



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10768.902280/2006-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-007.162 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de agosto de 2020  
**Recorrente** TELE NORTE LESTE PARTICIPAÇÕES S.A. (INCORPORADA POR OI S.A.)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/04/1999

**BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO OU RECEITA BRUTA. ATIVIDADE EMPRESARIAL TÍPICA. CAPTAÇÃO DE RECURSOS.**

Mesmo considerando a inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) quanto ao alargamento da base de cálculo da contribuição promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, há que se reconhecer que a grandeza faturamento ou receita bruta alcança o produto do exercício da atividade empresarial típica ou operacional da pessoa jurídica, abarcando, por conseguinte, o gerenciamento da captação de recursos a serem aplicados nas empresas controladas, quando tal atividade é parte inerente do objeto social do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Laércio Cruz Uliana Junior e Márcio Robson Costa, que davam provimento ao Recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafeté Reis (Relator), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição ao acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada pelo contribuinte acima identificado em face do despacho decisório da repartição de origem<sup>1</sup> em que não se homologou, por falta de autorização legal, a compensação de crédito da Contribuição para o PIS decorrente de valores concernentes aos juros de mora, previstos em contratos de mútuo, cobrados das empresas controladas em razão de inadimplência.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento integral do direito creditório, com a consequente homologação da compensação declarada, aduzindo, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

a) como sociedade controladora de diversas outras empresas, celebrara contratos de mútuo com suas controladas, com a previsão de incidência de juros de mora na hipótese de inadimplência de parcelas do valor mutuado, tributando tal receita financeira nos casos em que tal hipótese viesse a se materializar;

b) “em 08.07.1999, por motivos estratégicos, uma vez que se tratava de empresas vinculadas a um mesmo acionista controlador, houve remissão do montante de juros, tendo sido realizado o respectivo estorno das receitas, a partir de 01.01.1999.” (e-fl. 115);

c) “considerando que as receitas financeiras em questão foram indevidamente oferecidas à tributação, haja vista a inexistência de efetivo ingresso, os pagamentos de PIS podem ser tidos como indevidos” (e-fl. 115);

d) “Os eventos contábeis que, embora registrados como receitas, não constituem situações aptas a suportar a incidência do PIS e da Cofins, ratificam que a natureza jurídica da materialidade sobre a qual recai a tributação não se encerra na forma contábil empregada para expressar o seu reflexo sobre o patrimônio.” (e-fl. 116);

e) “A mesma legislação, na parte em que excepciona da incidência das contribuições a recuperação de créditos baixados como perda, afasta a tributação no momento da recuperação da receita já contabilizada, que no passado não houvera sido recebida pelo credor, ensejando sua contabilização como perda.” (e-fl. 116);

f) com a dispensa do pagamento dos juros pelas empresas controladas, não se materializou a receita registrada pelo regime de competência;

g) exigência indevida da contribuição sobre disponibilidade jurídica, pois as receitas não recebidas não produzem a alteração patrimonial alcançada pela norma impositiva das contribuições, dado que não se tributa o mero indício da capacidade econômica, mas a efetiva receita auferida, o que não se dá nos casos de inadimplência definitiva.

O acórdão da DRJ em que se julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/04/1999

<sup>1</sup> Parecer Conclusivo n.º 122/2008 e Despacho Decisório (e-fls. 53 a 60).

**BASE DE CÁLCULO.**

Não há previsão para se excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS os valores relativos a receita financeira decorrente dos juros de mora que não foram efetivamente recebidos. Paralelamente, há expressa previsão legal para que a Contribuição recaia sobre o(a) faturamento-receita.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Destacou o julgador de primeira instância que, no regime de competência próprio das contribuições PIS/Cofins, as receitas devem ser computadas, independentemente de sua realização em moeda, no momento da ocorrência definitiva do fato gerador, nos termos do art. 116, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), não sendo influenciadas por eventual inadimplemento por parte do outro contratante.

