



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

Processo nº 18471.001759/2003-80
Recurso nº 159.835 Voluntário
Acórdão nº **3802-00.762 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 21 de novembro de 2011
Matéria Auto de infração - COFINS
Recorrente Aeroleo Taxi Aéreo S.A.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1999

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718, DE 1998, QUE AMPLIAVA O CONCEITO DE FATURAMENTO. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE RECEITAS NÃO COMPREENDIDAS NO CONCEITO DE FATURAMENTO ESTABELECIDO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL PREVIAMENTE À PUBLICAÇÃO DA EC Nº 20/98.

A base de cálculo da COFINS é o faturamento, assim compreendido a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. Inadmissível o conceito ampliado de faturamento contido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, uma vez que referido dispositivo foi declarado inconstitucional pelo plenário do Supremo Tribunal Federal.

Diante disso, não poderão integrar a base de cálculo da contribuição as receitas não compreendidas no conceito de faturamento previsto no art. 195, I, “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988, previamente à publicação da Emenda Constitucional nº 20, de 1998.

Concernente às variações monetárias ativas, muito embora o artigo 9º da Lei nº 9.718/98 as considere como integrantes da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, classificando-as também como receitas ou despesas financeiras, e apesar de tal dispositivo não ter sido expressamente declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, o mesmo perdeu também sua aplicabilidade por ser incompatível com o entendimento decorrente do afastamento do §1º do artigo 3º da mesma Lei, que trouxe como consequência, para a base de cálculo das referidas contribuições, o restabelecimento do conceito de faturamento previsto no art. 195, I, “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988, o qual não contempla na

sua composição, para as empresas de natureza comercial, as receitas classificadas como financeiras.

Recurso ao qual se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

Fez sustentação oral o Dr. Marcelo Castro, OAB/RJ nº 129.036.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 02/12/2011

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, José Fernandes do Nascimento e Solon Sehn.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 1ª Turma da DRJ Rio de Janeiro I (fls. 211/213), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração lavrado contra o sujeito passivo, nos termos do acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1999

DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

Devem ser tributadas as diferenças apuradas no confronto dos valores escriturados e dos declarados/pagos, quando o contribuinte deixa de apresentar prova capaz de refutar as diferenças expostas no trabalho fiscal.

VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS.

As variações monetárias ativas são consideradas receitas financeiras para efeitos da legislação da Cofins.

A lavratura do auto de infração decorreu dos fatos descritos no relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

Versa o presente processo sobre o Auto de Infração de fls. 145/151, lavrado pela DEFIC/RJO, com ciência do interessado em 08/09/2003 (fl. 145), sendo exigida a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) no valor de R\$ 140.329,93, com multa de 75% e juros de mora. O crédito tributário total lançado monta a R\$ 346.549,42.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/12/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 02/12/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 15/12/2011 por REGIS XAVIER HOLAND

A

Impresso em 16/01/2012 por NALI DA COSTA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

O lançamento foi efetuado em virtude de, em procedimento fiscal, ter sido apurada a infração abaixo:

1- DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO. Valores apurados conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 134/144. No Termo, a fiscalização aponta que o interessado, “ao excluir da receita bruta as variações monetárias ativas no ano de 1999, e ainda ao considerar um valor ‘negativo’ de receita financeira”, diminuiu indevidamente a base de cálculo da Cofins.

O enquadramento legal se encontra no Auto de Infração.

O interessado apresentou, em 08/10/2003, a impugnação de fls. 180/187. Na referida peça de defesa alega, em síntese, que:

- a Lei 9.718/1998 alterou, de forma ilegal e inconstitucional, a LC 70/1991, para fazer incidir a Cofins sobre quaisquer receitas;

- as quantias que não são efetivamente recebidas não constituem ingresso no patrimônio, não estando abrangidas pela hipótese de incidência da Cofins.

Encerra solicitando a improcedência do lançamento.

