



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19740.000049/2004-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.893 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2021
Recorrente BRASILCAP CAPITALIZACAO SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

SOCIEDADES DE CAPITALIZAÇÃO. BASE DE CÁLCULO PARA RECOLHIMENTO DO PIS EM PERÍODO ANTERIOR À VIGÊNCIA DA LEI Nº 9.718/98. DEFINIÇÃO DE RECEITA BRUTA OPERACIONAL PREVISTA NA LEGISLAÇÃO DO IRPJ. EXCLUSÃO DE PROVISÕES E SUAS RESPECTIVAS ATUALIZAÇÕES.

Até a vigência definitiva da Lei nº 9.718/98, as sociedades de capitalização e as demais instituições financeiras devem apurar e recolher o PIS com base na “receita bruta operacional”, prevista na legislação do imposto de renda, mediante a exclusão (a) da parcela dos prêmios destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas e (b) da atualização monetária das provisões ou reservas técnicas, limitada aos valores da variação monetária ativa incluídos na receita bruta operacional, assim compreendidos os ingressos havidos dos adquirentes dos títulos de capitalização e sua respectiva atualização.

As provisões/receitas técnicas e os haveres de capitalização contratualmente pactuados e obrigatórios por exigência dos órgãos oficiais de controle não compõem a receita bruta operacional, porquanto serem verbas titularizadas por terceiros, relacionadas a investimentos obrigatórios por determinação contratual e por exigência da Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), que transitam na pessoa jurídica mas não representam qualquer acréscimo patrimonial vinculado à companhia de capitalização, não sendo adequado incluí-la na base de cálculo da contribuição do PIS.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º, ART. 3º, DA LEI Nº 9.178/98. REPERCUSSÃO GERAL JULGADA PELO STF. VINCULAÇÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.

O Supremo Tribunal Federal decidiu, sob o regime de repercussão geral, no julgamento do RE nº 585.235, DJU de 28/11/2008, ser inconstitucional o alargamento da base de cálculo da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, confirmando os precedentes do RE nº 346.084/PR, DJ de 1º.9.2006; REs nºs 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, DJ de 15.8.2006.

Por força do que dispõem o art. 62-A do RICARF, devem ser aplicadas em todas as instâncias judicantes, administrativas ou judiciais, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo

Superior Tribunal de Justiça, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C do Código de Processo Civil.

Até o advento da Lei nº 10.637/2002, devem ser excluídas da base de cálculo de lançamento da COFINS as demais receitas auferidas pelo contribuinte que não decorram da obtenção de faturamento, mantendo-se na autuação somente aquelas que sejam obtidas a partir da venda de mercadorias, da prestação de serviços ou que decorrem objetivamente das atividades inerentes ao objeto social relativo à sua constituição.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO PARA PREVENIR DECADÊNCIA.

O dever de realizar o lançamento é ônus da administração tributária, a quem incumbe lançar o tributo nas hipóteses em que, diante de circunstância suspensiva da exigibilidade que coloque em risco a constituição do crédito tributário, assim o faz para prevenir a decadência, ficando, porém, impedida de cobrá-lo até o afastamento da condição da qual decorra sua suspensividade, mercê da Súmula Vinculante nº 77 do CARF.

Não há ilegalidade no lançamento de crédito tributário cuja exigibilidade esteja suspensa, seja em decorrência da impugnação ou recurso ainda pendente de julgamento, ou mesmo por qualquer causa suspensiva indicada no art. 151 do CTN, porquanto é lícito à administração tributária realizar o lançamento para prevenir a ocorrência de decadência.

APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO.

Aplica-se a multa de ofício no lançamento tendente à prevenção de decadência, exceto nas hipóteses previstas no art. 63 da Lei nº 9.430/96, em que a suspensão do crédito tributário decorra da concessão de medida liminar ou antecipação de tutela em ação judicial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. O conselheiro José Roberto Adelino da Silva (Suplente convocado) declarou-se impedido de participar do presente julgamento, pelo que foi substituído pelo Conselheiro Lucas Issa Halah (Suplente convocado).

