



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

Processo n° 16327.720157/2012-54
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-002.431 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2013
Matéria COFINS. PIS
Recorrente BANCO ITAUCARD S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2011

Ementa:

COFINS E CONTRIBUIÇÃO AO PIS. EMPRESA DE ARRENDAMENTO MERCANTIL. ALIENAÇÃO DE BENS ARRENDADOS.

Os bens objeto de arrendamento mercantil integram o ativo imobilizado das empresas de arrendamento mercantil, em razão de disposição expressa contida na Lei no. 6.099/74, artigo 3º, motivo pelo qual a receita que obtêm da respectiva alienação não integra a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, haja vista o disposto no artigo 3º, §2º, inciso IV, da Lei no. 9.718/98.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2011

Ementa:

COFINS E CONTRIBUIÇÃO AO PIS. EMPRESA DE ARRENDAMENTO MERCANTIL. ALIENAÇÃO DE BENS ARRENDADOS.

Os bens objeto de arrendamento mercantil integram o ativo imobilizado das empresas de arrendamento mercantil, em razão de disposição expressa contida na Lei no. 6.099/74, artigo 3º, motivo pelo qual a receita que obtêm da respectiva alienação não integra a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, haja vista o disposto no artigo 3º, §2º, inciso IV, da Lei no. 9.718/98.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesi Ortiz – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Mônica Monteiro Garcia de los Rios, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

Relatório

Trata-se de autos de infração por meio dos quais a auditoria procedeu ao lançamento de ofício da contribuição ao PIS (fls. 10.712/10.724) e da COFINS (fls. 10.725/10.737), com relação a fatos geradores alegadamente praticados pela ora recorrente entre janeiro de 2008 e dezembro de 2011.

Instituição financeira dedicada a atividades de arrendamento mercantil, a pessoa jurídica vinha considerando isentas das exações em questão as receitas que auferia, ao término dos contratos, com a alienação dos bens arrendados. Assim procedia em razão do que dispõe o artigo 3º, §2º, inciso IV, da Lei n. 9.718/98, por força do qual não se insere na base de cálculo dos tributos “*a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente*”.

Sustentando, porém, a inaplicabilidade do dispositivo à hipótese, a fiscalização acusa a recorrente de ter indevidamente suprimido o pagamento do PIS e da COFINS no período, justamente em razão de a empresa não ter exposto à tributação as tais receitas oriundas da compra e venda de bens por ela arrendados. Os fundamentos da imposição estão descritos no extenso e bem elaborado Termo de Verificação Fiscal de fls. 10.738/10.767, de onde se lê, em síntese, que:

(a) o arrendamento mercantil constitui negócio jurídico complexo, cujas características combinam elementos de três contratos típicos, a compra e venda, a locação e o financiamento, numa “simbiose” que se refletiria no dimensionamento das prestações devidas pelo arrendatário, cujo valor expressaria não apenas a contraprestação pelo empréstimo da coisa, mas também a amortização do preço do bem, no todo ou em parte;

(b) os contratos de *leasing* celebrados pela ora recorrente – refere-se a um em particular, por amostragem – estabelecem parcelas mensais compostas pela soma de duas partes, a primeira delas chamada “fundo de resgate”, destinada a amortizar o preço da futura e eventual opção de compra do bem e, a segunda, designada “contraprestação”, cuja função estaria em remunerar-lhe o uso e produzir a receita financeira da arrendadora;

(c) no contrato examinado, a soma da parte das parcelas intitulada “fundo de resgate” coincidiria com o preço de mercado do bem arrendado na data da contratação, de forma que, antecipando-as ao longo do período de duração do contrato, o arrendador poderia exercer a opção de compra independentemente do pagamento de valor residual;

(d) a soma das parcelas integrantes do “fundo de resgate” totalizaria o lucro na venda do bem arrendado, uma vez que, ao final do contrato, quando do exercício da opção de compra pelo arrendatário, o valor contábil do ativo estaria reduzido a “zero” em virtude da depreciação acelerada de que a companhia de arrendamento mercantil desfruta (Portaria MF n. 113/88);

