



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

Processo nº 10510.720034/2007-01
Recurso nº 146.018 Voluntário
Resolução nº **3201-146.018 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 26 de agosto de 2010
Assunto COFINS
Recorrente BANCO DO ESTADO DO SERGIPE S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, nos termos do voto do relator.

Joel Miyazaki - Presidente em exercício Presidente Luciano Lopes de Almeida Moraes Relator Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Daniel Mariz Gudino, e Marcelo Ribeiro Nogueira, Mara Cristina Sifuentes (suplente), Alan Fialho Gandra (suplente).

Relatório Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade da interessada contra o Despacho Decisório nº 399, de 27 de abril de 2007, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Aracaju (DRF/AJU), que não homologou as compensações apresentadas, que pretendiam extinguir débitos diversos utilizando-se de créditos de pagamentos a maior ou indevidos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, referentes aos períodos de apuração de dezembro de 2003 a julho de 2004, outubro e novembro de 2004, e junho de 2005, no montante original de R\$ 4.343.779,60.

No Despacho Decisório (fls. 135/138), a autoridade fiscal da DRF/AJU apresenta uma tabela em que demonstra que os créditos de “pagamentos indevidos ou a maior” informados pela interessada remetem, na verdade, a períodos em que houve compensações.

Assim, foram considerados improcedentes os créditos reivindicados pela contribuinte, por várias razões. Primeiro porque não existiriam os pagamentos informados nas declarações de compensação. Segundo porque, ainda que os pagamentos tivessem sido realizados, não haveria saldo a restituir, visto que os pagamentos estariam em consonância com os débitos confessados pela própria contribuinte em DCTF. Por último, porque as compensações feitas anteriormente não se converteriam em pagamentos indevidos, pois compensação não é modalidade de pagamento e sim de extinção do crédito tributário.

Cientificada do despacho decisório em 09.05.07, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade (fls. 145/166) em 29.05.07, sendo esses os pontos de sua irrisignação, em síntese:

No despacho decisório não foi considerado que a base de cálculo utilizada e os recolhimentos efetuados foram feitos nos termos da Lei nº 9.718, de 1998, que alargou a base de cálculo do PIS e da Cofins, distorcendo o conceito de faturamento e tendo parte de seus dispositivos declarados inconstitucionais;

No julgamentos dos Recursos Extraordinários nº 357950, 390840, 358273 e 346084, o Plenário do Supremo Tribunal Federal decidiu pela inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998;

O alcance dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade no tempo é retroativo, operando efeito ex tunc; Todos os recolhimentos a título de Cofins, efetivados pela recorrente a partir de fevereiro de 1999, cuja base de cálculo tenha obedecido o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, devem ser recalculados conforme as regras previstas pela Lei nº 9.718, de 1998 considerando, para tanto, a receita bruta, como aquela decorrente da prestação de serviços da recorrente;

Assim, face à declaração de inconstitucionalidade, mesmo que operada inter partes, tal ato é suficiente para que os recolhimentos efetivados pela recorrente sejam revistos e recalculados de ofício para o reconhecimento tanto do crédito decorrente das diferenças apuradas nos recolhimentos de Cofins, como para a imediata homologação das compensações realizadas pela recorrente valendo-se desses créditos;

Embora haja uma exigência formal em relação à necessidade de edição de uma Resolução do Senado Federal para declarar a inaplicabilidade e assim atribuir efeitos erga omnes à decisão do STF, já existe posicionamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em relação ao prazo que o contribuinte possui para pleitear a restituição dos valores recolhidos e posteriormente declarados inconstitucionais pela via de controle difuso;

Sobre os valores originais dos créditos devem ser aplicados os juros à taxa Selic a partir do mês subsequente ao pagamento até a data da efetiva utilização do crédito.

Embora não cite textualmente na Manifestação de Inconformidade, entre os documentos anexos à referida manifestação a interessada incluiu informações a respeito de uma ação judicial própria transitada em julgado (fls. 193/202) em que discutiu a base de cálculo da Cofins,

com destaque para o julgamento do Recurso Extraordinário nº 505.071-8 (Mandado de Segurança originário nº 99.0002365-0), em que o STF decidiu favoravelmente à contribuinte no que diz respeito a alegada inconstitucionalidade do no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

Dando seguimento ao rito administrativo, a manifestação de inconformidade da interessada foi analisada por esta Delegacia de Julgamento de Salvador (DRJ/SDR) na sessão de 03 de julho de 2007, tendo sido emitido o Acórdão-DRJ nº 15-13.061 (fls. 209/211), onde acordaram os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, não homologar as compensações apresentadas, mantendo a decisão da DRF/AJU exarada no despacho decisório, uma vez que se concluiu que não havia pagamento a maior ou indevido, e se considerou o pleito da contribuinte ilegítimo.

Contra o Acórdão-DRJ citado, a interessada apresentou Recurso Voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 220/241), basicamente reiterando os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade, isto é, a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 pelo STF, e o conseqüente surgimento de créditos relativos a recolhimentos (na verdade, prévias compensações) feitos anteriormente com base na referida lei.

Através do Acórdão-CC nº 203-12.967, de 04 de junho de 2008 (fls. 368/371), entendeu a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes que deveria anular a decisão recorrida, nos seguintes termos:

NORMAS PROCESSUAIS. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. A apreciação da matéria em segunda instância, sem que tenha sido apreciada em primeira instância, caracteriza supressão de instância, o que não se admite no direito processual administrativo tributário.

Processo anulado a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular os atos processuais, a partir da decisão de primeira instância, inclusive. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Durval Portela OAB/SP nº 169118-A.