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque (Relator), Sergio Magalhaes Lima, Jose Roberto Adelino da Silva (suplente convocado(a)), Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado(a)), Lucas Issa Halah (suplente convocado(a) para eventuais participações), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 1201-004.893 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19740.000049/2004-69

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário manejado em face do acórdão n.º 13-16.756 - 4a Turma da DRJ/RJOII, de 31 de julho de 2007 (e.fls. 390/411), que julgou parcialmente procedente o lançamento da contribuição ao PIS, referente ao período de janeiro a março de 1999, objeto de auto de infração de e.fls. 209/212.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (e.fls.191/201) lançamento do tributo não recolhido referente à variação monetária das provisões técnicas e títulos resgatados, decorrentes da atividade de capitalização a que se dedica o contribuinte.

Devidamente impugnado, o feito foi à julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), que prolatou decisão parcialmente procedente e assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

EMPRESAS DE CAPITALIZAÇÃO. LEI N.º 9.701/1998. EXCLUSÃO/DEDUÇÃO. A exclusão/dedução prevista na Lei n.º 9.701/1998, art. 1.º, inciso VI, refere-se, estritamente, à parcela dos prêmios destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas, não podendo ser, estendida atualização monetária e aos juros incidentes sobre essa parcela.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO A MAIOR. Tendo sido constatado que o crédito tributário foi constituído em valor maior que o efetivamente devido, cancela-se a parte excedente.

MANDADO DE SEGURANÇA. CONCESSÃO DE LIMINAR. EFEITOS SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. É de se declarar suspensa a exigibilidade do crédito tributário lançado quando for constatada a existência de provimento judicial que impeça a sua cobrança.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. NÃO IMPEDE LANÇAMENTO. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não impede a sua constituição pelo lançamento. E apenas no concernente ao pagamento do débito apurado que a autoridade fiscal deve abster-se de qualquer exigência em relação ao sujeito passivo.

EXIGIBILIDADE SUSPensa. LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA. NÃO CABE MULTA DE OFÍCIO. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição de crédito tributário relativo a tributo de

competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa por força de provimento judicial específico.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA LEGAL. As arguições de inconstitucionalidade não são oponíveis na esfera administrativa, incumbindo ao Poder Judiciário apreciá-las.

Irresignado, o contribuinte interpõe recurso voluntário ao CARF, onde combate as razões apontadas na decisão de piso e esclarece realizar atividade de capitalização, sujeita às normas da Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), estando obrigado a constituir provisões técnicas dos recursos capitados de terceiros, a fim de assegurar o cumprimento dos resgates futuros dos respectivos títulos de capitalização.

Argui ser regular o provisionamento matemático de valores para resgate de títulos, denominada “provisão”, que representa o valor histórico captado, acrescido de sua remuneração ao cliente, conforme regulamentação da Circular SUSEP n.º 3/96, alterada pelas Circulares SUSEP n.º 15/96 e 100/99.

Nesse contexto, destaca que “*A PROVISÃO é constituída quando da venda do título, em montante que corresponde a percentual que é fixado nas Condições Gerais dos produtos comercializados pela RECORRENTE, aprovadas pela SUSEP, sendo acrescida, a partir do próprio mês da venda até o vencimento do título, ou do resgate deste, se solicitado antecipadamente, da correção monetária e dos juros também fixados naquelas Condições Gerais (via de regra, Taxa Referencial - TR mais juros de 0,5% ao mês)*”.

Entende a recorrente ser indevida a cobrança do PIS sobre tais acréscimos, que atualizam a provisão originária, porquanto a remuneração dos títulos vendidos não representa receita de sua parte, mas despesa dedutível do IRPJ, porquanto se tratar de provisão obrigatória para remunerar o investimento do cliente. Por esse motivo, controverte o lançamento em relação a janeiro de 1999, aduzindo ser equivocado o entendimento da administração tributária segundo o qual não haveria previsão legal de realizar tal dedução, por força da MP n.º 517/94 e suas sucessivas conversões, vigentes até janeiro de 1999.

Outrossim, quanto ao período de fevereiro e março de 1999, assevera que a Lei n.º 9.718/98 passou a exigir a cobrança do PIS sobre as receitas das atividades de capitalização mediante exclusão da “*parcela do prêmio destinada à constituição das provisões e os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento do resgate de títulos (vale dizer, do pagamento da remuneração assegurada por estes, que, no caso da RECORRENTE, correspondem à TR mais juros de 0,5% ao mês)*”.