A ciência da decisão que manteve a exigência formalizada contra a recorrente ocorreu em 25/05/2007 (fls. 215-v). Inconformada, a mesma apresentou, em 20/06/2007 (fls. 217), o recurso voluntário de fls. 217/234, onde se insurge contra o lançamento com fundamento nos mesmos argumentos já expostos na primeira instância recursal, defendendo, portanto: a) a impossibilidade de incidência da COFINS sobre as variações cambiais ativas, posto que tais valores não constituiriam ingresso de patrimônio; b) a inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo do PIS e da COFINS pela Lei nº 9.718/98.

Com base nesses argumentos, requer seja dado provimento ao seu recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Do mérito

Admissibilidade do recurso

Conforme relatado, a ciência da decisão recorrida se deu em 25/05/2007 (fls. 215-v). Por sua vez, o recurso voluntário foi apresentado em 20/06/2007 (fls. 217), tempestivamente, portanto.

Ademais, nos termos do instrumento de mandato de fls. 188, c/c contrato social de fls. 190/202, vê-se que o signatário da petição de recurso voluntário detém legitimidade para representar a empresa perante este foro.

Portanto, e considerando, ainda, a competência material para o julgamento do feito, conheço do recurso posto que atendidos os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Mérito

De acordo com o relatório supra, a questão material posta em discussão diz respeito à incidência ou não da COFINS sobre variações monetárias ativas de competência do ano-calendário de 1999.

A decisão recorrida manteve o lançamento com base no conceito ampliado de faturamento constante da Lei nº 9.718/98, especialmente em seu artigo 9º, o qual é taxativo quando considera como receitas ou despesas financeiras as variações monetárias dos direitos de crédito das obrigações do contribuinte em função da taxa de câmbio.

Delineado o âmbito da discussão objeto do litígio, passemos ao seu exame.

Da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 e de sua consequência para a lide

Como se sabe, o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 ampliou a base de cálculo do PIS e da COFINS. O aumento da carga tributária daí decorrente foi veementemente contestado na justiça, tendo o Poder Judiciário, por diversas vezes, entendido que a amplitude de faturamento referida no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, na redação anterior à Emenda Constitucional – EC nº 20, de 1998, não legitimava a incidência de tais contribuições sobre a totalidade das receitas auferidas pelas empresas contribuintes, advertindo, ainda, que a superveniente promulgação da EC nº 20, de 1998, publicada no dia 16 de dezembro de 1998, “*não teve o condão de validar a legislação ordinária anterior, que se mostrava originariamente inconstitucional*” (Ag.Reg. RE 546.327-3/SP, Rel. Min. Celso Mello).

Assim, entendeu o Poder Judiciário que o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, ao alargar o conceito de faturamento, criara exação nova, assunto o qual deveria ter sido objeto de lei complementar, por força do disposto no artigo 195, § 4º, c/c artigo 154, inciso I, da Constituição Federal. Portanto, o alargamento da base de cálculo objeto da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (decorrente da conversão da MP nº 1.724, de 29/10/1998 – antes, ressalte-se, da EC nº 20, de 15/12/1998), estava maculado por vício formal de constitucionalidade.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 390.840/MG, apreciado pelo pleno em 09/11/2005, decidiu no seguinte sentido (relator Ministro Marco Aurélio):

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS – SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias de serviços ou de mercadorias e

serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

A decisão teve a seguinte votação:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro Nelson Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie Plenário, 09.11.2005.

Posteriormente, o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 585.235-1/MG, proferido em 10/09/2008 e publicado em 28/11/2008, **reconheceu a repercussão geral do tema**, conforme ementa do acórdão em tela, que teve a relatoria do Ministro Cezar Peluso:

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

Em função disso, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por meio da Portaria PGFN nº 294, de março de 2010, **dispensou os Procuradores da Fazenda Nacional de apresentar contestação e de interpor recursos**, dentre outras hipóteses, em relação à discriminada no inciso V de seu artigo 1º, segundo a qual: “**V – quando a demanda e/ou a decisão tratar de questão já definida, pelo STF ou pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, em sede de julgamento realizado na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, respectivamente**”. O artigo 543-B do CPC trata, justamente, da análise da repercussão geral.

