



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.900994/2011-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.025 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente BNDES PARTICIPAÇÕES S.A BNDESPAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005

SOLUÇÃO DE CONSULTA. EFEITOS. PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE.

Nas respostas às consultas formuladas pelos contribuintes, a Administração Pública atua de forma consultiva (em contraposição à contenciosa), para trazer segurança jurídica no âmbito tributário federal, gerando previsibilidade e estabilidade nas relações entre contribuinte e fisco. Nesse contexto, a descrição minuciosa e precisa dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada é requisito *sine quo non* para o conhecimento e emissão do parecer da autoridade pública. A este fato que se aplica, a princípio, a solução de consulta.

Contudo, tendo em vista o princípio contábil da continuidade (previsto na Resolução CFC nº 750/1993), uma situação fática determinada, que tenha servido de base para a formulação de consulta, tende a se repetir em operações análogas. A estas, deve ser aplicado o entendimento firmado pela Fiscalização, vinculante ao consulente.

Nos termos do §12, do art. 48, da Lei nº 9.430/96, a alteração de entendimento proferido em solução de consulta, formulada pelo contribuinte com base em fato determinado, somente pode produzir efeitos em relação a fatos geradores ocorridos após a ciência da consulente acerca do novo entendimento, ou ainda da publicação, na imprensa oficial, de texto normativo que revogue a interpretação anteriormente prolatada.

PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. FINALIDADE DE EXECUÇÃO E MANUTENÇÃO DO OBJETO SOCIAL. NATUREZA PERMANENTE.

As participações societárias adquiridas com a finalidade de execução e manutenção do objeto social da investidora, objetivando o rendimento produzido pelas operações da empresa investida, quando registradas no ativo permanente (atual não circulante), no subgrupo investimentos, e ali mantidas, pelo menos, até o fim do exercício subsequente, revelam-se como investimentos de natureza permanente, não compondo a base de cálculo da contribuição à COFINS quando alienadas, nos termos do disposto no inciso II, do §3º, do art 1º, da Lei n.º 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo o direito creditório de COFINS recolhido a maior. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocada) não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pela conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz (relatora) na reunião anterior. Julgamento iniciado em reunião de novembro de 2021.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Redatora *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Alexandre Freitas Costa, João José Schini Norbiato (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo conselheiro João José Schini Norbiato.

Relatório

Na condição de Redatora *ad hoc*, passo a transcrever na íntegra o relatório constante da minuta de voto inserida pela i. relatora original, Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, no diretório corporativo do CARF:

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") do Rio de Janeiro/RJ, que negou provimento à manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

O presente processo tem como objeto o direito à compensação de suposto crédito de PIS com outro tributo federal. O pedido do contribuinte foi formalizado através do PER/DCOMP n.º 38434.80259.260706.1.3.04-4370, transmitido em 26/07/2006. **Após as intimações para comprovação do crédito, o contribuinte juntou DCTF, DACON e todos os demais documentos solicitados. A fiscalização proferiu a seguinte decisão:**

- 1. NÃO RECONHECER o direito creditório relativo ao pagamento a maior de PIS (código: 6912) referente ao período de apuração de fevereiro de 2005;**
- 2. NÃO HOMOLOGAR a compensação declarada através da DCOMP n.º 38434.80259.260706.1.3.04-4370.**

As razões e os fundamentos adotados pela decisão podem ser assim sintetizados:

“10 No presente caso, a contribuinte baseou-se em entendimento firmado na Solução de Consulta SRRF/7ªRF/DISIT n.º 36/06 (folhas 64 a 78) de que a receita com venda de ações constantes do ativo permanente é não operacional, e por isso não deve compor a base de cálculo para a tributação de PIS/COFINS.

11 Tal consulta nos termos de sua conclusão (itens 36 a 39 da consulta) teve ineficácia parcial declarada, só sendo vinculante em relação ao disposto no seu item 39, o qual transcrevemos:

“39. A receita decorrente da alienação, em 13 de dezembro de 2005, de participação societária permanente, formada até 6 de agosto de 2001, é não operacional, decorrente da venda de ativo permanente. Dessa forma, tal receita não integra as bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep a da Cofins.”

...