Complementarmente, o contribuinte controverte:

- a) A ilegalidade do auto de infração, porque foi lançada multa de ofício em janeiro de 1999, em cujo período o tributo estava com exigibilidade suspensa por decisão judicial, o que contaminaria todo o lançamento;
- b) A inexigibilidade do PIS em relação a janeiro de 1999, porquanto sua apuração deveria ser calculada sobre a receita bruta operacional, nos termos da legislação do IRPJ, cabendo a dedução das receitas de terceiros;

- c) A inexigibilidade do PIS em relação a fevereiro e março de 1999, sob o color de que o Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional a Lei nº 9.718/98, no que pertine ao alargamento do conceito de receita bruta tributável, portanto, a base de cálculo indicada na autuação seria ilegal, porquanto indevida a consideração como faturamento daquilo que não pertence à companhia de capitalização, mas representa acréscimo patrimonial de terrenos.

O recurso foi distribuído à Egrégia 3ª Seção do CARF, que declinou da competência para apreciação do feito, porquanto se tratar de matéria afeta à 1ª Seção de Julgamento, mercê da apuração de provas ter sido lastreada em elementos vinculados à legislação do IRPJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

DA PRETENSA ILEGALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR OFENSA À DECISÃO JUDICIAL QUE SUSPENDIA A EXIGIBILIDADE DO TRIBUTO

A recorrente controverte a total ilegalidade do lançamento tributário sob o color de que decisão favorável que obtivera em Mandado de Segurança por ela impetrado, onde se suspendera a exigibilidade do PIS, impediria a cobrança de todo o período, pois caberia à administração tributária realizar o lançamento com o objetivo específico de prevenir a decadência, fato que não identifica nos fólios processuais.

Deve-se registrar que a *DRJ já cancelou a multa de ofício referente ao mês de 01/1999*, no valor (histórico) de R\$ 122.036,10, razão pela qual a matéria relacionada à multa não é objeto de controvérsia no presente auto de infração.

O que pretende a parte é desconstituir *todo o auto de infração*, por entender que o lançamento foi contaminado por discussões que impactam toda sua validade.

A constituição do crédito tributário pelo lançamento não é uma faculdade da administração tributário, mas, antes, representa uma obrigação do agente público, objetivamente descrita no parágrafo único do art. 142 do CTN, onde se vê que “*A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional*”. É dessa norma cogente, de natureza geral, que deflui o dever de lançar o tributo também nas hipóteses em que o Fisco, diante de circunstância prejudicial que coloque em risco a constituição do crédito tributário em face de decadência, realiza o lançamento para preveni-la, mas fica impedida de cobrá-lo, até o afastamento da condição da qual decorra sua suspensividade.

Importa registrar que a Lei n.º 9.430/96 prevê em seu art. 63 a expressa possibilidade de constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, quando ocorrer a suspensão de sua exigibilidade, excluindo a cobrança da multa de ofício somente nos casos oriundos de concessão de medida liminar ou antecipação de tutela em ações judiciais, a saber:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1961, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Outrossim, a controvérsia foi objeto de promulgação da Súmula n.º 17 do CARF, com efeito vinculante, por força da Portaria MF n.º 383 (DOU de 14/07/2010), a saber:

Súmula CARF n.º 17: Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Não há ilegalidade no lançamento de crédito tributário cuja exigibilidade esteja suspensa, seja em decorrência da impugnação ou recurso ainda pendente de julgamento, ou mesmo por qualquer causa suspensiva indicada no art. 151 do CTN, porquanto é lícito à administração tributária realizar o lançamento para prevenir a ocorrência de decadência.

Os procedentes do CARF confirmam esse entendimento:

LANÇAMENTO. PROCESSO JUDICIAL. DEPÓSITO EM MONTANTE INTEGRAL. ACRÉSCIMOS LEGAIS. É regular o lançamento que objetiva prevenir a decadência de débito discutido judicialmente, mesmo que suspenso em razão de depósito no montante integral. O lançamento incluindo juros e multa de mora é necessário para que, em havendo diferença entre o valor convertido em renda da União e o débito respectivo, possa ser promovida a cobrança, não importando qualquer prejuízo ao contribuinte que tenha efetuado o depósito tempestivo no montante integral ou, ainda que intempestivo, tenha calculado corretamente os acréscimos legais devidos pelo atraso. (Acórdão n.º 2201-006.503 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 07 de julho de 2020)

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

INEXIGIBILIDADE DE MULTA DE OFÍCIO. Há autorização legal à constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência relativamente a tributo de competência da União, cuja exigibilidade tenha sido suspensa por liminar ou tutela antecipada concedida, não cabendo lançamento de multa de ofício. (Súmula CARF n.º 17). (Acórdão n.º 9303005.879 – 3ª Turma Sessão de 18 de outubro de 2017)

