



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

Processo nº 16327.721052/2011-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3101-001.598 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2014
Matéria PIS/COFINS
Recorrente BANCO ITAULEASING S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

BASE DE CÁLCULO. RECEITA. VENDA MATERIAL PERMANENTE. EXCLUSÃO. REGRA GERAL. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas relacionadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 tem o direito de excluir ou deduzir da receita bruta, para efeito da determinação da base de cálculo da Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

BASE DE CÁLCULO. RECEITA. VENDA MATERIAL PERMANENTE. EXCLUSÃO. REGRA GERAL. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas relacionadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 tem o direito de excluir ou deduzir da receita bruta, para efeito da determinação da base de cálculo da Contribuições para o PIS, a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Os Conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes, José Henrique Mauri e Henrique Pinheiro Torres, votaram pelas conclusões. O Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes fará declaração de voto.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente

VALDETE APARECIDA MARINHEIRO

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os conselheiros: Luiz Roberto Domingo, Rodrigo Mineiro Fernandes, José Henrique Mauri e Adriana Oliveira e Ribeiro.

Relatório

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente, supra qualificada, em fase da decisão recorrida emanada do Acórdão nº. 16-39.054 de fls. 3.968, ter mantido o lançamento tributário consubstanciado nos Autos de Infração de Contribuição para o PIS e de Cofins às fls. 3.824/3.838 e 3.839/3.853, respectivamente.

O mencionado Acórdão traz a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

ANO-CALENDÁRIO: 2008,2009, 2010

LUCRO NA ALIENAÇÃO DE BENS ARRENDADOS

A COFINS INCIDE SOBRE O LUCRO NA ALIENAÇÃO DE BENS ARRENDADOS AUFERIDO NA ATIVIDADE DE ARRENDAMENTO MERCANTIL, CONSOANTE PREVISTO EXPRESSAMENTE NAS NORMAS INFRALEGAIS DE REGÊNCIA, QUE POR SUA VEZ ESTÃO PLENAMENTE DE ACORDO COM A BASE DE CÁLCULO DEFINIDA PELO LEGISLADOR.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

LUCRO NA ALIENAÇÃO DE BENS ARRENDADOS.

A contribuição para o PIS incide sobre o lucro na alienação de bens arrendados auferido na atividade de arrendamento mercantil, consoante previsto expressamente nas normas infralegais de regência, que por sua vez estão plenamente de acordo com a base de cálculo definida pelo legislador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Conselho – CARF insistindo em suas alegações conforme o já relatado em fls. 3.971 – item 2.7 a item 7 de fls. 3.974, que poderão ser lidos em sessão se necessário e finalmente requer o provimento do seu recurso voluntário, reformando-se a decisão ora recorrida, para que no final seja cancelado o auto de infração em questão ou, caso assim não entenda esse E.Conselho, que seja afastada a incidência dos juros sobre a multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Valdete Aparecida Marinheiro,

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento, por conter todos os requisitos de admissibilidade.

Importante observar que a Recorrente teve contra si um outro processo idêntico apenas de um outro período, que recebeu o nº 16327.000922/2010-54 julgado pela 2ª Turma dessa mesma 1ª Câmara em 30/01/2013 cuja relatoria foi do Conselheiro Ricardo Paulo Rosa e que a turma por unanimidade deu provimento ao Recurso do contribuinte.

Assim, por corroborar com a decisão referida, cujo acórdão é o de nº 915.825, dele vou adotar e em homenagem ao Conselheiro relator vou aqui repetir como minhas razões de decidir:

“Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso.

A primeira questão de relevo se refere aos efeitos da declaração de inconstitucionalidade e posterior revogação pela Lei 11.941/09 do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98. Até seu advento, as entidades que exerciam atividades como as desenvolvidas pela autuada estavam isentas da COFINS, por força do disposto no parágrafo único do artigo 11 da Lei Complementar nº. 70/91.

Lei Complementar nº. 70/91.

Art. 11. Fica elevada em oito pontos percentuais a alíquota referida no § 1º do art. 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativa à contribuição social sobre o lucro das instituições a que se refere o § 1º do art. 22 da mesma lei, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com as alterações posteriormente introduzidas.

Parágrafo único. As pessoas jurídicas sujeitas ao disposto neste artigo ficam excluídas do pagamento da contribuição social sobre o faturamento, instituída pelo art. 1º desta lei complementar.

Lei nº. 8.212/91

Art. 22 – (...)