(e) a operação de compra e venda do bem arrendado é inerente ao contrato de arrendamento mercantil e, por esse motivo, a receita que propicia ao arrendador seria operacional, na medida em que se inseriria dentre as atividades próprias da pessoa jurídica;

(f) o COSIF – plano de contas seguido pelas instituições financeiras por imposição do Banco Central do Brasil – classifica o lucro na alienação de bens arrendados em conta dedicada ao registro de receitas operacionais (conta 7.1.2.60.10);

(g) ao decidir o RE n. 547.245, versando a incidência do ISSQN sobre o *leasing*, o Plenário do Supremo Tribunal Federal teria reconhecido que a causa do negócio jurídico é o “financiamento do bem” objeto da contratação, o que significaria, mais uma vez, que a receita da respectiva alienação *lhe* é típica e, portanto, operacional;

(h) de acordo com o artigo 11, do Decreto-Lei n. 1.598/77, o lucro operacional é o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituem o objeto da pessoa jurídica;

(i) em virtude da declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, §1º, da Lei n. 9.718/98 e da revogação do dispositivo pela Lei n. 11.941/09, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS teria sobrevivido como correspondente às “receitas operacionais” do sujeito passivo, como tal entendidas aquelas resultantes do desenvolvimento de suas atividades típicas (RREE ns. 346.084, 357.950 e 358.273);

(j) ao prever que a receita da alienação de bens do ativo permanente estivesse à margem da incidência do PIS e da COFINS, o artigo 3º, §2º, inciso IV, da Lei n. 9.718/98 teria pretendido ressaltar das exações as receitas não operacionais da pessoa jurídica;

(l) o lucro produzido pela venda dos bens arrendados é operacional, conquanto os bens componham o ativo permanente da companhia de *leasing*; e, finalmente,

(m) a tributação do lucro na venda de bens arrendados por meio da contribuição ao PIS e à COFINS está prevista no Anexo I, da IN SRF n. 247/02.

Inconformada com a exigência, a recorrente interpôs tempestiva impugnação (fls. 10.775/10.782), ao ensejo da qual fez considerações acerca da natureza jurídica do *leasing* e objetivamente sustentou as seguintes razões:

(i) no regime jurídico do arrendamento mercantil, a instituição financeira arrendadora conserva o direito de propriedade do bem objeto da transação durante o período em que vigora o contrato;

(ii) a transferência da propriedade do bem ao arrendatário somente se dá ao término do contrato e, ainda assim, apenas nas hipóteses em que a opção de compra é exercida;

(iii) a escrituração do bem arrendado no ativo imobilizado da instituição financeira é providência determinada pelo artigo 3º, da Lei n. 6.099/74, diploma que disciplina, justamente, o tratamento jurídico-tributário do *leasing* no País;

(iv) dentre as receitas isentas da contribuição ao PIS e da COFINS, o artigo 3º, da Lei n. 9.718/98 relaciona as que tenham origem na alienação de bens integrantes do ativo permanente, disposição esta que, à falta de expressa ressalva, aplica-se às instituições financeiras tanto quanto às pessoas jurídicas dos demais segmentos econômicos submetidos ao diploma;

(v) o Anexo I, da IN SRF n. 247/02 incorre em contrariedade à Lei n. 9.718/98, no que regula a inclusão das receitas auferidas pelas empresas de *leasing* com a venda de bens arrendados na base de cálculo de PIS e de COFINS; e, subsidiariamente,

(vi) é incabível a imposição de juros de mora sobre a multa de ofício.

Coube à DRJ-São Paulo I desprover a impugnação, por meio do v. acórdão de fls. 10.869/10893, cujas razões, além de reproduzirem os fundamentos que embasaram o TVF, acrescem-lhe os seguintes:

(a) se a receita de venda dos bens arrendados não compusesse a base de cálculo de PIS e de COFINS a disposição que permite à arrendadora dela deduzir a depreciação dos mesmos bens não teria sentido (IN SRF n. 247/02, Anexo I); e

(b) em razão da incompetência das autoridades administrativas judicantes de Primeira Instância para pronunciar a ilegalidade de normativas expedidas pela Secretaria da Receita Federal, a solução do feito estaria adstrita ao que estabelece o Anexo I, da IN SRF n. 247/02, de acordo com o qual, como se disse acima, o lucro na alienação de bens arrendados compõe a base de cálculo de PIS e de COFINS.