LANÇAMENTO PARA EVITAR A DECADÊNCIA. EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO APÓS FIM DA VIGÊNCIA DA LIMINAR. O “lançamento para prevenir a decadência”, ocorre quando um tributo encontra-se em discussão mas, para prevenir eventual perda do direito, a Administração formaliza um lançamento, identificando os critérios quantitativos, temporais, espaciais e locais do Fato Gerador, inclusive calculando o *quantum debeatur*, mas sem exigí-lo. Com o fim da vigência da medida judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário a Administração Pública tem o poder dever de tomar as medidas necessárias no sentido de exigí-lo. (Acórdão n.º 3302-009.777 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 21 de outubro de 2020)

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. SUSPENSÃO DO DIREITO DE LANÇAMENTO DO FISCO. INOCORRÊNCIA. Sob pena de responsabilidade funcional, o Auditor Fiscal da Receita Federal tem a obrigação de efetivar o devido lançamento quando presentes as condições legais para tanto. A discussão, em diverso processo administrativo, acerca da exclusão do SIMPLES não tem efeito suspensivo, não obstaculizando o fisco de lançar o que devido, inclusive evitando a decadência de eventuais créditos. (Acórdão n.º 2803003.982 – 3ª Turma Especial – 2ª Seção de Julgamento, Sessão de 21 de janeiro de 2015)

Por tais razões, *afasto a nulidade* apontada pelo contribuinte.

DA INEXIGIBILIDADE DO PIS EM RELAÇÃO A JANEIRO DE 1999

A decisão recorrida manteve a autuação em relação a janeiro de 1999, sob o entendimento de que a legislação vigente à época – que antecedeu à controversa modificação da Lei n.º 9.718/98, que passou a vigor a partir de fevereiro de 1999, por força do princípio da anterioridade nonagesimal das contribuições – não autorizaria o contribuinte excluir da base de cálculo do PIS as atualizações monetárias sobre as provisões ou reservas técnicas de valores recebidos por terceiros, relacionadas aos contratos de capitalização de títulos.

Com efeito, importa observar que as sociedades de capitalização realizam atividades com objetivo de “*fornecer ao público, de acordo com planos aprovados pelo Governo Federal, a constituição de um capital mínimo perfeitamente determinado em cada plano e pago moeda corrente em um prazo máximo indicado no mesmo plano, a pessoa que possuir um título, segundo cláusulas e regras aprovadas e mencionadas no próprio título*” (Decreto-lei n.º 261/67, art. 1º, parágrafo único).

São companhias alçadas à condição de instituições financeiras¹, fiscalizadas pelo Conselho Nacional de Seguros Privados (CNSP) e pela Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), de forma que a receita por elas auferidas deve ser tributada segundo os parâmetros e limites determinados pela legislação que normatiza tal atividade.

Em janeiro de 1999, as companhias de capitalização e as demais instituições financeiras apuravam o PIS com base na “*receita bruta operacional*”, conforme determinava o art. 72, V, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, ou seja, a receita era aquela que a legislação do imposto de renda determinava, com exclusões e inclusões sobre os ingressos havidos pelas companhias.

A legislação vigente à época determinava que as empresas de capitalização estavam autorizadas a apurar a base de cálculo da Contribuição para o PIS mediante a exclusão da receita bruta operacional (a) da parcela dos prêmios destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas e (b) da atualização monetária das provisões ou reservas técnicas, limitada aos valores da variação monetária ativa incluídos na receita bruta operacional².

Vê-se que a lei autorizava objetivamente as empresas a excluïrem da receita tributável os valores pertencentes a terceiros, no caso, os ingressos havidos dos adquirentes dos títulos de capitalização, que transitavam temporariamente nas contas das pessoas jurídicas, mediante contabilização segregada a título de provisões ou reservas técnicas, com inclusão da variação monetária ativa.

De notar que nem as provisões/receitas técnicas nem os haveres de captação contratualmente pactuados devem compor o conceito de receita bruta operacional da época dos fatos, seja porque a legislação expressamente as excluía da base de cálculo do tributo, seja porque são verbas de terceiros, que transitam na pessoa jurídica mas não representam qualquer acréscimo patrimonial vinculado à companhia de capitalização, não sendo adequado incluí-la na base de cálculo do tributo.

