do CTN.

Cabe alertar, por fim, que o Fisco vem disseminando a equivocada interpretação de que inexistiria amparo legal para afastar os valores recebidos a título de JCP, e imputados aos dividendos, da incidência das contribuições em epígrafe, já que a legislação os trata como receita/despesa financeira na órbita do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas-IRP. Todavia, tal interpretação é equivocada, pois resulta em tributação por analogia ao referido imposto, o que é vedado pelo CTN- art. 108, I, além de não se coadunar com os fins pretendidos pela Lei 9.249/95.

Assim, considerando que dividendos e JCP são instrumentos legais utilizados para a distribuição de lucros (remuneração do capital investido); que o pagamento do dividendo mínimo obrigatório pode ser feito integralmente com a imputação dos juros sobre o capital próprio, denotando a sua natureza de lucro; que inexistente regime fiscal diferenciado no âmbito do PIS/COFINS a disciplina as categorias em comento; que existe previsão expressa determinando que o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição não integram a base de cálculo do PIS/COFINS; que a vontade manifesta da lei, ao não incluir na base de cálculo do PIS/COFINS os dividendos recebidos, é desonerar de tributação receita já tributada, a fim de diminuir o ônus fiscal, é certo que é ilegítima a exigência de PIS e COFINS sobre os JCPs, do que decorre a imperiosidade do acolhimento da vertente impugnação, para que se reconheça a inexistência de relação jurídica a obrigar o contribuinte ao pagamento à União desses tributos sobre os JCPs.

(...)

No tocante à multa de 75% aplicada, ressalta-se que sua cobrança é ilegítima, uma vez que não houve descumprimento nem de obrigação principal nem de obrigação acessória, nos termos do art. 113 do CTN.

Isto é, a cobrança de multa isolada não pode ser admitida quando não ocorreu fato gerador do tributo e não há exigência relativa ao cumprimento de obrigação principal.

No presente caso, nitidamente não houve fato gerador, nem obrigação tributária, visto que os JCPs não integram a Base de Cálculo do PIS e da COFINS.

Desse modo, não há que se falar em multa no presente caso. Contudo, caso V. Sa. entenda que há obrigação, o que se admite apenas por argumentação, o percentual da referida multa deve ser reduzido.

O artigo 150, IV, da Constituição Federal, proíbe a instituição de tributo com caráter confiscatório e, sem sobra de dúvida, aplicar uma multa que praticamente dobra o valor do débito, além da correção monetária já incidente, é retirar do contribuinte valores que não são devidos ao Fisco (confisco).

Assim, faz-se necessária a redução do percentual da multa, indubitavelmente confiscatório, para 20%, nos termos do art. 59, da Lei 8.383/06 (...):

(...)

No mesmo sentido, a jurisprudência atual, senão vejamos:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DESPROPORCIONALIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO PREVISTA NO ARTIGO 44, I DA LEI Nº 9430/96. CARÁTER CONFISCATÓRIO. REDUÇÃO PARA 20%. SENTENÇA MANTIDA. APELAÇÃO IMPROVIDA. 1. A Fazenda Nacional apela ante sentença que determinou a redução da multa de 75% incidente nos créditos tributários para o patamar de 20%; 2. Por tratar-se de débitos referentes ao não pagamento de tributos sujeitos a lançamento por homologação, é legítima a redução do percentual da multa de ofício, consoante inteligência do pensamento do C. STJ. Precedente: Resp 1343733, publicado em 07/02/2014; 3. Nesse sentido, esta Egrégia Corte Regional, em julgamento de matéria semelhante, enfatizou que o percentual de 75% evidencia caráter confiscatório. Precedente: AG 00081183220134050000, Desembargador Federal Manoel Erhardt, TRF5 - Primeira Turma, DJE - Data::10/10/2013; 4. Assim sendo, em razão do caráter confiscatório da multa de ofício, acrescentando ainda o entendimento do STJ de que o percentual de 75% apenas será aplicado quanto aos débitos alusivos a tributos sujeitos a lançamento de ofício, mantenho a r. sentença, em todos os seus termos; 5. Apelação improvida." (TRF-5 - AC: 13008720134058302 , Relator: Desembargador Federal Rogério Roberto Gonçalves de Abreu, Data de Julgamento: 20/05/2014, Quarta Turma, Data de Publicação: 29/05/2014)