13 O exame dos documentos contábeis e extracontábeis apresentados permite observar que os valores excluídos da base de cálculo pela contribuinte são coerentes com os valores demonstrados de receita com venda de ações. Restaria apenas verificar se tais operações de venda de participações societárias estariam incluídas no artigo 1º, § 3º, inciso II da Lei 10.833/2003, com a redação dada pelo artigo 21 da Lei nº 10.865/2004, que nos termos do artigo 15 da Lei 10.833/2003 aplica-se ao PIS/PASEP, isto é, caberia verificar se:

13.1 as receitas são não-operacionais; e

13.2 se decorrem da venda de item devidamente escriturado e mantido no ativo permanente.

...

16 Aqui, para se adequar ao item 38 da solução de consulta em comento, deve-se verificar se a situação fática atende as premissas expostas neste item, quais sejam:

16.1 Se a participação societária é, de fato, permanente ; e

16.2 Se permaneceu classificada em conta do ativo permanente até o momento da alienação .

...

18 Frise-se que, no período em análise, em estrita consonância com o artigo 179 da Lei 6.404/76, o Parecer de Orientação CVM 17/89 esclarece que as participações societárias são um direito e podem ser classificadas contabilmente:

_ no ativo circulante , quando de caráter temporário, havendo a intenção de realização no curso do exercício social subsequente;

_ no realizável a longo prazo , quando de caráter temporário, igualmente, de caráter temporário, havendo a intenção de realização após o término do exercício seguinte;

_ no ativo permanente , em investimentos, quando de caráter permanente.

...

20 Quanto ao caráter temporário versus permanente, esclarece, mais adiante, o Parecer de Orientação CVM 17/89:

“No caso dos investimentos em ações ou quotas de outras empresas, embora possam ser realizados para atender aos mais diversos objetivos, pode-se agrupá-los da seguinte forma:

a) participações voluntárias de caráter meramente especulativo ou com o objetivo de obter, independentemente de prazo, rendimentos produzidos pela sua valorização e negociação. São normalmente as aplicações feitas em Bolsa, embora a empresa possa manter " permanentemente " uma carteira de ações comprando e vendendo ações de acordo com a sua expectativa de valorização, este é tipicamente um investimento temporário (classificação: Ativo Circulante ou Realizável a Longo Prazo, consoante a expectativa de alienação);

b) participações voluntárias exercidas para extensão ou complementação das atividades da investidora, ou mesmo para diversificação (horizontalização) dessas atividades, ou ainda como estratégia operacional (segurança no fornecimento de insumos, eliminação de concorrência, etc). Neste caso espera-se não o rendimento da valorização dessas ações no mercado, mas sim o rendimento, produzido pelas operações da empresa investida ou pela melhoria operacional da empresa investidora. Assim, mesmo que um investimento dessa natureza possa, a qualquer momento, ser alienado, não deve ser considerado como temporário, são investimentos permanentes (classificação: Ativo Permanente/Investimentos);”

21 Com o fim de examinarmos o caráter de permanência ou transitoriedade das participações societárias da BNDESPAR verifiquemos primeiramente o que determina seu estatuto.

22 No caso da interessada, vemos ser esta uma sociedade de participações cujo objeto social abrange a realização de operações de capitalização de empreendimentos, o apoio para o desenvolvimento de novos empreendimentos e a contribuição para o fortalecimento do mercado de capitais, através do acréscimo de oferta de valores mobiliários e da democratização da propriedade do capital das empresas, nos termos do artigo 4º do seu estatuto (fl. 52/63).

23 Para consecução de tais objetivos, nos artigo 5º do estatuto está determinado que a empresa adquirirá títulos e valores mobiliários (inciso I) e operará no mercado secundário (inciso III), isto é, na bolsa de valores ou no mercado de balcão.

24 Verificamos as demonstrações contábeis e os relatórios de administração, disponíveis no sítio da INTERNET do BNDES. No “Relatório de Administração do ano de 2006, consta o seguinte:

Às fls. 135:

“O resultado com alienações reflete a estratégia de giro da carteira de investimentos da BNDESPAR e visa contribuir com o orçamento de

investimentos do Sistema BNDES, sempre aproveitando as oportunidades favoráveis do mercado. Em 2006 os principais desinvestimentos que contribuíram para o resultado foram: Banco do Brasil (R\$ 819 milhões), incluindo oferta pública realizada em junho de 2006, Net (R\$ 247 milhões), Arcelor Brasil (R\$ 220 milhões) e Iochpe - Maxion (R\$ 128 milhões). Em 2005 o principal desinvestimento está representado pelo Papéis Índice Brasil Bovespa (PIBB) - Fundo de Índice Brasil – 50, lançado em julho de 2004, com novo aporte em outubro de 2005, que gerou um resultado positivo de R\$ 1.012 milhões no exercício de 2005.