Os acréscimos financeiros lançados para atualizar provisões de operações de capitalização de títulos regularmente contratados com investidores não representam receita operacional bruta nem compõem o faturamento da companhia, pois não são resultado de sua atividade econômica e pertencem, verdadeiramente, ao terceiro titular do crédito a ser resgatado no futuro.

Incumbe à SUSEP a competência legal de regulamentar as operações das companhias de capitalização e, conforme as Circulares vigentes à época³, as pessoas jurídicas

¹ Neste sentido, ao dispor sobre a Política e as Instituições Monetárias, Bancárias e Creditícias, estipula em seu art. 17 que: "Consideram-se instituições financeiras, para os efeitos da legislação em vigor, as pessoas jurídicas públicas ou privadas, que tenham como atividade principal ou acessória a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valor de propriedade de terceiros".

² Art. 1º, VI, "a" e "b", da MP n.º 517/1994, com suas sucessivas reedições.

³ Circular SUSEP n.º 3/96, alterada pelas Circulares SUSEP n.ºs 15/96, e n.º 100/99.

estavam obrigadas a realizarem as provisões mediante atualização mensal, com base nos respectivos títulos vendidos, senão:

Circular SUSEP n.º 3/1996

Art. 5º - A provisão matemática e o valor de resgate *serão atualizados mensalmente*, com base no índice previsto no título de capitalização.

Art. 20 - O título de capitalização deverá conter *critério de atualização de valores inerentes ao contrato, livremente pactuado entre as partes*, observadas as normas estabelecidas pelo Conselho Nacional de Seguros Privados - CNSP e pela Superintendência de Seguros Privados - SUSEP. Parágrafo Único - O critério de atualização de valores deverá constar obrigatoriamente nas condições gerais.

As receitas financeiras decorrentes das atualizações das provisões, verdadeiramente, são receitas dos respectivos titulares, não representam ingresso patrimonial, direto ou indireto, das companhias de capitalização. São investimentos obrigatórios, fruto de aplicações compulsórias, que remuneram os terceiros adquirentes, com resgate futuro, por isso mesmo, não representam receita operacional bruta suscetível à exigência do PIS.

Importa trazer à colação alguns precedentes do CARF, que tratam de hipóteses análogas, onde se afastou a exação ora controvertida:

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. SEGURADORAS. As reservas ou provisões destinam-se a investimento em ativos garantidores, como forma de proteção e resguardo do cumprimento das obrigações assumidas pela seguradora em relação aos segurados. Ainda que o investimento em ativos garantidores decorra de imposição legal, as receitas financeiras auferidas não podem ser consideradas como receita típica decorrente do objeto social, e, por conseguinte, sujeitas à incidência de COFINS. *No caso das seguradoras, as receitas financeiras decorrentes dos investimentos legalmente compulsórios não estão abrangidas no conceito de faturamento.* (Acórdão n.º 3302006.551 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de 26/11/2019)

PIS. COOPERATIVAS DE CRÉDITO. PERÍODOS DE APURAÇÃO DE JULHO DE 1998 A JANEIRO DE 1999. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA OPERACIONAL. DEDUÇÕES ESPECÍFICAS. ALÍQUOTA DE 0,75%. Nos termos do inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, introduzido pela Emenda Constitucional de Revisão n.º 01/94, as cooperativas de crédito, na condição de instituição financeira, sujeitam-se, desde junho de 1994 e até janeiro de 1999, ao PIS incidente sobre a receita bruta operacional, com as deduções estabelecidas na Medida Provisória n.º 517/94, convertida após reedições na Lei n.º 9.701/98. (Acórdão n.º 9303003.271 - 3ª Turma Sessão de 04 de fevereiro de 2015)

Registre-se que o parecer PGFN/CAT n.º 2.773/2007 trouxe análise complementar sobre o assunto, no contexto da aplicação da legislação pretérita sobre investimentos obrigatórios de instituições financeiras, que traz luzes ao debate, com conclusões semelhantes às que ora são controvertidas, a saber:

“9. Com efeito o enquadramento da atividade de bancos e de seguros no setor terciário da economia (serviços) é contemplado no Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS), firma do durante a rodada de negociações multilaterais promovidas no âmbito de Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994 (GATT 1994) – Rodada Uruguai, promulgada pelo Decreto n.º 1.355, de 30 de dezembro de 1994. [...]