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de

arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo (grifos meus)

A alteração na legislação tributária que dá azo a uma parte da presente atuação foi introduzida pelo artigo 3º da referida Lei 9.718/98. Ao regulamentar de forma ampla a matéria, a Lei introduziu, além do rejeitado alargamento da base de cálculo, novos critérios de apuração das Contribuições, disciplinando de forma específica diversos ramos de atividade empresarial, se não vejamos.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Revogado Lei nº. 11.941, de 2009)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação MP nº. 2158-35, de 2001)

III - (Revogado MP nº. 2158-35, de 2001)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

V - a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

§ 3º Nas operações realizadas em mercados futuros, considera-se receita bruta o resultado positivo dos ajustes diários ocorridos no mês.
(Revogado pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 4º Nas operações de câmbio, realizadas por instituição autorizada pelo Banco Central do Brasil, considera-se receita bruta a diferença positiva entre o preço de venda e o preço de compra da moeda estrangeira.

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir: (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

I - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito: (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira; (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado; (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

c) deságio na colocação de títulos; (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações; (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge; (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

II - no caso de empresas de seguros privados, o valor referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de cosseguro e resseguro, salvados e outros ressarcimentos. (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

III - no caso de entidades de previdência privada, abertas e fechadas, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates; (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

IV - no caso de empresas de capitalização, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de resgate de títulos. (Incluído MP nº. 2158, de 2001)

§ 7º As exclusões previstas nos incisos III e IV do § 6º restringem-se aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores

das provisões técnicas, limitados esses ativos ao montante das referidas provisões. (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

§ 8º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, poderão ser deduzidas as despesas de captação de recursos incorridas pelas pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos: (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

I - imobiliários, nos termos da Lei no 9.514, de 20 de novembro de 1997; (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

II - financeiros, observada regulamentação editada pelo Conselho Monetário Nacional. (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

III - agrícolas, conforme ato do Conselho Monetário Nacional. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 9º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir: (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

I - co-responsabilidades cedidas; (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

II - a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas; (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

III - o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades. (Incluído MP nº. 2158-35, de 2001)

Com efeito, é nesse cenário que exsurge a controvérsia da vertente exação.

A despeito da declaração de inconstitucionalidade e posterior revogação do parágrafo primeiro do artigo 3º da Lei 9.718/98, cujos efeitos tributários serão melhor examinados adiante, a alteração introduzida pelo caput do artigo 3º, com possível repercussão na definição da base imponible das Contribuições, e todos os demais critérios de apuração especificados nos parágrafos subsequentes não foram em nenhum momento considerados inconstitucionais nem revogados, razão pela qual a Fiscalização Federal considerou devidos os valores lançados no Auto de Infração gerado.

Para melhor decidir a lide, fundamental revisitar os acontecimentos em tornada declaração de inconstitucionalidade § 1º, artigo 3º, Lei nº. 9.718/98.

A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep estava definida na Lei Complementar 07/70 e a da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins na Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, como sendo essa o faturamento mensal, e o faturamento decorrente das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza. A tentativa de redefini-la veio com a Lei 9.718/98, que embora tenha mantido o faturamento como sendo a base de cálculo da Contribuição, incluiu em seu conceito toda a receita bruta auferida pela pessoa

jurídica, irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

O problema adveio do fato de a Constituição Federal, antes da Emenda Constitucional nº 20, de 20 de dezembro de 1998, determinar em seu artigo 195, inciso I, que a seguridade social fosse financiada por contribuições sociais incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro. O texto antes e depois da EM 20/98.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

II - dos trabalhadores;

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

O RE 585.235, acima transcrito, como está claro e parece mesmo ser assunto incontroverso, referiu-se exclusivamente à inconstitucionalidade do parágrafo primeiro do artigo 3º da Lei 9.718/98, assim o declarando. É de amplo conhecimento que o Supremo Tribunal Federal manifestou-se a respeito dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade do parágrafo primeiro, esclarecendo que, a contrario sensu, o caput do artigo 3º era constitucional, como a seguir se vê no entendimento expresso ao longo do Voto proferido pelo Ministro Cezar Peluso, encontrado pelo menos nos Recursos Extraordinários nº. 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840.

Por todo o exposto, julgo inconstitucional o parágrafo 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, por ampliar o conceito de receita bruta para “toda e qualquer receita”, cujo sentido afronta a noção de faturamento pressuposta no art. 195, I, da Constituição da República, e, ainda, o art. 195, parágrafo 4º, se considerado para esse e feito de nova fonte de custeio da seguridade social.