Sobreveio, então, o recurso voluntário de fls. 10.901/10.909, contrarrazoado sob os seguintes fundamentos pela Procuradoria da Fazenda Nacional às fls. 10.953/10.982:

(a) por ocasião do julgamento dos recursos extraordinários ns. 357.950, 390.840 e 346.084, o plenário do Supremo Tribunal Federal teria fixado orientação segundo a qual, no regime da Lei n. 9.718/98, a base de cálculo da COFINS e da contribuição ao PIS consistiria das receitas operacionais da pessoa jurídica, assim entendidas aquelas obtidas do desempenho de suas atividades empresariais típicas;

(b) “(...) a receita que ingressou no patrimônio da Recorrente, consubstanciada nas parcelas pagas pelos arrendatários em decorrência do financiamento do bem arrendado, em que pese ter sido denominadas pela fiscalização como ‘lucro obtido na alienação de bens arrendados’ (fls. 150 dos autos), corresponde à receita bruta/operacional tributável da Recorrente, uma vez que decorre de sua atividade típica, qual seja, o financiamento de bens”; e

(c) os “bens arrendados pela Recorrente não são destinados à manutenção de suas atividades, ou seja, não são instrumentos à operacionalização de suas atividades, tais como eventuais materiais de escritório, veículos para utilização de seus funcionários, entre

outros. A receita decorrente da alienação dos bens arrendados consubstancia, a bem da verdade, a própria atividade operacional do Banco (...)”.

Em síntese, eis o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz

Recurso voluntário tempestivo e bem preparado, do qual se conhece.

A controvérsia posta em julgamento versa matéria exclusivamente de direito. Não há preliminares a superar ou fatos cuja ocorrência há de ser reconhecida ou negada. Controverte-se tão-só acerca da disciplina jurídica com que os fatos – afirmados pelo Fisco e admitidos pela interessada – hão de ser tratados relativamente às duas exações em causa, a COFINS e a contribuição ao PIS.

Discute-se, em suma, sobre o tratamento aplicável às receitas ou aos ganhos auferidos pelas instituições financeiras quando da alienação de bens que hajam sido objeto de contratos de arrendamento mercantil. Enquanto a recorrente sustenta se tratar da negociação de bens pertencentes a seu ativo permanente e, como tal, da geração de receitas isentas à luz do artigo 3º, §2º, inciso IV, da Lei n. 9.718/98, o Fisco, apoiado sobretudo nos critérios COSIF de escrituração contábil e no Anexo I, da IN SRF n. 247/02, afirma se tratar de atividade operacional, cujo produto deve compor a base de cálculo das exações.

Em verdade, o raciocínio traçado no TVF passa por duas etapas lógicas, a fim de desaguar na conclusão de que as receitas em cogitação são passíveis de tributação por meio da COFINS e da contribuição ao PIS. Em primeiro lugar, o Fisco sustenta que a alienação de bens arrendados proporcionaria às empresas de arrendamento mercantil receitas de caráter operacional. Na seqüência, debate a base de cálculo a que os dois tributos de sujeitam no regime da Lei n. 9.718/98, a fim de convencer que, com a declaração de inconstitucionalidade do seu artigo 3º, §1º e, depois, com a revogação do dispositivo, remanesceram sujeitas à incidência não as receitas de venda de mercadorias e de prestação de serviços mas, sim, as receitas operacionais da pessoa jurídica, assim compreendidas as que decorrem da prática do seu objeto social.

Parece-me, portanto, que a subsistência dos autos de infração dependeria da afirmação de ambas as teses, inclusive desta última, a respeito da qual há repercussão geral reconhecida pelo plenário virtual do E. STF no RE n. 609.096, para os fins do artigo 543-B, do Código de Processo Civil. O debate, todavia, só é logicamente necessário caso prevaleça também a primeira tese construída no TVF, ou seja, o argumento segundo o qual são operacionais as receitas produzidas pela venda de bens objeto do contrato de arrendamento.