Cientificado do acórdão de primeira instância em 18/01/2010 (e-fl. 241), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 12/02/2010 (e-fl. 242) e reiterou seu pedido, repisando os argumentos de defesa, sendo ressaltada a impossibilidade de tributação de receitas não recebidas por ter ocorrido perdão definitivo do inadimplemento, de modo que, independentemente do regime considerado (caixa ou competência), a receita não foi auferida.

Em 10 de dezembro de 2012, o contribuinte peticionou junto à repartição de origem, informando acerca da decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), proferida no julgamento do RE n.º 585.235, submetido à sistemática da repercussão geral, em que se reconheceu a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/1998, em razão do quê, não se podiam tributar as receitas financeiras, como no caso dos juros de mora, em conformidade com decisão do próprio CARF adotada no acórdão n.º 3401-001.884, de 17 de julho de 2012.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Hércio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, controverte-se nos autos acerca de declaração de compensação, não homologada pela repartição de origem, relativa a crédito da Contribuição para o PIS decorrente de valores concernentes a juros de mora, previstos em contratos de mútuo, cobrados das empresas controladas em razão de inadimplência.

O Recorrente se insurge aduzindo, basicamente, a impossibilidade de tributação de receitas não recebidas em decorrência de perdão definitivo do inadimplemento de contrato de mútuo por parte de empresas controladas, dada a não realização efetiva da receita, independentemente do regime de apuração considerado (caixa ou competência).

Conforme informado pelo próprio Recorrente, o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do RE n.º 585.235, submetido à sistemática da repercussão geral, reconheceu a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/1998, decisão essa de observância obrigatória por parte dos conselheiros do CARF, cuja ementa assim dispõe:

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE n.º 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 n.º 9.718/98.**

A Lei n.º 9.718, decorrente da conversão da Medida Provisória n.º 1.724, de 29 de outubro de 1998, foi publicada em novembro de 1998, quando vigia a redação original do art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, em que se previa apenas o faturamento como hipótese de incidência da contribuição social, não constando a possibilidade de alcançar outras receitas auferidas pela pessoa jurídica, o que veio a ocorrer somente em dezembro do mesmo ano por meio da Emenda Constitucional n.º 20.

De acordo com o entendimento do STF<sup>2</sup>, o alargamento posterior da base de cálculo das contribuições de “faturamento” para “receita e faturamento”, operada por meio da Emenda Constitucional n.º 20/1998, não teve o condão de convalidar legislação anterior que previa a incidência da Cofins e da Contribuição para o PIS sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica.

Não se pode olvidar que o termo faturamento refere-se, em regra, ao somatório das receitas decorrentes de vendas de mercadorias ou serviços, conforme se depreende do contido no art. 2º da Lei Complementar n.º 70, de 1970, *in verbis*:

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o **faturamento mensal**, assim considerado a **receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.** (grifei)

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

- a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;
- b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

O fato de o Supremo Tribunal Federal ter considerado o conceito de faturamento equivalente ao de “receita bruta” não pode ser interpretado, indiscriminadamente, como dilatação autorizada do alcance de tais institutos, pois o termo “receita bruta” foi considerado como coincidente com o de faturamento, ou seja, a totalidade das receitas provenientes da venda de mercadorias e serviços.

<sup>2</sup> REs n.º 585.235, 346.084, 357.950, 358.273, 390.840, dentre outros.

Contudo, tal entendimento não significa que, sob o manto do conceito de “receita bruta”, se encontre albergado apenas o somatório dos valores constantes das notas fiscais ou das faturas decorrentes das vendas de mercadorias ou da prestação de serviços, mas toda atividade empresarial típica, conforme se posicionou o Ministro Cezar Peluso, *verbis*:

1. O recurso extraordinário está submetido ao regime de repercussão geral e versa sobre tema cuja jurisprudência é consolidada nesta Corte, qual seja, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou o **conceito de receita bruta**, violando, assim, a noção de faturamento pressuposta na redação original do art. 195, I, b, da Constituição da República, e cujo significado é o estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, **soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais**. (g.n.)