.....

Às fls. 137:

“A BNDESPAR é uma importante fonte de apoio financeiro às empresas através de valores mobiliários e mantém os seus investimentos por um prazo médio de cinco anos, raramente detendo mais do que 33% do capital total de uma empresa. Apesar de serem transitórios por natureza, alguns dos investimentos da BNDESPAR são feitos por períodos mais longos, dependendo essencialmente do tempo de maturação dos investimentos realizados. Adicionalmente, no início dos anos 80, houve integralização de capital do BNDES pelo Tesouro Nacional com ações de empresas estatais. Essas ações foram transferidas posteriormente para a BNDESPAR, constituindo atualmente parte expressiva do valor da carteira de participações societárias da Emissora.

O gerenciamento da carteira da BNDESPAR enfatiza a diversificação e o giro de ativos. Em 31 de dezembro de 2006, tal carteira compreendia papéis de 182 empresas (incluindo ações em 138 empresas), com valores concentrados principalmente nos setores de petróleo e gás, de mineração e de energia elétrica.”

25 Já o relatório de 2005 demonstra que a receita de alienação de participações societárias é o seu carro chefe, dado que, em 2005, representou 69% da receita operacional. (ver fl. 82):

“A receita operacional atingiu R\$ 4.625 milhões, composta por receitas de participação societária de R\$ 3.191 milhões (69,0%), e receitas de operações financeiras de R\$ 1.434 milhões (31,0%).” 26 Pelo até aqui exposto, a tirar pelos relatórios de administração dos anos de 2005 e 2006 (este último fez até um gráfico dos anos de 2004 a 2006), resta claro que a empresa detém suas participações societárias com a finalidade transitória e especulativa, caracterizando-se sua carteira de ações por ativos financeiros. Tal transitoriedade significa, nos termos do Parecer de Orientação CVM nº 17/89 que suas participações societárias deveriam estar classificadas no Ativo Circulante ou no Realizável a Longo Prazo, conforme a expectativa de realização no curso do exercício social subsequente ou não.

27 É contrário à Lei 6.404/76 e ao PO CVM Nº 17/89 classificá-las no permanente, dado o caráter especulativo do qual se revestem.

28 Para nossa surpresa, apesar de tais relatórios de administração, a BNDESPAR tem suas participações societárias classificadas principalmente no ativo permanente (fl. 88), o que para nós configura técnica contábil em desconformidade com o referido PO CVM 17/89.

29 Apesar da incoerência na classificação de suas participações, a receita oriunda da alienação de tais participações societárias é registrada na Demonstração do Resultado do Exercício (fls. 89) de forma coerente com o estatuto social e com os Relatórios de Administração, visto que na DRE a receita da alienação das participações societárias da empresa está demonstrada como RECEITA OPERACIONAL.

...

31 Neste ponto, é importante referir que as receitas de participação societária ora analisadas são classificáveis no Ativo Circulante ou no Ativo Realizável a longo prazo, de conformidade com a orientação expedida pela CVM através do PO CVM n.º 17/89, nos estritos termos do artigo 179 da Lei 6.404/76, e tidas como receitas operacionais nos termos da NPC n.º 14 do IBRACON estão enquadradas na base de cálculo da PIS não cumulativa determinada conforme o artigo 1º da Lei 10.637/2002, não havendo como enquadrá-las no inciso II do §3º da Lei 10.833/2003, com a redação dada pelo artigo 21 da Lei n.º 10.865/2004, visto que são RECEITAS OPERACIONAIS. Transcreva-se o caput e §1º da Lei 10.637/2002:

“Art. 1o A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - PIS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1o Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.”

Em síntese, a fiscalização constatou pelo estatuto social da empresa e pelos demonstrativos de resultados que as receitas na alienações de participações societárias compõem a atividade operacional e, independentemente da escrituração no ativo permanente, não poderiam ser consideradas ganhos de capital, isto é, receitas não operacionais. Portanto, a conclusão é que essas receitas integram a base de cálculo de PIS/COFINS. Conseqüentemente, os supostos créditos não foram reconhecidos e as compensações não foram homologadas.

32 Em face de todo o exposto:

a) NÃO DEVE SER RECONHECIDO o direito creditório informado pela contribuinte em sua DCOMP n.º 38434.80259.260706.1.3.04-4370, relativo a pagamento a maior da PIS de fevereiro de 2005 (cód. 6912), efetuado pelo Contribuinte;

b) NÃO DEVE SER HOMOLOGADA a compensação declarada através da DCOMP n.º 38434.80259.260706.1.3.04-4370.