Pois bem. De um modo geral, a doutrina conceitua o arrendamento mercantil como o negócio jurídico por intermédio do qual uma pessoa jurídica (o arrendante) adquire, no interesse de seu contratante, determinado bem para posteriormente ceder-lhe a posse direta durante certo lapso de tempo, findo o qual o arrendatário optará entre (i) renovar o contrato por

prazo adicional, (ii) restituir o bem ao arrendante, ou (iii) adquiri-lo pelo preço previamente convencionado entre ambos.

Para Arnold Wald, o arrendamento mercantil se define como o contrato pelo qual alguém, “*desejando utilizar determinado equipamento, ou um certo imóvel, consegue que uma instituição financeira adquira o referido bem, alugando-o ao interessado por prazo certo, admitindo-se que, terminado o prazo locativo, o locatário possa optar entre a devolução do bem, a renovação da locação, ou a compra pelo preço residual fixado no momento inicial do contrato*” (A introdução do leasing no Brasil, RT n. 415/10).

No mesmo sentido, Tavares Paes dirá: “*é um contrato mediante o qual uma pessoa que desejar utilizar determinado bem ou equipamento, por determinado lapso de tempo, o faz por intermédio de uma sociedade de financiamento, que adquire o aludido bem e lhe aluga. Terminado o prazo locativo, passa a optar entre a devolução do bem, a renovação da locação, ou a aquisição pelo preço residual fixado inicialmente*” (Leasing. São Paulo: RT, 1977, p. 7).

Estes elementos do contrato de *leasing* aparecem bem realçados na Lei no. 6.099/74 que, ainda hoje, disciplina no Brasil os efeitos tributários do contrato. Confira-se seus artigos 1º e 5º, respectivamente:

“Art. 1º. O tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil rege-se-á pelas disposições desta Lei.

Parágrafo único. Considera-se arrendamento mercantil, para os efeitos desta Lei, o negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica, na qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica, na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações da arrendatária e para uso próprio desta.”

“Art. 5º Os contratos de arrendamento mercantil conterão as seguintes disposições:

- a) prazo do contrato;*
- b) valor de cada contraprestação por períodos determinados, não superiores a um semestre;*
- c) opção de compra ou renovação de contrato, como faculdade do arrendatário;*
- d) preço para opção de compra ou critério para sua fixação, quando for estipulada esta cláusula.”*

Do mesmo modo, a Resolução BACEN n. 2.309/96, a cujo conteúdo se subordinam as empresas do segmento:

“Art. 7º Os contratos de arrendamento mercantil devem ser formalizados por instrumento público ou particular, contendo, no mínimo, as especificações abaixo relacionadas:

I – a descrição dos bens que constituam o objeto do contrato, com todas as características que permitam sua perfeita identificação;

II – o prazo do arrendamento;

III – o valor das contraprestações ou a fórmula de cálculo das contraprestações, bem como o critério para seu reajuste;

(...)

V – as condições para o exercício por parte da arrendatária do direito de optar pela renovação do contrato, pela devolução dos bens ou pela aquisição dos bens arrendados;

VI – a concessão à arrendatária de opções de compra dos bens arrendados, devendo ser estabelecido o preço para seu exercício ou critério utilizável na sua fixação;”

Destas prescrições, importa reter que, durante o prazo de duração do contrato, os bens arrendados constituem propriedade do arrendador. Neste interregno, produzem frutos civis consistentes nas contraprestações a que, pela fruição da posse, se obriga o arrendatário, até que, findo o prazo, cabe ao último a opção por restituir o bem, adquiri-lo ou prorrogar o negócio.

Parece-me que foi em consideração a dois destes aspectos do negócio, quais sejam, (a) o prazo de duração que, no *leasing financeiro*, necessariamente excede a dois anos, e (b) a adstrição da companhia arrendadora ao exercício da opção por parte do arrendatário, que a Lei n. 6.099/74 prescreveu que a primeira escriturasse o bem objeto do negócio em ativo permanente. Tratando-se de direitos não realizáveis no curso do exercício social subsequente, os bens arrendados seriam insuscetíveis de classificação no ativo circulante, conforme viria a estabelecer *a posteriori* o artigo 179, inciso I, da Lei n. 6.404/76. Além disso, como a conclusão da compra e venda ao término do arrendamento se insere na discricção do arrendatário, não é incorreto afirmar que, sob a perspectiva da arrendadora, o bem não se vocacione à mercancia. Mais sensato, nesse sentido, talvez seja compreendê-lo como prioritariamente destinado à geração das receitas locatícias a que o arrendador *faz jus* durante a execução do contrato.