Quanto ao caput do art. 3º, julgo-o constitucional, para lhe dar interpretação conforme à Constituição, nos termos do julgamento proferido no RE nº 150755/

PE, que tomou a locução receita bruta como sinônimo de faturamento, ou seja, no significado de “receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços”, adotado pela legislação anterior, e que, a meu juízo, se traduz na soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais. (grifos meus)

Foi nesse contexto instaurada a controvérsia acerca dos efeitos da Lei na base de cálculo das Contribuições, mais especificamente sobre o conceito atribuído às expressões receita bruta e faturamento, assunto sobre o qual o Ministro Cezar Peluso também se manifestou.

Sr. Presidente, gostaria de enfatizar meu ponto de vista, para que não fique nenhuma dúvida ao propósito. Quando me referi ao conceito construído sobretudo no RE 150.755, sob a expressão “receita bruta de venda de mercadorias e prestação de serviço”, quis significar que tal conceito está ligado à idéia de produto do exercício de atividades empresariais típicas, ou seja, que nessa expressão se inclui todo incremento patrimonial resultantes do exercício de atividades típicas. Se determinadas instituições prestam tipo de serviço cuja remuneração entra na classe das receitas chamadas financeiras, isso não desnatura a remuneração de atividade própria do campo empresarial, de modo que tal produto entra no conceito de “receita bruta igual a faturamento”. Ao longo de seu Voto, o Ministro Cezar Peluso analisa detidamente tais conceitos, esclarecendo as razões porque entende que a base de cálculo das Contribuições inclui outras receitas, além das que decorrem da venda de mercadorias e serviços.

6. (...) Faturamento nesse sentido, isto é, entendido como resultado econômico das operações empresariais típicas, constitui a base de cálculo da contribuição, enquanto representação quantitativa do fato econômico tributado. Noutras palavras, o fato gerador constitucional da COFINS são as operações econômicas que se exteriorizam no faturamento (sua base de cálculo), porque não poderia nunca corresponder ao ato de emitir faturas, coisa que, como alternativa semântica possível, seria de todo absurda, pois bastaria à empresa não emitir faturas para se furtrar à tributação. – grifamos.

7. Ainda no universo semântico normativo, faturamento não pode soar o mesmo que receita, nem confundidas ou identificadas as operações (fatos) “por cujas realizações se manifestam essas grandezas numéricas”. A Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/1976) prescreve que a escrituração da companhia “será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos” (art 177), e, na disposição anterior, toma de empréstimo à ciência contábil os termos com que regula a elaboração das demonstrações financeiras, verbis:

A questão, é claro, foi analisada pelos demais Ministros integrantes da Suprema Corte. Os apontamentos a seguir, extraídos do Voto proferido nos autos do RE 346084 pelo Ministro Ilmar Galvão, trazem esclarecimentos de grande relevo sobre o tema.

O recorrente considera que tais precedentes não seriam aplicáveis ao caso, haja vista que o STF teria estabelecido sinonímia entre faturamento e receita bruta quando tais expressões designavam receitas oriundas de vendas de bens e/ou serviços.

Tal leitura não é correta. A Corte, ao admitir tal equiparação, em verdade assentou a legitimidade constitucional da atuação do legislador ordinário para densificar uma norma constitucional aberta, não estabelecendo a vinculação pretendida pelo recorrente em relação às operações de venda.

Ao contrário do que pretende o recorrente, a Corte rejeitou qualquer tentativa de constitucionalizar eventuais pré-concepções doutrinárias não incorporadas expressamente no texto constitucional.

O STF jamais disse que havia um específico conceito constitucional de faturamento. Ao contrário, reconheceu que ao legislador caberia fixar tal conceito. E também não disse que eventuais conceitos vinculados a operações de venda seriam os únicos possíveis.

Não fosse assim, teríamos que admitir que a composição legislativa de 1991 possuía um poder extraordinário. Por meio da Lei Complementar nº 71, teriam a aqueles legisladores fixado uma interpretação dotada da mesma hierarquia da norma constitucional, interpretação esta que estaria infensa a qualquer alteração, sob pena de inconstitucionalidade.