TRIBUTÁRIO. IRPF. MULTA DE OFÍCIO DE 75% SOBRE O VALOR DO DÉBITO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. REDUÇÃO PARA 20%. 1. Apelação interposta contra sentença que julgou improcedente pleito de redução, de 75% para 20%, das multas de ofício cobradas em duas notificações de lançamento, lavradas contra o ora apelante, relativas às declarações do IRPF dos exercícios de 2010 e 2011. 2. O percentual de multa moratória fixado em 75% do valor do débito evidencia caráter manifestamente excessivo, dessorável da desproporção existente entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica. 3. "A atuação do Fisco deve se pautar por critérios rígidos, mas que não atentem contra a propriedade do contribuinte a título de tributação. Trata-se, pois, de imperativo da vedação constitucional do não-confisco". (AGA 00014227720134050000, Desembargador Federal Manuel Maia, TRF5 - Primeira Turma, DJE de 03/05/2013) 4. Precedentes do Pretório Excelso e desta egrégia Corte Regional. 5. Apelação à qual se dá provimento, para reduzir de 75% para 20% as multas cobradas nas notificações de lançamento, condenando, ainda, a ré em honorários advocatícios de mil reais. (TRF-5 - AC: 551720134058310, Relator: Desembargador Federal Francisco Cavalcanti, Data de Julgamento: 22/08/2013, Primeira Turma, Data de Publicação: 29/08/2013)

Conclui-se, portanto, que não há que se falar em multa no caso em epígrafe, tendo em vista a ausência de obrigação tributária. Todavia, caso V. Sa. entenda em sentido contrário, o percentual da referida multa deve ser reduzido de 75% para 20%, nos termos da legislação e jurisprudência mencionadas.

Por todo o exposto, requer a Impugnante, diante da insubsistência e improcedência da ação fiscal, seja julgada procedente a presente impugnação, para cancelar o lançamento dos autos de infração lavrados.

É o relatório.

A impugnação foi julgada improcedente, recebendo a decisão da qual o relato acima foi retirado, a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2013

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa se encontra totalmente vinculada aos ditames legais e regulamentares, não lhe sendo possível apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia de preceitos normativos considerados pelo sujeito passivo, mesmo que indiretamente, como inconstitucionais ou ilegais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2013

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. PESSOA JURÍDICA INVESTIDORA. COFINS. INCIDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. As parcelas integrantes da receita bruta, para fins de recolhimento da COFINS, são todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, inclusive os juros sobre o capital próprio por ela recebidos, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE DA COBRANÇA. A multa de ofício é parte integrante do crédito tributário e seu afastamento da multa de ofício ou sua redução a patamares não previstos na legislação de regência é impossível na órbita do Fisco, uma vez que a atividade administrativa tributária é plenamente vinculada à lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2013

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. PESSOA JURÍDICA INVESTIDORA. PIS. INCIDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. As parcelas integrantes da receita bruta, para fins de recolhimento da PIS, são todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, inclusive os juros sobre o capital próprio por ela recebidos, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE DA COBRANÇA. A multa de ofício é parte integrante do crédito tributário e seu afastamento da multa de ofício ou sua redução a patamares não previstos na legislação de regência é impossível na órbita do Fisco, uma vez que a atividade administrativa tributária é plenamente vinculada à lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão, a contribuinte recorrente interpôs recurso voluntário, onde reprisa os argumentos trazidos na impugnação com poucas variações.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões ao recurso voluntário, onde, em síntese, requer a observância de julgados do E. STJ sobre a matéria, requerendo a manutenção da autuação e confirmação da decisão de piso, além da manutenção da multa de ofício.

Passo seguinte o processo foi remetido ao E. CARF e distribuído para minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma motivo pelo qual passa a ser analisado.

A matéria objeto da presente demanda é do conhecimento desse Conselho, sendo certo que essa Turma, outrora com a composição diferente da atual, manifestou-se em caso análogo ao aqui tratado, envolvendo, inclusive, o mesmo grupo empresarial.

Por aderir às razões de decidir exaradas pela I. Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, no acórdão nº 3302-005.399, peço licença para adotar os apontamentos ali lançados. Vejamos:

Conforme relatado, o cerne da questão diz respeito à inclusão dos valores recebidos a título de juros sobre capital próprio na base de cálculo do PIS e da COFINS não cumulativos.

A matéria objeto da presente lide já foi enfrentada pelo STJ no REsp 1.104.184, submetido ao regime do art. 543C do CPC, de Relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, quando foi decidido pela incidência das contribuições não cumulativas em relação ao juros sobre capital próprio, conforme a seguir ementado.

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543C DO CPC c/c ART. 2º., § 1º. DA RES. STJ 8/2008). PROCESSUAL CIVIL. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, II DO CPC. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO.

TRIBUTÁRIO. PIS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO OU RECEITA BRUTA. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DOS JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO NO CONCEITO DE RECEITA BRUTA, TENDO EM VISTA A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE, PELO STF, DO ART. 3º., § 1º.