Ademais, deve-se cobrar o débito contemplado por essa compensação pretendida.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou em 09/08/2011 manifestação de inconformidade por meio da qual alega:

a) as retificações de suas declarações ocorreram após resposta à consulta formal formulada que reconheceu o direito ao crédito do contribuinte correspondente a receita não operacional com a alienação diretamente do ativo permanente de participações

societárias permanentes, quando então já havia realizado o recolhimento integral da contribuição;

b) o BNDESPAR atua de acordo com as políticas do governo federal de forma a apoiar novos investimentos na economia, apoiar as fusões e aquisições nas indústrias, apoiar o desenvolvimento de empresas emergentes, contribuir para o desenvolvimento do mercado de capitais através da subscrição de ações das empresas;

c) foram alienadas participações societárias diretamente do ativo permanente, assim escriturados justamente pela intenção de não aliená-los, exceto eventualmente, que foi o que aconteceu. Nesse sentido, apresenta precedentes administrativos e pareceres normativos;

d) somente quando decidida pela alienação, os ativos foram transferidos para o Ativo Circulante para que as Demonstrações Contábeis da BNDESPAR refletissem de forma mais adequada e transparente a intenção de comercialização no curto prazo;

e) juntou aos autos com a manifestação de inconformidade a relação dos ativos alienados e a respectiva data de aquisição, de modo a comprovar a permanência dos mesmos na conta de ativos permanentes por mais de um ano calendário;

f) após a Emenda Constitucional n.º 20, com a edição da Lei n.º 10.637/2002, a hipótese de incidência do PIS deixou de estar limitada ao faturamento, passando a abarcar "o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil". Esta Lei exclui a incidência do PIS sobre algumas espécies de receitas e, em relação às receitas oriundas daquela venda de participações societárias realizada pela BNDESPAR, houve dúvida se não estariam justamente abrangidas pela previsão do inciso I ou pela do inciso II do § 3º do artigo 1º da Lei n.º 10.637/2002, eis que, além do fato de que tais ativos estiveram classificados no ativo permanente por mais de um ano-calendário, poder-se-ia considerar que se tratava de receitas financeiras, sujeitas a alíquota zero, por força do Decreto n.º 5.442, de 9 de maio de 2005. Daí a razão para a referida consulta formulada;

g) as interpretações devem privilegiar a legalidade, não se pode admitir a arbitrariedade de se adotar interpretações econômicas, com finalidade arrecadatória, pro-fisco, sob pena de arbitrariedade;

h) ausência de justa causa para a imposição de multa, pois em caso de dúvida inaplicável qualquer sanção ao contribuinte; e

i) na dúvida devem ser realizadas diligências e perícias.

Requer juntada posterior de documentos, suspensão da exigibilidade do crédito, exclusão da multa, juros e atualizações monetárias, prevaleça a resposta à consulta e seja homologada a compensação pelo evidente reconhecimento do crédito.

O julgamento da impugnação resultou no Acórdão n. 12-104.270 da DRJ do Rio de Janeiro/RJ, cuja ementa segue colacionada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005

BASE DE CÁLCULO. RECEITA OPERACIONAL. OBJETO SOCIAL. VENDA DE AÇÕES.

A alienação de participação societária com características que atendem o objeto social da sociedade integra a sua receita operacional, sujeitando-se à norma de incidência da Contribuição para o PIS.

SOLUÇÃO DE CONSULTA.

Não se aplica o disposto em solução de consulta, quando esta versar sobre fato distinto daquele objeto do litígio.

RESULTADO DE ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. RECEITA FINANCEIRA.

Não se considera receita financeira o resultado de alienação de ações, quando decorrentes da atividade principal da sociedade.

EXIGIBILIDADE SUSPENSA.

A apresentação de manifestação de inconformidade suspende a exigibilidade dos débitos objeto de compensação.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se pedido de diligência quando a documentação acostada aos autos for suficiente para a solução da lide.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos de sua impugnação.

Depósito integral do montante discutido. (fls 346/348), DARF indevidamente encaminhado após a decisão da DRJ.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Redatora *ad hoc*.

Como Redatora *ad hoc*, reproduzo a íntegra da minuta de voto inserida no diretório corporativo do CARF pela i. relatora, Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, cujo posicionamento adotado foi acompanhado por unanimidade:

O recurso voluntário é tempestivo, a representação nos autos é regular, portanto dele tomo conhecimento.