O fato é que, independentemente destas elucubrações de caráter, digamos, pré-legislativo, a ativação dos equipamentos arrendados no permanente da companhia de *leasing* **decorre de expressa positivação** contida, como se disse, no artigo 3º, da Lei n. 6.099/74:

“Art. 3º Serão escriturados em conta especial do ativo imobilizado da arrendadora os bens destinados a arrendamento mercantil.”

Na disciplina imposta pelo diploma, então, a arrendadora escritura o bem arrendado em ativo imobilizado e apropria despesas dedutíveis para fins de IRPJ e CSLL sobre as respectivas quotas de depreciação (art. 12). A seu turno, o arrendatário – que não detém a propriedade do bem – incorre em despesas operacionais pelo valor das contraprestações periódicas pagas em razão do contrato (art. 11).

Vencido o prazo estipulado, se o arrendatário realiza a opção de compra, o bem integrará seu ativo imobilizado tendo como custo o respectivo preço de opção (art. 15) e a arrendadora, a sua vez, apurará ganho de capital pela diferença entre o valor em questão e o valor contábil do equipamento, a esta altura já diminuído pela depreciação acumulada (art. 13).

Neste cenário, não vejo como não subsumir a receita de venda do bem arrendado à hipótese do artigo 3º, §2º, da Lei n. 9.718/98, à qual se submetem ainda hoje as empresas dedicadas à prática do *leasing*. Realmente, de acordo com o dispositivo, exclui-se da receita bruta sujeita à incidência “**a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente**”. Para subsumir o fato à descrição hipotética da lei, basta que se trate da alienação de bem legitimamente integrado ao ativo imobilizado do contribuinte, portanto. Como, *in casu*, a classificação decorre de prescrição normativa de hierarquia legal, a exclusão a que procedeu a recorrente me parece irrepreensível.

Como as instituições financeiras fruem de exclusões próprias para seu segmento de atuação, as quais se encontram listadas nos §§ 5º e 6º do artigo 3º da Lei n. 9.718/98, houve quem cogitasse de eventual não aplicação às empresas do setor das exclusões previstas no §2º do mesmo dispositivo que, como se sabe, são inespecíficas, na medida em que não respeitam a grupos determinados de sujeitos passivos.

Não é de boa técnica exegética, porém, distinguir onde a norma não distingue. Se o § 2º do artigo 3º, da Lei n. 9.718/98 enuncia exclusões sem limitar os sujeitos passivos aos quais pretendeu conceder a vantagem, é de se assumir que, praticando os atos descritos na hipótese, todos possam dela usufruir. Mais uma vez, entretanto, norma positivada, desta feita contida em veículo expedido pela própria RFB, expurga qualquer dúvida (IN RFB 1.285/12):

“Art. 1º. Esta Instrução Normativa disciplina a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins das seguintes pessoas jurídicas, sujeitas ao regime de apuração cumulativa:

I – os bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas e as agências de fomento referidas no art. 1º, da Medida Provisória n. 2.192-70, de 24 de agosto de 2001;

(...)

III – as empresas de arrendamento mercantil;

(...)

Art. 7º. As pessoas jurídicas relacionadas no art. 1º podem excluir ou deduzir da receita bruta, para efeito da determinação da base de cálculo apurada na forma do art. 3º:

I – as reversões de provisões;

II – as recuperações de créditos baixados como perda, limitados aos valores efetivamente baixados, que não representem ingresso de novas receitas;

III – o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido;

IV – os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; e

V – a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.”

Todo o esforço do bem lançado TVF é no sentido de argumentar que, revestindo o *leasing* as características de um financiamento, as receitas decorrentes do exercício da opção de compra pelo arrendatário são inerentes ao negócio jurídico e que, por esse motivo, deveriam ser reconhecidas como operacionais para a companhia arrendadora. Embora sedutor, o raciocínio constitui, em verdade, advocacia contra disposição expressa de lei.