E segundo o artigo 62-A do RICARF (inserido pela Portaria MF nº 586/2010),

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Além disso, o parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, dispõe que,

Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Portanto, há que se analisar a querela diante da atual realidade, que requer seja considerado o afastamento do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em vista de sua declarada inconstitucionalidade pelo STF. Sobre tal dispositivo, vale ressaltar, a título de informação, que o mesmo foi posteriormente revogado pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, o STF entendeu que o PIS e a COFINS **somente poderiam incidir sobre as receitas operacionais das empresas**, ou seja, aquelas ligadas às suas atividades principais.

Vale lembrar que o alcance desse entendimento, em relação à COFINS, prevalece até a edição da Medida Provisória nº 135, de 20/10/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, cujos efeitos – nova ampliação da base de cálculo da contribuição, agora, sem o vício da inconstitucionalidade dada a edição da EC nº 20, de 15/12/1998 – passaram a vigor a partir de 1º de fevereiro de 2004. Portanto, a inadmissibilidade de ampliação da base de cálculo da COFINS, nos termos acima observados, é integralmente aplicável ao caso presente, posto ser este relacionado ao ano-calendário de 1999.

Consequentemente, não é legítima a exigência da contribuição sobre receitas outras que não as originadas da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, **devendo ser excluídos os montantes correspondentes às variações monetárias ativas**, posto que estas não estão compreendidas no conceito de faturamento previsto no art. 195, I, “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988, previamente à publicação da Emenda Constitucional nº 20, de 1998¹.

Especialmente no que diz respeito às variações monetárias ativas, convém seja feito um breve esclarecimento adicional.

Estabelece o artigo 9º da Lei nº 9.718/98:

Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso. (grifei)

Diante da redação do dispositivo em tela, vê-se que o mesmo considera as variações monetárias ativas como integrantes da base de cálculo do PIS e da COFINS. E sobre o artigo 9º da Lei nº 9.718/98 não houve manifestação expressa de inconstitucionalidade por parte do Supremo Tribunal Federal.

Todavia, diante da decisão do STF, **o artigo 9º da Lei nº 9.718/98 perdeu, também, sua aplicabilidade**, já que sua redação revela-se incompatível com o entendimento decorrente do afastamento, por inconstitucionalidade, do §1º do artigo 3º da mesma Lei, que trouxe como consequência para a base de cálculo do PIS e da COFINS, como já ressaltado, que a mesma voltara a ser constituída pela receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, dentre as quais não se enquadram, para a recorrente – empresa de natureza comercial –, as receitas classificadas como financeiras.

¹ Com efeito, referida Emenda Constitucional, como já citado, unificou os conceitos de receita bruta e de faturamento, o que se deu somente após a edição da Lei nº 9.718/98, cujo § 1º do artigo 3º, ampliador do conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, ainda não estava respaldado pelo alicerce constitucional decorrente da reportada EC nº 20/98.