Passo então aos pontos controvertidos, lembrando que o grande problema a ser solucionado pelo Colegiado é a possibilidade ou não de as receitas oriundas de alienações de participações societárias pela Recorrente serem excluídas da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, com fulcro no artigo 1º, §3º, inciso II vigente à época dos fatos, *in verbis*:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

(...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...)

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

(...)

Retomando os fatos: no ano de 2005 a Recorrente alienou participação societária que originalmente constava de seu ativo permanente e, em relação ao mês de fevereiro de 2005, foram realizados dois recolhimentos de PIS não cumulativo.

Tais pagamentos ensejaram a seguinte questão por parte da Recorrente: esta receita estaria excluída do conceito de “faturamento”, tendo em vista que (i) a participação societária integrava o seu ativo há mais de um ano-calendário; e (ii) foi alienada diretamente do Ativo Permanente (após a Lei 11.941/09 tratado como ativo não circulante)?

Visando sanar tais dúvidas, a Recorrente formalizou, em 2005, consulta à Receita Federal, a qual foi respondida pela Solução de Consulta SRRF/7º RF/DISIT N.º 36, de 06/02/2006, cuja conclusão vinculante à consulente é a seguinte:

"39. A receita decorrente da alienação, em 13 de dezembro de 2005, de participação societária permanente, formada até 6 de agosto de 2001, é não operacional, decorrente da venda de ativo permanente. Dessa forma, tal receita não integra as bases de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS.

A mera intenção de alienação de participação societária permanente é incapaz de alterar a classificação, como não operacional, da receita decorrente de eventual concretização da operação.

Dispositivos Legais: Ad. 1º, § 30, VI, da Lei nº 10,637/2002; e ad. 25 da Lei nº 10.684/2003; ad. 15, 1, da Lei nº 10,833/2003; e ad. 511 do Decreto nº 3.000/1 999 (RIR/1999).”

A referida Solução de Consulta motivou a retificação de Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais — DACONs, e, ato contínuo, a Recorrente apresentou a DCOMP n. 34348025926070Lt304-4370 (fls. 02 a 06).

Contudo, o Parecer Conclusivo nº 1141/2011 e o respectivo Despacho consideraram que as participações societárias alienadas não estariam incluídas na previsão de exclusão da base de cálculo das contribuições sociais em questão, tomando por base o artigo 4º do Estatuto da Recorrente, entendimento este que foi mantido pela DRJ.

Pois bem. Sendo estes os fatos e o direito alegado, o principal ponto a ser decidido por este Colegiado é sobre a aplicabilidade da Solução de Consulta n. 36 de 06/02/2006 (fls 64 a 72) ao presente processo.

Sobre o instituto da solução de consulta, vale lembrar que se trata de instrumento que o contribuinte possui para esclarecer dúvidas quanto à interpretação de dispositivos legais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Ou seja, efetivamente vemos aqui a Administração Pública atuando de forma consultiva (em contraposição à contenciosa), para trazer segurança jurídica no âmbito tributário federal, gerando previsibilidade e estabilidade nas relações entre contribuinte e fisco.

Também é certo que a consulta deve limitar-se a fato preciso, este último descrevendo suficientemente o seu objeto e indicando as informações necessárias à elucidação da matéria, além de indicar os dispositivos da legislação que ensejaram a sua apresentação e cuja interpretação se requer. Assim, uma descrição minuciosa e precisa dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada é requisito *sine quo non* para o conhecimento e emissão do parecer da autoridade pública (cf. artigos 46 e 52, inciso VIII do Decreto 70.235/72)

Nesse sentido é que, no presente caso, vê-se que somente parte da Consulta formulada pela Recorrente foi conhecida pela RFB, justamente porque, em parte, os questionamentos eram “em tese” ou relativos a “fato genérico”.

Na parte conhecida, a primeira questão posta à Autoridade Pública é “se poderia reclassificar a participação societária em tela para o ativo circulante e, caso possível, se tal reclassificação descaracterizaria o ganho ou perda de capital como resultado não operacional.” (fls 69). Fundamentando-se no Parecer Normativo CST n. 3, de 289 de janeiro de 1980, coloca que “a participação societária permanente deve ser permanecer classificada em conta do ativo permanente até o momento de sua alienação. O resultado da operação considera-se não operacional.” Em seguida, com base no artigo 1º, §3º, II e 15, inciso I da Lei n. 10.833/2003, afirma que “a receita decorrente da alienação da participação societária em tela, mantida por mais de quatro anos, não integra as bases de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, por ser não operacional, decorrente da venda de ativo permanente” (fls 71).