Na tarefa de concretizar normas constitucionais abertas, a vinculação de determinados conteúdos ao texto constitucional é legítima. Todavia, pretender eternizar um específico conteúdo em detrimento de todos os outros sentidos compatíveis com uma norma aberta constitui, isto sim, uma violação à força normativa da Constituição, haja vista as necessidades de atualização e adaptação da Carta Política à realidade. Tal perspectiva é sobretudo antidemocrática, uma vez que impõe às gerações futuras uma decisão majoritária adotada em uma circunstância específica, que pode não representar a melhor via de concretização do texto constitucional.

Com efeito, embora o assunto venha recebendo diferentes interpretações, acredito que, uma vez que reconhecida a constitucionalidade do caput do artigo 3º, inofismável distinguir que, segundo disposição literal de Lei, a base de cálculo, que até então esteve expressa como receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza passou a constar, simplesmente, como de receita bruta.

Em tais circunstâncias, parece-me mais do que razoável a interpretação de que a modificação considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal diga respeito exclusivamente à inclusão, indistintamente, da totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, tal como ampliava o parágrafo primeiro.

E não passa despercebido o fato de que a alteração promovida pela Emenda Constitucional nº 02/98 teve por escopo justamente permitir que a receita fosse alcançada pelas contribuições para o financiamento da seguridade social. Ao observador desatento pareceria inadmissível cogitar que a receita bruta já tivesse se tornado a base de cálculo antes da EM 20, quando justamente ela parece ter introduzido tal possibilidade no mundo jurídico. Contudo, o que precisa ficar claro é que a base impositiva das Contribuições ao tempo das Leis Complementares nº 70/91 e 07/70 já estava definida como receita bruta, embora restrita à receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.

A modificação rejeitada pela decisão tomada no âmbito do Supremo Tribunal Federal foi a que ampliou a base de cálculo das Contribuições para além do faturamento, limitação fixada no texto constitucional, incluindo deliberadamente toda e qualquer receita auferida pela pessoa jurídica. Não me parece que a intenção tenha sido de restringir a base de cálculo à receita proveniente do faturamento oriundo de determinadas atividades empresariais, como desejam os que defendem a sua circunscrição à receita da venda de bens e de serviços.

Embora em muitas decisões os Ministros do Supremo Tribunal Federal, depois de decidirem pela inconstitucionalidade do parágrafo terceiro, tenham ratificado o conceito de faturamento conhecido antes da Lei 9.718/98, como sendo a receita decorrente da venda de bens de serviços, fica claro dos excertos antes transcritos, os quais representam o pensamento mais aprofundado daquela Corte sobre o tema, que a razão para tais manifestações jamais poderia ter sido “a constitucionalização de pré-concepções doutrinárias não incorporadas expressamente no texto constitucional”, nem o reconhecimento de “um específico conceito constitucional de faturamento”. De fato, creio que tais manifestações tenham sido motivadas muito mais pela leitura abreviada da questão, em processos nos quais essa matéria ocupava um papel coadjuvante na decisão do mérito do litígio.

Mas não é somente na interpretação acima defendida que esse entendimento encontra respaldo. Como dito de início, a declaração de inconstitucionalidade alcançou exclusivamente o parágrafo primeiro do artigo 3º da Lei 9.718/98, do que resulta que não somente o caput do artigo, mas os demais parágrafos e toda a regulamentação supervenient e deixou de ser atingida e permanece em pleno vigor.

Considerado isso tudo, emerge a necessidade de que o procedimento fiscal leve em conta a origem da receita da pessoa jurídica na apuração da base de cálculo das Contribuições, de tal sorte a identifica-la como decorrente de suas atividades típicas ou não.

A esse respeito, excelentes os ensinamentos contidos no Voto condutor da decisão recorrida, que passo a transcrever.

(...)

Salvo melhor juízo, acolher o entendimento proposto de que a declaração de inconstitucionalidade do parágrafo primeiro restringe a base de cálculo àquela definida na Lei Complementar nº. 70/91 exigiria considerar imprestáveis todos os dispositivos acima relacionados.

Superada essa questão, passo às seguintes.

Há no inciso IV do parágrafo 2º da Lei 9.718/98 disposição literal de Lei excluindo da receita bruta para fins de determinação da base de cálculo das contribuições, a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente, que foi, exatamente, de onde se originou a receita tributada pela Fiscalização Federal.