Quando o citado artigo 3º, da Lei n. 6.099/74 determina que os bens objeto do contrato sejam ativados no imobilizado da empresa de *leasing*, está prescrevendo que a ele se aplique o regime jurídico-tributário atribuível a esta categoria de direitos, o que inclui tratar como não operacional o resultado decorrente da respectiva alienação. É o que se lê do Decreto-Lei n. 1.598/77:

“Seção III

Resultados Não Operacionais

Subseção I

Ganhos e Perdas de Capital

Conceito e Determinação

Art. 31. Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados da alienação, inclusive por desapropriação (§4º), na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente.”

No mesmo sentido, o Parecer Normativo CST n. 114, de 1978:

“(…) além dos casos previstos na legislação, são não operacionais os resultados decorrentes da alienação, baixa ou liquidação de bens ou direitos integrantes do ativo permanente da pessoa jurídica.”

Vou além. O Anexo I, da IN SRF n. 247/02, que desautorizadamente admitia a tributação das operações com bens arrendados, está revogado desde agosto de 2012 em razão do advento da já citada IN RFB n. 1.285 (artigo 22). Pois o dispositivo revogador, não sendo norma de caráter meramente procedimental, mas externando a interpretação que a administração tributária atribui a aspecto da hipótese de incidência – à base de cálculo da exação, mais precisamente – tem, em princípio, aplicação retroativa.

Como só à lei é dado estabelecer os aspectos da hipótese de incidência dos tributos, as prescrições que os órgãos administrativos expeçam a seu respeito hão de ser sempre entendidas como revelações da sua *interpretação* acerca da norma superior. Não a modificam. Interpretam-na. Nesse sentido, se ao longo da vigência de uma mesma regra de nível legal, a administração altera a exegese que dela vinha extraindo, a exemplo do que aqui se deu, o novo entendimento produz, em princípio, efeito retroativo. Retroage à data em que a própria lei entrou em vigor, vez que, como enfatizado, não passa de uma releitura da própria lei.

É por isso, inclusive, que o parágrafo único, do artigo 100, do CTN expressa norma limitativa desta retroatividade, quando dela puder resultar a imposição de penalidades ao sujeito passivo ou a exigência de juros. Peço vênua, nesse passo, para transcrever as observações de MISABEL DERZI acerca do dispositivo em questão:

“... o art. 100 tolera parcialmente a retroatividade do ato administrativo abstrato e genérico, complementar ao regulamento, em homenagem ao princípio da legalidade, por força do qual somente a lei cria, modifica ou extingue a obrigação tributária. Mas tal retroatividade é profundamente atenuada para proteção da segurança e da confiança do contribuinte, proibindo o CTN a cobrança de quaisquer juros, multa ou correção monetária, na hipótese de mudança do teor do ato.

(...)

O parágrafo único do art. 100 tem teor diferente. Refere-se a atos, decisões ou práticas que tenham efeito normativo, isto é, aplicação genérica e abstrata (similar à da norma legal, embora secundária). Para esses atos, admite-se retroação limitada (restrita à cobrança do tributo, em seu valor original, sem incidência de atualização monetária, juros ou multa), em respeito ao império da própria lei e de sua posição hierárquica dominante” (DERZI, Misabel de Abreu Machado. In: BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. 11 ed. Revista e complementada por Misabel de Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p.651-652).

Com estes comentários, quero apenas enaltecer que, conquanto posterior aos fatos geradores objeto da autuação, a IN RFB n. 1.285/12 a eles se aplica retroativamente, no que respeita aos efeitos da revogação do anterior Anexo I, da IN SRF n. 247/02.

Diante de tudo isso, não vejo como se possa prestigiar os critérios COSIF de escrituração contábil em detrimento da Lei n. 6.099/74, razão pela qual, declarando prejudicado o debate acerca da legalidade da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se, por conseguinte, ambos os autos de infração.

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesi Ortiz

Processo nº 16327.720157/2012-54
Acórdão n.º **3403-002.431**

S3-C4T3
Fl. 16

CÓPIA