Importante salientar que, para a tomada desse posicionamento, a autoridade pública, como não poderia deixar de ser, estava ciente do objeto social da Recorrente, posto no requerimento de consulta à RFB (fls 73), o qual foi inclusive destacado no relatório da resposta dada (fls 66) nos parágrafos de nº. 3 e 4:

3. Em face da característica de longo prazo das operações de apoio realizadas pela BNDESPAR, todas as inversões em participações societárias, normalmente, são mantidas até o término do exercício subsequente ao de sua aquisição e, conforme art. 178 e 179 da Lei nº 6.404/1976, classificados no Ativo Permanente no subgrupo de Investimentos.

4. Como retorno da manutenção dessas participações permanentes a BNDESPAR obtém, conforme o caso: lucros e dividendos, juros sobre o capital próprio e resultado de ajuste ao valor de patrimônio líquido, respectivamente correspondentes aos art. 379, 347 e 388 do RIR/99.

Tal destaque é de fato relevante porque, da leitura tanto dos fundamentos do despacho decisório quanto da decisão da DRJ, percebe-se que o argumento fulcral para defender a tributação *in casu* é o fato de que “o contribuinte é uma sociedade de participação societária, assim, a princípio, a receita oriunda da alienação de ações revestir-se-ia da natureza de uma receita operacional” (fls 364). Porém, como visto, tal premissa a respeito das atividades da

Contribuinte foi levada em consideração pela Administração Pública ao expedir a Solução de Consulta n. 36 de 06/2006.

Assim é que inexistente fundamento para afastar o entendimento exposto na Solução de Consulta n. 36 de 06/2006, devendo ser aplicado ao caso sob análise.

A controvérsia ora debatida já deu ensejo a diversas decisões desse Tribunal, em processos que apresentam como parte interessada justamente o sujeito passivo ora Recorrente, todos referentes a operações ocorridas em 2005, que geraram pedidos de restituição com base na mesma Solução de Consulta n. 36/2006.

O último processo julgado da Recorrente a respeito do tema, de 27 de novembro de 2018, gerou o Acórdão 3302-006.115, que, esoposando a mesma conclusão trazida nesse voto, bem explica que todas as operações análogas àquela que gerou a Solução de Consulta n. 36/2006 devem se submeter ao seu conteúdo, em razão do princípio contábil da continuidade (previsto na Resolução CFC nº 750/1993). Transcrevo abaixo trecho do voto condutor do referido Acórdão, seguido pela unanimidade dos conselheiros da Turma Julgadora:

Tendo em vista o princípio contábil da continuidade, segundo o qual as empresas constituídas sem um termo final pré-determinado, em situação de normalidade, permanecerão a exercer suas operações reiteradamente, realizando as atividades descritas em seu objeto social de modo sucessivo, não se pode olvidar que uma situação fática determinada, que tenha servido de base para a formulação de consulta, tende a se repetir em operações análogas, realizadas com os mesmos ou com outros clientes ou fornecedores.

Destarte, devem as relações jurídico tributárias manter estabilidade compatível com o princípio da continuidade que alicerça a criação e funcionamento das empresas, sob pena de, em assim não sendo, ficar o sujeito passivo exposto a exações imprevisíveis, comprometendo a segurança de suas operações, o resultado de suas políticas de preços e investimentos e, conseqüentemente sua continuidade, em total afronta à segurança jurídica.

Com efeito. Entendimento em sentido contrário implicaria numa diminuição dos efeitos da consulta que não são compatíveis com o instituto.

Por exemplo, uma empresa que importa determinadas mercadorias e busca à Administração Tributária para esclarecer qual a correta classificação fiscal destas. Por mais que a Solução de Consulta se refira a uma precisa operação de importação (com data, declaração de importação, fornecedor, etc, específicos), quaisquer outras importações vindouras que tenham por objeto a mesma mercadoria devem ser regidas pela interpretação exposta na solução de consulta.

Aqui, por mais que o ativo que fora alienado não seja o mesmo que ensejou a consulta, a operação que resultou na sua alienação e o seu tratamento tributário são rigorosamente os mesmos aqui presentes e que, portanto, devem atrair sua aplicação.

Sobre a Consulta em questão permanecer vigente e ser de observância obrigatória para as operações realizadas pela Recorrente que se submetam à seus termos, destaco trecho do Acórdão n. 3302002.688, de 19 de agosto de 2014, em que a unanimidade dos conselheiros concordaram que:

Com razão a Recorrente. Vejamos.