O lançamento foi mantido em primeira instância com base no entendimento de que os parágrafos 5º e 6º do artigo 3º da Lei 9.718/98 estabeleceram as reduções facultadas às pessoas jurídicas especificadas no § 1º do art. 22 da Lei nº. 8.212/91, com base nas particularidades no seu ramo de negócios, o que exclui a possibilidade de que a redução

contemple, no caso das empresas de arrendamento mercantil, a venda de bens arrendados, ainda que estes estejam registrados em seu ativo permanente.

Com efeito, os parágrafos 5º e 6º do artigo 3º da Lei 9.718/98 trazem regulamentação específica para determinação da base de cálculo no caso das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, dentre as quais se inclui a autuada. Ainda mais, parágrafo 5º é determinante em relação às exclusões e deduções que nestes casos serão admitidas. Por sua vez, o parágrafo 6º refere-se àquelas aceitas além das exclusões e deduções mencionadas no §5o.

Esse é, a meu ver, o mais relevante impasse presente nos autos.

Se a correta interpretação da legislação remete, como pretende a Recorrente, à exclusão da base de cálculo das receitas decorrente da venda dos bens do ativo permanente para todas as pessoas jurídicas ou, como considerou a decisão de piso, ao entendimento de que a redução expressa no inciso IV do parágrafo 2º da Lei 9.718/98, no caso concreto não se aplica.

De plano, deve-se levar em conta que não há razão para crer que as pessoas jurídicas identificadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 não tenham direito a reduzir da base de cálculo das Contribuições as vendas dos bens do ativo permanente quando essas vendas não estiverem associadas às suas atividades-fim. Partindo-se dessa premissa, rejeita-se a interpretação de que as deduções permitidas estejam restritas aos parágrafos 5º e 6º do artigo 3º da Lei 9.718/98, já que, em regra geral, as vendas de bens do ativo permanente, em atividade classificada como não operacional, não estão sujeitas à incidência, mesmo quando praticadas pelas pessoas jurídicas neles referidas.

Noutro giro, tem-se a Instrução Normativa nº 1.285/12, com alterações introduzidas pela Instrução Normativa nº 1.314/12, por meio das quais a Secretaria da Receita Federal do Brasil baixou orientações normativas disciplinando a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins das pessoas jurídicas nela listadas, nos seguintes termos.

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 nº 2.192-70, de 24 de agosto de 2001; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.314, de 28 de dezembro de 2012)

II - as sociedades de crédito, financiamento e investimento, as sociedades de crédito imobiliário e as sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários;

III - as empresas de arrendamento mercantil;

IV - as cooperativas de crédito;

V - as empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito;

VI - as entidades de previdência complementar privada, abertas e fechadas, sendo irrelevante a forma de sua constituição; e

VII - as associações de poupança e empréstimo.

§ 1º O disposto no inciso I do caput, relativamente às agências de fomento ali referidas, aplica-se a partir de 1º de janeiro de 2013. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.314, de 28 de dezembro de 2012)

§ 2º As agências de fomento referidas no inciso I poderão, opcionalmente, submeter-se ao disposto nesta Instrução Normativa a partir de 1º de janeiro de 2012.
(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.314, de 28 de dezembro de 2012)

CAPÍTULO III

DAS EXCLUSÕES E DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO

Seção I

Das Exclusões e Deduções de Caráter Geral

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.

Parágrafo único. Não se aplica a exclusão prevista no inciso I na hipótese de provisão que tenha sido deduzida da base de cálculo quando de sua constituição.

Seção II

Das Exclusões e Deduções Específicas de Instituições Financeiras e Assemelhadas

Art. 8º Além das exclusões previstas no art. 7º, os bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, agências de

fomento, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito e associações de poupança e empréstimo podem deduzir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, os valores: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.314, de 28 de dezembro de 2012)

- I – das despesas incorridas nas operações de intermediação financeira;
- II – dos encargos com obrigações por refinanciamentos, empréstimos e repasses de recursos de órgãos e instituições oficiais ou de direito privado;
- III – das despesas de câmbio, observado o disposto no art. 6º;
- IV – das despesas de arrendamento mercantil, restritas a empresas e instituições arrendadoras;
- V – das despesas de operações especiais por conta e ordem do Tesouro Nacional;
- VI – do deságio na colocação de títulos;
- VII – das perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações;
- VIII – das perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge; e
- IX – das despesas de captação em operações realizadas no mercado interfinanceiro, inclusive com títulos públicos.

Parágrafo único. A vedação do reconhecimento de perdas de que trata o inciso VII aplica-se às operações com ações realizadas nos mercados à vista e de derivativos (futuro, opção, termo, swap e outros) que não o sejam de hedge.