Nesse sentido a seguinte decisão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. NÃO-CABIMENTO. VIGÊNCIA DA LEI 11.187/2005. VARIAÇÕES CAMBIAIS. PIS E COFINS. NÃO-INCIDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. ARTIGO 3º DA LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. MANDADO DE SEGURANÇA. EXAME DO PEDIDO DE LIMINAR. AGRAVO DE INSTRUMENTO. CABIMENTO. PRECEDENTES DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. 1. Agravo de instrumento interposto contra decisão que indeferiu o pedido de liminar para suspender a exigibilidade dos créditos referentes à contribuição para o PIS e à COFINS. 2. Não conheço do agravo interno tendo em vista que a decisão que antecipou os efeitos da tutela recursal foi proferida em Dezembro de 2007, na vigência da Lei 11.187/2005, que suprimiu seu cabimento em face de decisão que defere liminar nos casos dos incisos II e III do artigo 527 do Código de Processo Civil, e mantenho aquela decisão liminar. 3. A decisão agravada indeferiu o pedido de liminar ao fundamento de que não teria ocorrido a decadência para a constituição dos créditos tributários impugnados, uma vez que não teria transcorrido o prazo de 10 (dez) anos, a contar do primeiro fato gerador, e que, a despeito da alegação de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, o artigo 9º dessa mesma Lei constituiria imposição expressa no sentido de que as verbas decorrentes das variações cambiais advindas de contratos de mútuo celebrados em moeda estrangeira deveriam compor a base de cálculo das contribuições de que se cuida (PIS e COFINS). 4. No que se refere à base de cálculo dos tributos de que se cuida, a Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, estabeleceu, em seu artigo 2º, “que as contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento”, correspondente, no dizer de seu artigo 3º e §1º, à “receita bruta”, ou seja, à totalidade das receitas auferidas, independentemente “do tipo de atividade exercida e da classificação contábil adotada para as receitas”. 5. O Supremo Tribunal Federal, concluindo o julgamento do RE 346.084 (rel. Min. Ilmar Galvão, DJU 9.11.2005), em que se questionava a constitucionalidade das alterações promovidas pela Lei n.º 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da COFINS e do PIS, declarou, por maioria, a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98. 6. A Corte Constitucional entendeu que esse dispositivo, ao ampliar o conceito de receita bruta para toda e qualquer receita, violou a noção de faturamento prevista no art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, na sua redação original, que equivaleria ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. 7. Ressaltou-se, no julgamento, que, a despeito de a norma constante do texto atual do art. 195, I, “b”, da CF/88, na redação dada pela EC 20/98, ser conciliável com o disposto no §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, não haveria se falar em convalidação nem recepção deste, eis que eivado de nulidade original insanável, decorrente de sua frontal incompatibilidade com o texto constitucional vigente no momento de sua edição. Afastou-se, ainda, o argumento de que a publicação da EC n.º 20/98, em data anterior ao início de produção dos efeitos da Lei n.º 9.718/98 – o qual se deu em 1º.2.99, em atendimento à anterioridade nonagesimal (CF, art. 195, §6º) – poderia conferir-lhe fundamento de validade, haja vista que a lei entrou em vigor na data de sua publicação (28.11.98), portanto, 20 (vinte) dias antes da EC n.º 20/98. 8. Portanto, declarada a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, mantém-se a base de cálculo constituída apenas pela receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de

qualquer natureza, ficando excluídas, outrossim, as verbas relativas à variação cambial, eis que não compreendidas no conceito de faturamento previsto no art. 195, I, "b", na redação originária da Constituição Federal de 1988. 9. A despeito de o artigo 9º da Lei n.º 9.718/98 considerar a variação cambial ativa como base de cálculo do PIS e da COFINS, tendo em vista que o faturamento somente abrange a receita com as vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, nos termos da conclusão do Supremo Tribunal Federal acima exposta acerca da inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da mesma Lei, verifica-se, em cognição sumária e superficial, que essa previsão legal não poderia subsistir, por manifesta incompatibilidade.

10. A orientação que vem prevalecendo no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de ser cabível o recurso de agravo de instrumento em face de decisão que defere ou indefere liminar em mandado de segurança, razão pela qual, também neste particular, não assiste razão à agravada. 11. Agravo interno não-conhecido. 12. Agravo de instrumento conhecido e provido. (grifos nossos)

(TRF 2ª Região. Terceira Turma Especializada. Agravo interno no agravo de instrumento nº 160955. Processo nº 200702010158305. Data da decisão: 20/05/2008. Publicado em 29/05/2008. Relator: Desembargador Federal Francisco Pizzolante. Decisão unânime.)

Em conclusão, **relativamente às variações monetárias ativas, estas, por não se enquadrarem dentre as receitas operacionais da litigante, não integram a base de cálculo da contribuição em evidência, uma vez declarada a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.**

Da conclusão

Diante de todo o exposto, voto para **dar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.**

Sala de Sessões, em 21 de novembro de 2011.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Relator