A consulta à DISIT/7 SRRF refere-se expressamente à participação societária permanente, frisando que sua alienação tem natureza não operacional e, desta forma, não integra as bases de cálculo do PIS/PASEP e da Cofins. Portanto, em relação a venda de ações que se encontravam no ativo permanente da Recorrente, a referida Solução de Consulta encontra-se plenamente eficaz. Essa é a conclusão da consulta que deve ser cumprida, sob pena de violação ao princípio da estrita legalidade administrativa e do *nemo venire contra factum proprium* como arguido, conforme exposto pelo próprio Recorrente em seu recurso.

Veja que, a resposta dada a solução de consulta válida é de aplicação obrigatória por parte do contribuinte e da própria RFB.

Assim, estando registradas a operações de aquisição no ativo permanente, a receita auferida é de venda de bens do ativo permanente e deve ser excluída da base de cálculo da Cofins do período de apuração respectivo. Nesse sentido o §3º, inciso VI, do artigo 1º da Lei nº 10.833/03:

Nestes autos inexistente qualquer indício de que a Solução de Consulta tenha sido revogada, devendo ser mantida a sua aplicação aos fatos ora sob julgamento.

Afinal, tanto as normas de natureza principiológica quando as regras expressamente estabelecidas no ordenamento jurídico assim determinam.

Em primeiro lugar assim o faz o princípio da segurança jurídica, definido por Heleno Taveira Torres como um princípio-garantia constitucional, cuja finalidade é justamente proteger expectativas de confiança legítima nos atos de criação ou aplicação de normas, por meio da certeza jurídica, da estabilidade do ordenamento, bem como da confiabilidade na efetividade dos direitos e liberdades.¹ Embora se trate de princípio que não veio expressamente taxado pela Constituição de 1998, “não há hesitação em se reconhecer a aplicação do princípio da segurança jurídica às relações ditas de Direito Público”, segundo a lição de Fernando Dias Menezes.²

Num segundo plano, as regras que regem o direito tributário encampam essa lógica, conforme se constata do artigo 48, §12º da Lei n. 9.430/96, o qual expressamente veda a possibilidade de retroação da mudança de entendimento posta em solução de consulta pela Administração Pública:

§ 12. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dado ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

Nesse mesmo sentido versava o 14, §6º da Instrução Normativa n. 573/2005, vigente à época dos fatos (atualmente posta no artigo 17 da Instrução Normativa n. 1396/2013).

Não bastasse a necessidade de aplicação do entendimento exposto na Solução de Consulta n. 36/2006 em nome da Recorrente, o qual foi expressamente afastada pelo Despacho Decisório n. 114/2011, também possui razão a Recorrente sobre a exclusão das receitas da base

¹ TORRES, Heleno Taveira. Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica. São Paulo: RT, 2011, pp. 186 e 187.

² ALMEIDA, Fernando Dias Menezes de. Princípios da administração pública e segurança jurídica. In: Rafael Valim; José Roberto Pimenta Oliveira; Augusto Neves Dal Pozzo. (Org.). Tratado sobre o princípio da segurança jurídica no direito administrativo. 1ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2013, v. 1, p. 58.

de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, por serem oriundo de venda de bens de seu ativo permanente.

O “Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações”³ discrimina o que seriam investimentos temporários e, por exclusão, os demais seriam permanentes (conforme classificação contábil vigente à época dos fatos). Assim, seriam investimentos temporários “*as aplicações de excessos de disponibilidades que têm, em relação às necessidades imediatas ou a curto prazo, em títulos e valores mobiliários resgatáveis dentro do período em que prevê sua necessidade*”. A classificação contábil dependeria do tempo previsto para resgate: inferior a 360 dias, ativo circulante, e superior a esse período, ativo realizável a longo prazo.

Foi com essa base que o Acórdão nº 3302-002.055, de 25 de abril de 2013, cujo relator foi o Conselheiro Walber José da Silva, também cuidando de caso da Recorrente análogo ao presente e dando razão à defesa, consignou:

A possibilidade aventada pela Diort/Demac/RJ de a recorrente possuir uma carteira de ações destinadas a negociação em bolsa (o que é compatível com a sua atividade) não se confunde com a também possibilidade de a recorrente possuir investimentos permanente em companhias abertas ou fechadas, também compatível com seu objeto social. O Parecer Conclusivo da Diort/Demac/RJ não prova que as ações vendidas integravam carteira de ações destinadas à venda.