Como se vê, a própria Secretaria da Receita Federal ao disciplinar a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as pessoas jurídicas listadas no artigo 1º, dentre elas empresas de arrendamento mercantil, incluiu a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente dentre as exclusões permitidas, sem qualquer ressalva.

Confirmou, ainda, em seu artigo 8º, ao tempo em que previu a exclusão específica das despesas de arrendamento mercantil para as empresas e instituições arrendadoras, o direito às exclusões previstas no art. 7º.

Mesmo que as receitas decorrentes da venda de bens arrendados sejam, a teor das premissas nas quais o presente Voto está fundamentado, de natureza operacional e, por conseguinte, tendo-se em conta apenas esse aspecto, devessem integrar a base de cálculo das Contribuições, não vejo como afastar disposições de Lei que, como se viu, aproveita a todas as empresas, independentemente da atividade por elas exercida, especialmente quando o próprio Órgão Fiscalizador edita Ato Normativo, admitindo o direito de exclusão das vendas do ativo permanente da base de cálculo, indistintamente.

Se duas interpretações do texto normativo pareciam até certo ponto viáveis, uma a favorável ao administrado, outra não, parece-me que, ao pronunciar-se pela possibilidade de exclusão pretendida pela parte, a Secretaria da Receita Federal termina por colocar à disposição deste Colegiado forte elemento para decisão da lide favoravelmente à Recorrente.

VOTO DAR INTEGRAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 30 de janeiro de 2013.”

Com essas considerações, também, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso voluntário.

É como voto.

VALDETE APARECIDA MARINHEIRO - Relatora

Declaração de Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

A questão principal que se coloca no presente caso faz referência à incidência ou não das contribuições para o PIS e da COFINS sobre os lucros auferidos pela Recorrente nas alienações dos bens objetos de arrendamento mercantil.

Acompanhei, pelas conclusões, o voto da i. Relatora, que reproduziu o entendimento firmado pela 2ª Turma dessa mesma 1ª Câmara em 30/01/2013, acórdão 3102001.720 da lavra do Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, em julgamento de matéria idêntica do mesmo sujeito passivo, por entender que a questão deveria ser apreciada também pela natureza do contrato de arrendamento mercantil, no caso, o *leasing* financeiro, e os pagamentos efetuados.

Caracteriza-se o *leasing* financeiro como negócio pelo qual a sociedade arrendadora adquire no mercado bem móvel ou imóvel, por expressa indicação do arrendatário, com a única e exclusiva finalidade de ceder, àquele arrendatário, o uso de referido bem, por determinado prazo, e contra certa remuneração.

Assim, é a arrendadora proprietária plena do bem arrendado. Ao arrendatário cabe apenas a posse direta do bem e o direito de utilizá-lo conforme suas finalidades. É ainda característica do *leasing* financeiro a existência de tríplice opção, em benefício do arrendatário, ao final do contrato: devolver o bem, adquiri-lo pelo valor residual ou renovar o contrato.

O *leasing* financeiro é um contato misto, que envolve locação, compra e venda e financiamento. Sua natureza complexa reflete no valor das prestações cobradas do

arrendatário, as quais são compostas por parcelas correspondentes ao custo de aquisição, ao valor do aluguel, aos juros do financiamento, às despesas gerais da entidade financeira, ao lucro do negócio.

A autoridade fiscal demonstrou que, no presente caso, as prestações eram divididas em “Fundo de Resgate” (referente à amortização do preço do bem arrendado) e “ContraPrestação” (referente à receita financeira da operação).

Não restam dúvidas de que o pagamento referente à “ContraPrestação”, aquele vinculado à natureza financeira da operação, corresponde à receita operacional da arrendadora, bem como aquele relativo ao valor do aluguel ou mesmo às despesas gerais da operação.

Entretanto, o lançamento efetuado nos presentes autos refere-se às parcelas do pagamento do bem arrendado, não aquela referente à receita financeira da operação.

Como o bem era registrado no ativo imobilizado da arrendadora, por ser ela a proprietária plena do bem arrendado, por expressa determinação legal (art.3º da Lei nº 6.099/74), aplica-se o inciso IV do § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, que dispõe sobre a exclusão da receita bruta àquela oriunda da venda de bens do ativo permanente, relativo às parcelas do pagamento do bem arrendado.

Desta forma, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

RODRIGO MINEIRO FERNANDES