32. Dessa forma, fica claro que a atividade bancária é constituída por serviços que são disponibilizados aos clientes, dentre os quais se inclui a intermediação financeira.

Efetivamente, o ponto fundamental do presente trabalho é possuir a clara avaliação do que se pode considerar serviço para fins tributários. Assim, o conceito de serviço, deve ser considerado sob o “contexto sistemático da Constituição”, que “leva à conclusão de que o conceito constitucional de serviço não coincide com o emergente da acepção comum, ordinária, desse vocábulo”. Foi Alfredo Augusto Becker – apoiado em Pontes de Miranda – quem melhor mostrou que a norma jurídica como que “deturpa” ou “deforma” os fatos, do mundo, ao erigilos em fatos jurídicos”. Ainda, segundo Aires Barreto, “serviço tributável é o desempenho de atividade economicamente apreciável, produtiva de utilidade para outrem, DF CARF MF Fl. 1205 Processo n.º 16682.721224/201713 Acórdão n.º 3302006.551 S3C3T2 Fl. 22 21 porém sem subordinação, sob regime de direito privado, com fito de remuneração”. [...]

45. Especificamente sobre as seguradoras a fundamentação é a mesma, elas foram incluídas como “serviços de seguro” na alínea “a” do item 5 do anexo do GATS, que ao contemplar as definições adotadas naquele Tratado, afirma que “os serviços financeiros incluem os serviços de seguros e os relacionados com seguros”, passando nos subseqüentes subitens “i” a “iv” a discriminálos. [...]

52. Relativamente às seguradoras, o item 10.101 da lista de serviços anexa à Lei Complementar n.º 116, de 1993, como antes já constava no item 45 da lista de serviços anexa à Lei Complementar n.º 56, de 1987, contempla como tal o “agenciamento, corretagem ou intermediação de seguros”, não vigorante, para este tema sequer a não incidência ex lege dos serviços financeiros, como ocorre com relação às instituições financeiras. [...]

66. Em face dos argumentos acima expendidos, conclui-se que: [...]

f) no caso da COFINS o conceito de receita bruta é o contido no art. 2º da LC nº 70, de 1991, isto é, as receitas advindas da venda de mercadorias e da prestação de serviços;
g) no caso do PIS o conceito de receita bruta é o contido no art. 1º da Lei nº 9.701, de 1998;
h) serviços para as instituições financeiras abarcam as receitas advindas da cobrança de tarifas (serviços bancários) e das operações bancárias (intermediação financeira); i) serviços para as seguradoras abarcam as receitas advindas do recebimento dos prêmios; (...) 66. Têm-se, então, que a natureza das receitas decorrentes das atividades do setor financeiro e de seguros pode ser classificada como serviços para fins tributários, estando sujeita à incidência das contribuições em causa, na forma dos arts. 2º, 3º, caput e nos §§5º e 6º do mesmo artigo, exceto no que diz respeito ao ‘plus’ contido no §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, considerado inconstitucional por meio do Recurso Extraordinário 357.9509/RS e dos demais recursos que foram julgados na mesma assentada.”

Entendo que as receitas decorrentes de atualização de provisões das atividades de capitalização não representavam faturamento ou receita bruta operacional, devendo ser excluídas da base de cálculo da contribuição para o PIS, razão pela qual *dou provimento ao Recurso Voluntário, para excluir da autuação o período de janeiro de 1999.*

DA INEXIGIBILIDADE DO PIS EM RELAÇÃO A FEVEREIRO E MARÇO DE 1999

No período ora apontado, estava vigente a Lei nº 9.718/98, que modificou o conceito de receita bruta tributável e fora questionado perante o Supremo Tribunal Federal.

Considerando que já apreciei a matéria neste Colegiado, no Acórdão nº 1201-004.789, de 14 de abril de 2021, incorporo a *ratio decidendi* ali manifestada, fazendo-a parte integrante deste voto, com as mesmas conclusões:

“COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º, ART. 3º, DA LEI Nº 9.178/98.

Os argumentos trazidos pela recorrente no tocante à pretensa inadequação na composição na base de cálculo controvertem a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, sob o color de que houve inovação no ordenamento jurídico quanto ao conceito de receita bruta, não sendo aplicável por inconstitucionalidade da norma.

À época dos fatos geradores, o conceito de receita fora estabelecido pelo citado dispositivo legal, a disciplinar que “*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*”.