O caráter subjetivo do destino de uma ação adquirida (investimento permanente ou revenda) desaparece se, na virada do ano seguinte ao de sua aquisição, o título ainda permanece em poder do adquirente e registrado no seu ativo (permanente ou circulante).

Se na aquisição da ação a empresa escriturou-a no ativo permanente, é porque a compra foi feita como investimento permanente. Se escriturou no ativo circulante é porque pretendia revender. Se a venda se realizar até o final do ano seguinte ao da aquisição, independente da intenção do adquirente (fator subjetivo) fica provado que a aquisição foi feita para revenda e, portanto, o registro correto da aquisição é no ativo circulante. Se a escrituração foi feita no ativo permanente, deve ser feita a retificação. **No entanto, se a venda ocorrer após o ano seguinte ao da aquisição, não há como contestar o lançamento contábil da aquisição no ativo permanente. Nesta hipótese, a receita da venda do título é, sim, receita da venda de bens do ativo permanente e, portanto, deve ser excluída da base de cálculo da Cofins.**

Esse mesmo entendimento foi seguido no Acórdão n. 3403002.628, de 27 de novembro de 2013, de relatoria do Conselheiro Alexandre Kern, acompanhado pela unanimidade dos julgadores. Nesta oportunidade, o voto do i. Conselheiro destacou que:

O interessado, enquanto manifestante, produziu o demonstrativo de fls. 602 a 607, em que informa as datas de aquisição e venda dos ativos e o tempo em que os mesmo permaneceram classificados no ativo permanente. A análise desse rol permite constatar que, à exceção dos títulos Ambev / AMBV4, adquiridos em 01/02/2004; Braskem / BRKM5, adquiridos em 01/01/2004 e 01/10/2004; Caemi / CMET4; Contax / CTAX3; Contax / CTAX4; CVRD / VALE5, adquiridos em 01/08/2004; Itaú Holding / ITAU4, adquiridos em 01/02/2004, 01/03/2004, 01/04/2004, 01/05/2004, 01/06/2004 e 01/10/2005; Perdigão / PRGA4; e Sadia / SDIA4, todos os demais ativos caracterizaram-se como investimento permanente, pois permaneceram em carteira, no mínimo, até o exercício seguinte ao de sua aquisição, satisfazendo o critério temporal adotado na Instrução Normativa SRF

³ IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações. São Paulo: Editora Atlas, 1995. p. 122

n.º 25, de 6 de março de 2001. Estando registradas a operações de aquisição no ativo permanente, a receita auferida é de venda de bens do ativo permanente e deve ser excluída da base de cálculo da Cofins do período de apuração respectivo.

No caso ora sob julgamento, existe o mesmo demonstrativo acostado em fls 329, no qual consta que a data da compra das ações ocorreu em agosto/2002, enquanto que a sua venda se deu em 31/01/2005. Ou seja, os ativos permaneceram na carteira por quase 2 anos e meio, de modo que cumprido está o critério temporal para que tal investimento seja considerado como ativo permanente. Por conseguinte, a receita decorrente de sua venda é considerada como hipótese de exclusão da base de cálculo da Contribuição ao PIS e pela COFINS pelo inciso II, do §3º, do art 1º da Lei n, 10.833/2003.

Finalmente, destaco que no presente processo, assim como em todos os casos da Recorrente anteriormente citados neste voto, nunca teve como ponto central a reclassificação contábil dos ativos para o ativo circulante, tema esse explorado no Acórdão 3401003.113, o qual foi ratificado pelo Acórdão 9303006.233, de 24 de janeiro de 2018. Com efeito, nem no Parecer Conclusivo com seu respectivo despacho decisório (fls 207 a 216), nem na decisão da DRJ (fls 351 a 370), foram apresentadas quaisquer considerações nesse sentido. Tanto um quanto o outro fundamentam-se na ideia, aqui afastada, de que são operacionais as receitas auditadas, em razão do objeto social da Recorrente, devendo submeter-se à regular tributação pela Contribuição ao PIS e pela COFINS.

De tudo quanto exposto concluímos que, a reclassificação contábil das participações societárias que, por mais de um ano calendário, restaram no ativo permanente da Recorrente, não implica na sua tributação pela Contribuição ao PIS e pela COFINS. Permanece, isto sim, aplicável a hipótese de exclusão da base de cálculo estampada no artigo 1º, §3º inciso II da Lei n.10.833/2003.

Dispositivo

Ex positis, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo o direito creditório de COFINS recolhido a maior.

(documento assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Redatora *ad hoc*