Conforme se constata do exceto supra, o Ministro, além de identificar o conceito de faturamento ao de receita bruta, consignou que tal conceito deve ser compreendido como “a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais”.

No presente caso, consta do estatuto social do Recorrente (e-fl. 295) que seu objeto social abarca, dentre outras atividades, (i) o controle das sociedades exploradoras de serviços públicos de telefonia fixa na Região, (ii) a promoção, realização ou orientação na captação, em fontes internas e externas, de recursos a serem aplicados, inclusive nas empresas controladas e (iii) o exercício de outras atividades afins ou correlatas ao seu objeto social.

Verifica-se, portanto, que o Recorrente tem também como atividade empresarial típica a captação de recursos aplicados nas atividades das empresas por ele controladas, abarcando, por conseguinte, os contratos de mútuos entre eles celebrados, bem como os acessórios que lhes são próprios, como as penalidades e correção monetária advindas de mora ou inadimplemento dos contratos.

Não se está diante, como quer fazer crer o Recorrente, de outras receitas ou receitas financeiras independentes do seu objeto social (receitas não operacionais), mas de efetivo ingresso decorrente da atividade central da pessoa jurídica, pois, conforme já dito, a administração de recursos financeiros a serem aplicados nas empresa controladas é parte inerente do seu objeto social.

Não se trata, aqui, de meros ganhos em aplicações financeiras ou de receitas de dividendos, mas da obtenção de receitas próprias da atividade típica da pessoa jurídica, situação em que se tem por configurada a sua natureza de receita bruta ou faturamento.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), no acórdão nº 9303-009.819, de 10 de dezembro de 2019, assentou que o faturamento decorrente das atividades típicas da pessoa jurídica está sujeito à incidência da Cofins no sistema cumulativo de apuração da Contribuição, conforme se verifica de parte sua ementa, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/12/2010

BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO. LEI 9.718/98.  
INCONSTITUCIONALIDADE. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - STF.  
REPERCUSSÃO GERAL.

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em regime de repercussão geral deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, por força do disposto no artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A decisão tomada nos autos do Recurso Extraordinário n.º 585.235 considerou constitucional o caput do artigo 3º da Lei 9.718/98 e declarou a inconstitucionalidade de seu § 1º, definindo o **faturamento mensal** da sociedade empresária, representado pela **receita bruta advinda das atividades típicas da pessoa jurídica**, como base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins. (g.n.)

O próprio Recorrente, em sua peça recursal, deixa claro esse entendimento acerca do conceito de faturamento ou receita bruta fundado nas atividades próprias das pessoas jurídicas, conforme se pode constatar do trecho do Recurso Voluntário a seguir transcrito:

À luz do Texto Constitucional, fica evidente que a hipótese de incidência dessas contribuições não configura singelamente o fato de um empregador exercer atividade mercantil de compra e venda de mercadorias ou de prestar serviços, mas sobre **o fato de se auferir receita ou faturar efetivamente, em decorrência do desempenho empresarial**. Coerentemente a base de cálculo será o valor da receita auferida. (e-fl. 249 – g.n.)

Também na decisão da CSRF, fez-se referência às hipóteses previstas no § 2º do art. 3º da Lei n.º 9.718/1998 de exclusão da base de cálculo das contribuições, vigente à época dos fatos controvertidos, não se vislumbrando dentre elas os juros decorrentes do inadimplemento de contratos de mútuo junto a empresas coligadas, *verbis*:

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

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

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

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

As demais exclusões da base de cálculo previstas nos §§ seguintes do art. 3º da Lei n.º 9.718/1998 se referem às instituições financeiras, empresas de seguros privados, entidades de previdência privada, empresas de capitalização, empresas de securitização de créditos e operadoras de plano de saúde, não se aplicando, por conseguinte, aos presentes autos.

Na Manifestação de Inconformidade, o Recorrente, valendo-se da hipótese prevista no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei n.º 9.718/1998, acima transcrito, havia arguido que, tendo a legislação excepcionado da incidência das contribuições a recuperação de créditos

baixados como perda, afastando a tributação no momento da recuperação da receita já contabilizada, tal dispositivo poderia ser aqui aplicado, dada a existência de perdão do inadimplemento da pessoa jurídica controlada.

Contudo, referida previsão legal de exclusão busca evitar o *bis in idem* quando da recuperação dos créditos baixados como perda, não se confundindo, portanto, com o não pagamento ou o perdão pelo inadimplemento, situação em que a tributação incide apenas uma vez, no momento da obtenção da receita, ou seja, no momento da ocorrência do fato gerador.

O Recorrente faz uma extensa digressão acerca das diferenças entre os regimes de competência e de caixa, chegando, ao longo da peça recursal, a conclusões parciais, ora aduzindo que “o regime de competência é o mais adequado do ponto de vista contábil, pois permite o enquadramento dos eventos no espaço de tempo a que se referem” (e-fl. 245), ora argumentando que “o regime de competência deve ser interpretado com ressalvas quando se estiver diante de incidência tributária” (e-fl. 245).

Com isso, pretende o Recorrente apartar o regime tributário do regime contábil, com a pretensão de afastar a incidência da contribuição em relação a “receitas que não se realizaram no plano fático” (e-fl. 245) e, a partir desse entendimento, obter o reconhecimento da não tributação de valores decorrentes da “dispensa do pagamento pelo credor” (e-fl. 246) ou a “indevida exigência de PIS sobre disponibilidade financeira” (e-fl. 247).

No seu entendimento, “[havendo] um negócio jurídico que confira direito ao credor à percepção da receita, somente se concretiza o fato gerador das contribuições com a satisfação da dívida, pois somente neste momento opera-se no mundo fático o fenômeno econômico revelador de capacidade contributiva alcançado pelo PIS. Do contrário, tratar-se-ia de tributação sobre mera expectativa de receita e não sobre a realidade jurídica exteriorizada sob o nome de receita.” (e-fl. 248)

No entanto, o regime contábil da competência, em que as receitas são contabilizadas independentemente do seu recebimento em moeda, é amplamente adotado no Sistema Tributário pátrio, com as exceções e ressalvas previstas em lei, se aplicando, indubitavelmente, às contribuições sociais, estas incidentes sobre bases decorrentes dos contratos no momento da ocorrência do fato gerador, situação em que o pagamento respectivo não impacta a incidência tributária, pois ele não se configura elemento essencial à caracterização da disponibilidade jurídica.

Tanto é assim que, independentemente de se tratar de uma operação de venda à vista ou a prazo, ou de ter havido inadimplência do devedor, a obtenção da receita restará configurada para fins da incidência das contribuições, pois o fato gerador desses tributos não se condiciona ao recebimento de recursos financeiros, mas à ocorrência no mundo fático da hipótese de incidência prevista hipoteticamente na norma tributária.

A alteração patrimonial não se perfaz, como alega o Recorrente, no recebimento do recurso financeiro, mas no momento da ocorrência do fato jurídico previsto na norma como caracterizador, no caso das contribuições PIS/Cofins, da obtenção de receita bruta ou faturamento (disponibilidade jurídica).

Argumenta o Recorrente, ainda, que, por ter-se configurada a inadimplência definitiva ou o seu perdão no caso sob comento, inexistente receita tributável, decorrendo desse fato o crédito pleiteado nos autos.

Contudo, tal argumento não encontra guarida no entendimento veiculado na notícia divulgada no sítio na internet do Supremo Tribunal Federal (STF) em 23 de novembro de 2011, em que se informa acerca da posição da Corte quanto às questões ora abordadas no que se refere ao fato gerador das contribuições PIS/Cofins em caso de inadimplemento, *verbis*:

#### Notícias STF

Quarta-feira, 23 de novembro de 2011

#### **Venda a prazo não quitada deve entrar na base de cálculo de PIS e Cofins, entende Supremo**

Em sessão realizada na tarde desta quarta-feira (23), os ministros do Supremo Tribunal Federal (STF) entenderam, por maioria dos votos, que em caso de inadimplemento de vendas a prazo o Fisco deve arrecadar e tornar definitivo o recolhimento das contribuições de PIS (Programa de Integração Social) e Cofins (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social). O Plenário Virtual da Corte reconheceu **repercussão geral** da matéria constitucional em junho de 2008.

(...)

A matéria chegou ao Supremo com a interposição de Recurso Extraordinário (RE 586482) contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região. A empresa sustentava que o ato questionado contrariou os preceitos dos artigos 195, inciso I, alínea b; 234; 238; 239; 145, parágrafo 1º; 150, inciso I, II e IV e 153, inciso IV, todos da Constituição Federal.

(...)

#### **Desprovimento do RE**

O ministro Dias Toffoli, relator do processo, negou provimento ao recurso extraordinário e foi acompanhado pela maioria da Corte. Em seu voto, ele ressaltou que **o inadimplemento não descaracteriza o fato gerador da operação, ao contrário da venda cancelada que a lei expressamente, assim, dispõe.**

O ministro Dias Toffoli frisou o fato de **as vendas canceladas não podem ser equiparadas às vendas inadimplidas**. Segundo ele, isto ocorre porque diferentemente dos casos de cancelamento de vendas em que o negócio jurídico é desfeito, extinguindo-se as obrigações do credor e do devedor, “as vendas inadimplidas, a despeito de poderem resultar no cancelamento das vendas e na consequente devolução da mercadoria, enquanto não sejam efetivamente canceladas, importam em crédito para o vendedor, oponível ao comprador”.

Quanto à **incidência de PIS e Cofins**, o relator esclareceu que o **fato gerador** da obrigação ocorre com o **aperfeiçoamento do contrato de compra e venda, isto é, com a entrega do produto e não com o recebimento do preço acordado**, “ou seja, com a disponibilidade jurídica da receita que passa a compor o aspecto material da hipótese de incidência das contribuições em questão”.

De acordo com o ministro, **se a lei não excluiu as vendas inadimplidas da base de cálculo da contribuição do PIS e da Cofins, não cabe ao intérprete fazê-lo sob alegação de isonomia**, “equiparando-as às vendas canceladas, por implicar hipótese de



exclusão de crédito tributário, cuja interpretação deve ser restritiva a teor do artigo 111 do Código Tributário Brasileiro”.

Ao examinar o caso, afirmou o relator, **o faturamento/aquisição da receita é fato suficiente para constituir obrigação tributária perante o Fisco, independentemente de os clientes da recorrente terem efetuado ou não o pagamento que contrataram.** Isto porque, conforme o ministro Dias Toffoli, os efeitos dos fatos efetivamente ocorridos após a configuração do fato gerador não se estendem à seara tributária.

“Por conseguinte, as vendas inadimplidas– que só se concretizarão em prejuízos sofridos pelo credor se, de fato, não forem recebidos os créditos– ao contrário do que pretende o recorrente, não podem ser excluídos da base de cálculo da Cofins e do PIS, uma vez que não há previsão para tanto na norma de regência da matéria”, ressaltou. Para ele, **os danos decorrentes do inadimplemento de clientes deverão ser reparados na via apropriada.**

Considerando o teor do excerto supra, verifica-se que o entendimento adotado pelo STF pode ser resumido na seguinte frase: o fato gerador das contribuições PIS/Cofins é a obtenção da receita decorrente da celebração de um contrato (contrato de compra e venda, de prestação de serviços, de gerenciamento etc.), independentemente de haver efetiva entrega de moeda nesse mesmo momento e mesmo que nenhum recurso financeiro venha a ser transferido em razão de inadimplência, entendimento esse que se sustenta no art. 116 do CTN, *verbis*:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

No que tange à alegação do Recorrente de que, espontaneamente, decidira por perdoar os juros de mora decorrentes do inadimplemento dos contratos de mútuo celebrados com empresas controladas, há que se ressaltar que tal medida decorre da liberalidade do próprio contratante, o que em nada afeta a ocorrência ou não do fato gerador das contribuições, pois este decorre da lei e não se vincula, em regra, às convenções particulares.

Por fim, quanto ao acórdão do CARF nº 3401-001.884, de 17 de julho de 2012, em que se aplicou o entendimento do STF acerca da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições PIS/Cofins promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, trazido aos autos pelo Recorrente após a interposição do Recurso Voluntário, há que se destacar que o relator do voto condutor daquele acórdão, laconicamente, sem analisar ou mesmo se reportar ao objeto social da pessoa jurídica, concluiu que “os juros não são oriundos da atividade principal da empresa, mas sim da demora no pagamento pelo serviço prestado”, não se apercebendo que o gerenciamento de recursos aplicados nas empresas controladas é parte inerente da atividade típica da empresa, não se tratando, por conseguinte, de mero atraso no pagamento de uma compra de mercadoria ou de uma contratação de serviço de outra natureza.

Não se pode examinar apenas a parte sem considerar o todo, pois cada parte se exterioriza dentro de um determinado contexto.

O simples fato de se tratar de uma receita financeira não significa que os juros por atraso ou inadimplência terão sempre caráter de receita não operacional, pois, a depender do objeto social da pessoa jurídica, eles podem se inserir no âmbito da atividade empresarial típica, que, conforme entendimento do STF acima apontado, faz com que a receita dela decorrente sofra a incidência das contribuições PIS/Cofins.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

### **Declaração de Voto**

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Possuo muitos entendimentos convergentes com o do nobre colega relator, mas neste caso em concreto, venho por meio desta declaração de voto apresentar a divergência.

É incontroverso nos autos que o contribuinte recolheu tributo sobre valores de juros que incidiram sobre os empréstimos realizados. É da mesma forma incontroverso que os valores de juros foram recolhidos/pagos antes mesmo de realmente ocorrer o ingresso de tais valores (regime de competência) e que tais valores acabaram por nunca ingressar na empresa.

Como os valores dos juros nunca ingressaram na empresa, uma vez que a dívida referente ao empréstimo foi perdoadada, o contribuinte entende que o pagamento dos tributos incidentes sobre os juros, que nunca existiram, configurou “pagamento indevido”, hipótese legal e permitida de ressarcimento prevista no Art 165 do CTN.

Entendo que o recolhimento/pagamento de tributo sobre os valores de juros configurou pagamento indevido e deve ser ressarcido, não importando se o recolhimento de tais tributos ocorreu por regime de competência ou regime de caixa.

Em geral, ingressos de valores de juros são receitas financeiras e, conseqüentemente, “não operacionais”.

Em razão do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal na decisão de inconstitucionalidade do §1, do Art. 3.º, da Lei 9.718/98 (vide julgamentos dos RE 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840 do STF), a receita financeira não integra a base de cálculo do Pis e da Cofins.

Ou seja, somente a receita de uma venda ou prestação de serviço, de acordo com o conceito de "faturamento" aceito no Supremo Tribunal Federal STF, é que pode configurar as denominadas "receitas operacionais".

Para concluir se determinada "receita" é operacional ou não, para fins de incidência de Pis e Cofins cumulativo, é necessário conferir quais são as atividades "operacionais" de determinada empresa e analisar se os "ingressos" em análise correspondem àquelas atividades da empresa.

Conforme *print screen* do Contrato Social da empresa de fls. 295, o contribuinte "opera" da seguinte forma:

Art. 1º - TELE NORTE LESTE PARTICIPAÇÕES S.A. é uma sociedade anônima de capital aberto, que se rege pelo presente Estatuto e pela legislação aplicável.

Art. 2º - A Companhia tem por objeto:

- I. exercer o controle das sociedades exploradoras de serviços públicos de telefonia fixa na Região 1 a que se refere o Plano Geral de Outorgas aprovado pelo Decreto n.º 2.534, de 02 de abril de 1998;
- II. promover, através de sociedades controladas ou coligadas, a expansão e implementação de serviços de telefonia fixa, em sua respectiva área de concessão;
- III. promover, realizar ou orientar a captação, em fontes internas e externas, de recursos a serem aplicados pela Companhia ou pelas suas controladas;
- IV. promover e estimular atividades de estudos e pesquisas visando ao desenvolvimento do setor de telefonia fixa;
- V. executar, através de sociedades controladas ou coligadas, serviços técnicos especializados afetos à área de telefonia fixa;
- VI. promover, estimular e coordenar, através de suas sociedades controladas ou coligadas, a formação e o treinamento do pessoal necessário ao setor de telefonia fixa;
- VII. realizar ou promover importações de bens e serviços para ou através de suas sociedades controladas e/ou coligadas;
- VIII. exercer outras atividades afins ou correlatas ao seu objeto social; e
- IX. participar do capital de outras sociedades.

Verifica-se que o contribuinte não é uma instituição financeira e, portanto, os valores de juros não devem configurar "receita operacional".

Ademais, "promoção, realização e captação de recursos" é um tipo de atividade societária, inerente ao formato de empresa controladora.

Não é uma prestação de serviço e muito menos se equipararia à uma prestação de serviço de empréstimo, por exemplo. Por essas razões, os mencionados juros jamais poderiam configurar receita operacional.

O contribuinte não tem como atividade a realização de empréstimos, não lucra com eventuais empréstimos que realizou e não presta esse tipo de serviço, pois não tem cliente nesses empréstimos e logicamente não tem receita operacional sobre isso.

Afirmar que o valor de tributo recolhido antecipadamente sobre valores de juros que nunca existiram e sequer ingressaram na empresa configurariam "receitas operacionais", com toda a admiração e respeito que tenho pelo experiente nobre colega relator, seria uma

afirmação desconectada da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e dos diversos precedentes deste Conselho, como, por exemplo, o Acórdão n.º 3201-003.264, desta própria Turma de julgamento.

Portanto, por ser uma receita meramente financeira, não pode ser incluída na base de cálculo do Pis e da Cofins.

Por se tratar de "receita financeira", o contribuinte estaria exercendo o mesmo direito concedido às instituições não financeiras e demais contribuintes, sem distinção: o direito de excluir da base de cálculo do Pis e da Cofins as "receitas financeiras".

O STF é claro em permitir esta exclusão da base de cálculo conforme julgamento do RE 548.422 AgR / RJ do STF, no seu parágrafo sexto:

"6. As passagens em destaque revelam uma distinção conceitual sutil, mas que pode ser expressiva quanto aos reflexos. Um exemplo disso é a receita proveniente de aplicações financeiras. Caso fosse adotada a definição proposta pela instância ordinária, incidiria a Cofins sobre tal verba. Por outro lado, adotado o conceito até então vigente na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, parcela de tal natureza seria, em tese, excluída da base econômica da contribuição."

Tal premissa utilizada pelas r. autoridades administrativas que negaram o direito creditório para o contribuinte logicamente não se aplicam às "receitas financeiras", pois os juros são "receitas financeiras" que qualquer pessoa jurídica ou física pode obter e este direito está expressamente garantido pelo RE 548.422 AgR / RJ do STF mencionado acima.

Em face do exposto, vota-se para DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para que o lançamento seja integralmente cancelado.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.