É dizer: a Lei Ordinária inovou no ordenamento jurídico para alcançar hipóteses de incidência que a Constituição Federal não autorizava à época, quanto ao conceito de receita bruta, pois este se confundia com o faturamento, assim considerado o resultado da atividade principal da empresa, não alcançando outros recebíveis da empresa, hipótese que só veio a ser modificada no contexto constitucional a partir da EC 20/98.

No caso em julgamento, vê-se que o auto de infração lançou parte do tributo devido em relação a “outras receitas”, relacionadas ao recebimento de juros, rendas de fundos aplicados e rendimentos de aluguéis, os quais foram escriturados pelo contribuinte, porém, não oferecidos à tributação da COFINS, entendendo ele que o alargamento do conceito de faturamento pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 era inconstitucional.

Em que pese o RICARF vedar o julgamento que afaste a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 62), o § 1º, I, determina que tal regra não se aplica aos casos em “*que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal*”.

Diante dos sucessivos questionamentos de diversos contribuintes, o STF declarou ser inconstitucional o artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/1998, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 346.084/PR, assim ementado:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE—ARTIGO 3o, § 1o DA LEI N. 9.718/98, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 —EMENDA CONSTITUCIONAL N. 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 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional n. 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 n. 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. (Pleno, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJU 1º.9.2006).

Observe-se que, somente em 30/12/2002, com a promulgação da Lei n.º 10.637, o conceito de faturamento foi equiparado ao de receita bruta, tendo sido normalmente recepcionado pelo Ordenamento Jurídico vigente à época, que já dispunha do novo texto constitucional com previsão da nova e idêntica hipótese de incidência, mercê da redação do art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, modificado pela EC 20/98.

Não obstante, os fatos trazidos à colação são anteriores à referida legislação, tendo a administração tributária aplicado o dispositivo que fora considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Importa registrar que foi reconhecida a repercussão da matéria em julgamento posterior do STF, objeto do RE n.º 585.235, DJU de 28/11/2008, tendo sido reafirmada a inconstitucionalidade na referida norma, a saber (com grifos):

*“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 razão da repercussão geral reconhecida pela Corte Constitucional, deve-se aplicar o resultado do julgamento a todos os processos pendentes deste Colegiado, por força do que dispõem o art. 62-A do RICARF, o qual determina que *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C 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”*.

Cite-se, ainda, os precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais e de outras Seções de Julgamento do CARF, que afastam a aplicação do dispositivo declarado inconstitucional, abaixo transcritos:

Acórdão 9303006.447, 23/05/2018 – Câmara Superior de Recursos Fiscais

“A declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, resultou no entendimento de que o conceito de faturamento, para fins de incidência dessas contribuições sociais, corresponde às receitas vinculadas à atividade mercantil típica da pessoa jurídica.”

Acórdão n.º 1201001.319 01/02/2016 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária,

“BASE DE CÁLCULO. LEI N.º 9.718 DE 1998. INCONSTITUCIONALIDADE DO ALARGAMENTO. DECISÃO PLENÁRIA DEFINITIVA DO STF. O Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional o alargamento das bases de cálculo do PIS e da COFINS, promovido pelo § 1o do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998, no Recurso Extraordinário n.º 585.235/MG, reconhecendo a repercussão geral do tema. Dessa forma, o PIS e a Cofins tributados na forma da Lei n.º 9.718, de 1998, incidem somente sobre o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e de serviços, e não sobre receitas financeiras e demais receitas operacionais, como feito no lançamento em análise.”

Acórdão n.º 3301-007.387, 18/12/2019 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º da Lei n.º 9.718/1998, e até a edição da Lei n.º 10.833/2003, a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, é a definida no artigo 2º da Lei Complementar n.º 70/1991, que é faturamento definido como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.”

Pelas razões apontadas, afasto a aplicação do art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718/98, face à declaração de inconstitucionalidade reconhecida sob repercussão geral de julgamento do STF, para o fim de excluir da base de cálculo da autuação as “outras receitas” indicadas no auto de infração, devendo ser mantidas, exclusivamente, as receitas que decorram o faturamento da empresa.”

Assim, entendo que as modificações trazidas pelo art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718/98, não autorizam a cobrança do PIS pretendida pela administração tributária no caso dos autos, razão pela qual *dou provimento ao Recurso Voluntário, para excluir da autuação o período de fevereiro e março de 1999.*

DISPOSITIVO

Ante ao exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque

