



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 16327.002787/2002-71
Recurso nº 202-131.546 Especial do Procurador
Matéria Cofins - Base de Cálculo - receitas financeiras correspondentes à transferência de valores do programa de investimento para o programa administrativo - inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998.
Acórdão nº 02-03.802
Sessão de 12 de fevereiro de 2009
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOHNSON & JOHNSON SOCIEDADE PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2000

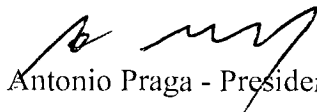
COFINS. BASE DE CÁLCULO.

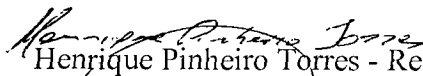
A decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, pode ser estendida aos demais casos concretos pelos órgãos administrativos de julgamento, por força do art. 77 da Lei nº 9.430/96 e do art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Gilson Macedo Rosenberg Filho e Júlio César Vieira Gomes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Carlos Atulim.


Antonio Praga - Presidente


Henrique Pinheiro Torres - Relator


Antonio Carlos Atulim - Redator Designado

EDITADO EM: 24/06/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Praga, Antonio Carlos Guidoni Filho, Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Fabíola Cassiano Keramidas, Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Siade Manzan, Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior, Elias Sampaio Freire e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Por bem relatar, transcrevo o relatório do acórdão recorrido do Conselho de Contribuintes:

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP.

Relata a decisão recorrida que a entidade foi objeto de lavratura de auto de infração referente ao período compreendido entre fevereiro de 1999 a dezembro de 2000, exigindo crédito tributário relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Informa a autoridade administrativa fiscal no Termo de Verificação fiscal que apurou ausência de recolhimento da referida contribuição no período identificado, promovendo o lançamento de ofício, com a apuração da base de cálculo efetuada a partir da totalidade da receita auferida, composta pela soma das contas: Programa Previdencial, Programa Assistencial, Programa Administrativo e Programa de Investimento.

Da totalidade dessas receitas procedeu às exclusões estabelecidas em lei, correspondente às transferências interprogramas.

A base de cálculo utilizada pela fiscalização está mais bem explicitada no anexo I, fl. 18, dos autos, onde estão identificadas as parcelas remanescentes das exclusões efetuadas, nos termos da legislação de regência albergada pelos atos expedidos pela fiscalização.

Inaugurando a fase litigiosa, a autuada apresentou impugnação à exigência ilscal, alegando, em apertada síntese, que a legislação de regência aplicada ao caso é nonna que não tem amparo na Constituição da República pela forma como foi editada; discorre sobre a finalidade e a origem das receita de cada programa visando demonstrar que as mesmas não se enquadram no conceito legal-tributário de base de cálculo da contribuição exigida e que as únicas receitas existentes são advindas dos patrocinadores, as quais possuem destinação específica conforme determina o inciso III, § 6º, do art. 32 da Lei nº 9.718/98.

Apreciando as razões postas na impugnação, a Turma Julgadora proferiu decisão veiculada pelo Acórdão nº 8.675/2005, no qual o lançamento, por unanimidade, foi julgado procedente.

Conhecendo da decisão em 04/04/2005, a interessada apresentou recurso voluntário em 04/05/2005, basicamente com as mesmas razões de dissentir postas na impugnação, relativas à inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 e do equívoco no cálculo do crédito, pelo fato de a Lei



n2.9.718/98 não lhe ser aplicável. Aduz que a premissa utilizada para os cálculos deveria ter considerado os dispositivos previstos pela LC n2.07/70 (sic) e não a legislação adotada para a lavratura do auto de infração.

Alfim, concluindo que, enquanto a Administração entende aplicável a Lei n 9.718/98, ela (a recorrente) sequer reconhece a legalidade e constitucionalidade do dispositivo contido nesta lei.

Encerra requerendo a reforma da decisão administrativa, detreminando a improcedencia do auto de infração, afastando a aplicação da inconstituconal Lei nº 9.7178/98, desconstituindo o auto de infração.

A deliberação atacada assim ementou a decisão proferida:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2000

Ementa: RECEITA FINANCEIRA.

A base de cálculo da Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, nos termos da sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006. No caso das entidades de previdência privada abertas e fechadas, a receita financeira corresponde à transferência de valores do programa de investimentos para o programa administrativo.

Recurso provido em parte.

Por meio do Despacho nº 202-113/2008, fl. 240, o Presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o recurso especial interposto quanto à exclusão da base de cálculo da Cofins das transferências de valores do programa de investimentos para o programa administrativos.

A contribuinte apresentou, fls. 427/437, contra-razões ao especial interposto defendendo a manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A teor do relatado, a questão devolvida a este colegiado diz respeito à base de cálculo da Cofins, mais precisamente, à exclusão das receitas financeiras decorrentes de



aplicações de valores do programa administrativo, ou seja, as transferências de valores do programa de investimentos para o programa administrativo.

O acórdão recorrido entendeu que, com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998, as receitas financeiras não poderiam ser alcançadas por essa contribuição.

A meu ver, merece ser reformada a decisão recorrida pelas razões seguintes:

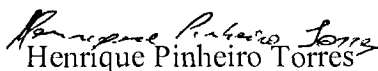
com o advento da Lei 9.718/1999, a Cofins era exigida com base no faturamento assim entendido a receita bruta auferida mensalmente pela pessoa jurídica. Para afastar qualquer dúvida do que se deve entender por receita bruta, o § 1º do artigo 2º da Lei 9.718/1998 dispôs, expressamente, que receita bruta é 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.

Em relação à suposta inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da contribuição pela Lei 9.718/1998, é de observar-se que à autoridade administrativa não compete a apreciação da constitucionalidade das normas tributárias, vez que no Direito brasileiro, o controle de constitucionalidade das leis em vigor é atribuição exclusiva do Poder Judiciário. Com isso, não sendo declarada a inconstitucionalidade pelo Jurisdicional - com efeitos *erga omnes*, no controle concentrado de constitucionalidade ou com efeito *inter pars*, no controle difuso, mas com resolução do Senado suspendendo a execução do dispositivo inquinado de inconstitucionalidade - a lei é válida e tem aplicação cogente em todo o território nacional.

Assim, como a citada lei não foi julgada inconstitucional, em controle concentrado, tampouco tivera sua execução suspensa por resolução do Senado, não se pode negar-lhe vigência. Desta feita, a base de cálculo da Cofins, no período abrangido nestes autos, continuava a ser o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, aí incluídas as receitas financeiras.

De todo o exposto, pode-se concluir que as parcelas correspondentes às receitas financeiras decorrentes de aplicações de valores do programa administrativo, *in casu*, as transferências de valores do programa de investimentos para o programa administrativo devem compor a base de cálculo da Cofins.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso especial apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional.


Henrique Pinheiro Torres



Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator Designado

Trata-se de discussão sobre possibilidade de estender a este caso concreto os efeitos da decisão do STF que declarou a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da contribuição.



Nesse passo, verifica-se que o Supremo Tribunal Federal ao julgar o Recurso Extraordinário nº 357.950, em 09/11/2005 (Diário da Justiça da União de 15/08/2006), declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 e a constitucionalidade do art. 8º da referida lei.

A análise do inteiro teor daquela decisão revela que somente as receitas provenientes da venda de mercadorias e da prestação de serviços podem sofrer a incidência do PIS e da Cofins, uma vez que o Tribunal considerou que o art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 era incompatível com o art. 195, I, “b” da Constituição, em sua redação original, e que a mácula do dispositivo legal não desapareceu com a superveniência da EC nº 20/98.

Existindo decisão definitiva do STF, proferida em sede de controle difuso, a questão que se coloca é a possibilidade de a Administração Pública estendê-la aos demais contribuintes.

Relativamente à extensão administrativa dos efeitos das decisões do STF em matéria tributária, o art. 77 da Lei nº 9.430/96 estabelece que:

Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constituir-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais.

(Grifei)

Em cumprimento a este enunciado legal foi baixado o Decreto nº 2.346/97, que assim dispôs em seu art. 4º e parágrafo único:

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a



sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

(Grifei)

Tanto o art. 77 da Lei nº 9.430/96 quanto o *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97 exigiram apenas que a decisão proferida pelo STF seja definitiva, não havendo nenhuma ressalva quanto à necessidade de prévia Resolução do Senado em relação às declarações de inconstitucionalidade proferidas em sede de controle difuso.

Em matéria tributária, portanto, por meio do *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97 a Administração Tributária Federal está autorizada pelo Presidente da República a aplicar a interpretação fixada pelo STF independentemente da publicação da Resolução do Senado, bastando, para tanto, a expedição de um ato administrativo do Secretário da Receita Federal ou do Procurador Geral da Fazenda Nacional, para que os órgãos da Administração Tributária ativa se abstenham de aplicar a lei inconstitucional.

Se para os órgãos da Administração Tributária ativa o Presidente da República estabeleceu regra especial no *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97, para os órgãos da Administração Tributária judicante foi estabelecida regra específica no parágrafo único. Esta regra alcança não só as Turmas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mas também as Turmas das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, pois o parágrafo único se refere expressamente à impugnação ou recurso e à órgãos julgadores singulares ou coletivos, abrangendo tanto o julgamento em primeira, quanto em segunda instância e, também, o julgamento em instância especial.

Tendo em vista que o parágrafo único do art. 4º estabeleceu uma regra de exceção em relação ao *caput*, é evidente que os órgãos da Administração Tributária judicante não precisam aguardar que sobrevenham atos administrativos do Secretário da Receita Federal ou do Procurador Geral, e, tampouco, a publicação da Resolução do Senado, suspendendo a eficácia da norma declarada inconstitucional em sede de controle difuso. Isto porque tal exigência foi estabelecida no art. 1º do Decreto nº 2.346/97 em caráter geral para os demais órgãos da Administração Pública e apenas em relação à matéria não tributária. Em outras palavras, o art. 1º do Decreto nº 2.346/97 trouxe uma disposição genérica em relação aos “Órgãos da Administração Pública Federal direta e indireta”, cuja incidência em matéria tributária é excluída pelas regras especiais criadas no art. 4º.

Observe-se que o art. 77 da Lei nº 9.430/97 foi específico quando mencionou a “**administração tributária federal**”. Já o art. 1º do Decreto nº 2.346/97 se refere genericamente à “**Administração Pública Federal direta e indireta**”. É inequívoco que no Decreto nº 2.346/97 temos três regras distintas disciplinando a extensão dos efeitos das decisões do STF. Uma regra geral no art. 1º do Decreto, que serve genericamente para todos os órgãos da Administração Federal, no caso de declarações de inconstitucionalidade proferidas em ações diretas. Outra regra no *caput* do artigo 4º que é específica para a Administração Tributária ativa. E, por fim, a regra que se constitui na exceção da exceção, que se encontra no parágrafo único, cujos destinatários são os órgãos *singulares e coletivos* da Administração Tributária judicante.

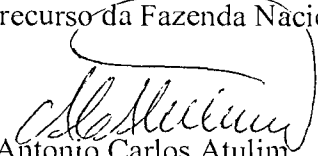
Portanto, é fácil concluir que o art. 77 da Lei nº 9.430/97 foi regulamentado pelo art. 4º do Decreto nº 2.346/97 e não pelo art. 1º que é uma regra geral. Se a Administração Tributária ativa ou judicante precisasse aguardar a publicação de Resolução do Senado nos casos de declaração de inconstitucionalidade em sede de controle difuso, a redação do Decreto



nº 2.346/97 poderia ter parado no art. 2º. Aliás, caso se aceite tal interpretação, seria prescindível a própria expedição do Decreto, uma vez que é do conhecimento de todos que a Resolução do Senado suspende a execução da norma inconstitucional com força *erga omnes*, o que alcançaria também toda a Administração Pública Federal.

Desse modo, nos casos de *impugnação* ou de *recurso* não definitivamente julgados, como se dá no caso presente, deve a Administração Tributária judicante adotar a interpretação fixada pelo Supremo Tribunal Federal e afastar a aplicação da lei declarada inconstitucional, independente da publicação de Resolução do Senado ou da manifestação de qualquer outra autoridade, pois está autorizada diretamente pelo Presidente da República a fazê-lo.

Com estes fundamentos, divirjo do ilustre Relator e voto no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.


Antônio Carlos Atulim