DA LEI 9.718/98 (RE's 346.084/PR, 357.950/RS, 390.840/MG e 358.273/RS). POSSIBILIDADE QUE SOMENTE SE AFIGURA APÓS A EDIÇÃO DAS LEIS 10.637/02 E 10.833/03, JÁ NA VIGÊNCIA DA EC 20/98, QUE AMPLIOU A BASE DE CÁLCULO DO PIS/CONFINS PARA INCLUIR A TOTALIDADE DAS RECEITAS AUFERIDAS PELA PESSOA JURÍDICA.

PRECEDENTE: 1a. TURMA, RESP. 1.018.013/SC, REL. MIN.

JOSÉ DELGADO, DJE 28.04.2008. PARECER DO MPF PELO IMPROVIMENTO DO RECURSO. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

1. Inicialmente, sói destacar que a anunciada violação ao art.535, II do CPC não ocorreu, tendo em vista o fato de que a lide foi resolvida nos limites necessários e com a devida fundamentação. Todas as questões postas a debate foram efetivamente decididas, não tendo havido qualquer vício que justificasse o manejo dos Embargos de Declaração. Observe-se, ademais, que o julgamento diverso do pretendido, como na espécie, não implica ofensa à norma ora invocada.

2. Destaca-se, ainda, que, tendo encontrado motivação suficiente para fundar a decisão, não fica o órgão julgador obrigado a responder, um a um, todos os questionamentos suscitados pelas partes, mormente se notório seu caráter de infringência do julgado. Precedente: 1a. Turma, AgRg no AREsp 12.346/RO, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJe 26.08.2011.

3. A Lei 9.718/98 (regime cumulativo) estatui que a base de cálculo do PIS/CONFINS é o faturamento, sendo este equiparado à receita bruta da pessoa jurídica, tal como apreçoam os arts. 2º. e 3º. Este último preceito normativo estava acompanhado do § 1o., que dizia: 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. Tal dispositivo legal fundamentava a inclusão, pelo Fisco, dos juros sobre capital próprio JCP no conceito de receita financeira, fato que permitiria a cobrança do PIS/COFINS sobre ele.

4. Todavia, a técnica adotada pelo legislador ordinário e posteriormente ratificada pelo Fisco foi definitivamente rechaçada pelo Supremo Tribunal Federal, que declarou a inconstitucionalidade do alargamento do conceito de faturamento empreendido pelo art. 3º., § 1º. da Lei 9.718/98, tendo em vista o quanto disposto no art. 195 da CRFB, inconstitucionalidade essa que não foi afastada com as modificações efetuadas pela EC 20/98, a qual, grosso modo, constitucionalizou o conceito legal de faturamento ao incluir no Texto Magno, como base de cálculo do PIS/CONFINS, também, a receita (RE's 346.084/PR, 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG).

5. Sendo assim, antes da EC 20/98, a definição constitucional do conceito de faturamento envolvia somente a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, não abrangendo a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, tal como o legislador ordinário pretendeu. **Somente após a edição da referida emenda constitucional é que se possibilitou a inclusão da totalidade das receitas incluindo o JCP como base de cálculo do PIS**, circunstância materializada com a edição das Leis 10.637/02 e 10.833/03.(grifei).

6. Em suma, tem-se que não incide PIS/COFINS sobre o JCP recebido durante a vigência da Lei 9.718/98 até a edição das Leis 10.637/02 (cujo art. 1o. entrou em vigor a partir de 01.12.2002) e 10.833/03, tal como no caso dos autos, que se refere apenas ao

período compreendido entre 01.03.1999 e 30.09.2002. Precedente: 1ª. Turma, REsp. 1.018.013/SC, Rel.Min. JOSÉ DELGADO, DJe 28.04.2008.

7. Parecer do MPF pelo improvimento do recurso.

8. Negado provimento ao Recurso Especial. Feito submetido ao rito do art. 543C do CPC c/c art. 2o., § 1o. da Resolução STJ 8/2008.

Ante os fundamentos acima demonstrados e considerando que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF por força do 1º do artigo 62 do RICARF, adota-se como razão de decidir a citada decisão para o fim de manter a inclusão na base de cálculo do PIS e da COFINS não cumulativos dos valores recebidos a título de juros sobre capital próprio.

Da natureza confiscatória da multa de ofício

Quanto à arguição de inconstitucionalidade, é vedado ao julgador administrativo a análise dessa matéria, com matiz constitucional, por força do artigo 62 do RICARF, bem como em face da Súmula CARF n.º 2, aplicada no tocante a essa matéria como razão de decidir:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Por todo o acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

¹ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)