Assim, determinou a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes o retorno dos autos para esta DRJ/SDR apreciar qual a efetiva base de cálculo da contribuição, visto que não teria havido a exata delimitação da base de cálculo, tratando em números os valores da Cofins que foram objeto da primeira compensação.

De volta a esta DRJ/SDR, este processo foi encaminhado à DRF/AJU, em diligência (fls. 374/375), para recalcular a base de cálculo da Cofins, tendo como parâmetro a decisão judicial exarada no RE nº 505.071-8, e confrontar os possíveis créditos daí advindos com as compensações pretendidas pela contribuinte, além de manifestar-se

acerca de possível crédito decorrente da primeira compensação (ver tabela fl. 137).

Em atendimento ao requerido por esta DRJ/SDR, a DRF/AJU realizou a diligência junto à interessada, emitindo o Relatório de Diligência (fls. 459/464), onde apresenta uma tabela com a nova base de cálculo mensal recomposta excluindo as receitas não operacionais (considerando a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998), e indicando os créditos apurados, no total de R\$ 35.853,16.

O fiscal diligente, atendendo ao requisitado, também procede à uma análise das primeiras compensações, manifestando-se quanto a possíveis créditos daí decorrentes, apresentando o resultado na tabela à folha 460.

Cientificada do encerramento da diligência, a interessada apresenta sua Manifestação Acerca do Relatório de Diligência (fls. 468/500), onde reafirma pontos já abordados na manifestação de inconformidade, aos quais acrescenta estes, em síntese:

Da nulidade da diligência: a autoridade fiscal extrapolou sua competência, não perseguindo o escopo delimitado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e olvidando-se em demonstrar a efetiva apuração da base de cálculo da Cofins e do crédito fiscal; Não foi apresentada uma planilha evidenciando, mês a mês, as receitas consideradas operacionais e as consideradas não operacionais;

A competência atribuída em uma diligência fiscal restringe-se à simples apuração de fatos e valores, com vistas a subsidiar a decisão a ser proferida pelo órgão responsável; Não cabe à autoridade fiscalizadora emitir juízo de valor, sugerindo ou induzindo a autoridade julgadora à realização de procedimentos determinados;

Assim, a diligência em análise em momento algum elucida a composição do crédito fiscal, apresentando-se omissa e precária, violando o princípio da verdade material e acarretando cerceamento do direito de defesa da requerente, o que leva à nulidade, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972;

Da apuração do crédito – primeiras compensações: a autoridade fiscal arbitrariamente afastou o direito de crédito em questão, com base em duas incompreensíveis justificativas: a) de que não existiria crédito disponível suficiente à extinção dos valores da Cofins, objeto de compensações não homologadas ou não declaradas; b) que os valores da Cofins, constantes da 1ª compensação, que foram consideradas não homologadas ou não declaradas, seriam ajustados no processo original, sob pena de a União ser prejudicada e o sujeito passivo ser beneficiado pela compensação no presente processo e com a exclusão da base de cálculo alargada constante do processo administrativo nº 10510.000911/2005-53;

Porém, analisando as declarações de compensação (primeira compensação), resta observar que nenhum destes valores (indevidamente recolhidos) encontra-se indeferido ou definitivamente não homologado, uma vez que a requerente interpôs recurso

administrativo; Assim, todos os valores encontram-se extintos por pagamento ou compensação, ou encontram-se com a exigibilidade suspensa;

Outrossim, apurado o crédito no valor de R\$ 35.853,16, a autoridade fiscal negou o direito creditório sob o fundamento de que as receitas indevidamente consideradas (não operacionais) seriam oportunamente excluídas da base de cálculo quando da cobrança da contribuição nos processos originais, nos quais as compensações foram não declaradas ou não homologadas; Mas o direito de crédito da contribuinte não pode ser tolhido sob a justificativa de um procedimento passível de ser adotado em processo diverso; Primeiro, porque não há certeza acerca da cobrança da Cofins, porquanto a Administração ainda pode rever seu entendimento e homologar as compensações que estão com a exigibilidade suspensa; Em segundo lugar, em razão da possibilidade de exigência da totalidade dos valores da Cofins declarados em DCTF e Dcomps, sem qualquer ajuste da base de cálculo, uma vez que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o crédito tributário será considerado constituído pela simples declaração da contribuinte;

Finalmente, em relação às compensações consideradas como não declaradas, importa mencionar que todas dizem respeito a compensações que foram realizadas nos estritos termos da lei, com créditos de Finsocial e CSLL 1988, obtidos através de medidas judiciais; A autoridade fiscal olvidou-se do seu dever de obediência ao princípio da verdade material, na medida em que sequer analisou a origem dos créditos em questão;

Dezembro 2003 – decadência: a autoridade fiscal, ao realizar a diligência, alega ter encontrado uma suposta diferença de valores de receitas escrituradas nos balanços mensais do Livro Diário, e os valores constantes das planilhas de base de cálculo da Cofins elaboradas pela requerente, gerando um suposto recolhimento a menor da Cofins, no período de apuração de dezembro 2003, no montante de R\$ 386.502,82;

Contudo, não deve prosperar tal entendimento, pois a apuração da Cofins relativa a dezembro de 2003 declarada na DCTF não é passível de revisão pela autoridade fiscal, uma vez que já transcorreu o prazo decadencial de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, previsto no art. 150, § 4º, do CTN; Ainda que se considerasse o disposto no art. 173, I, do CTN, a decadência restaria constituída;

Incorreção na composição da base de cálculo: em relação aos parâmetros da decisão judicial transitada em julgado no Mandado de Segurança nº 99.0002365-0, o relatório de diligência equivocadamente conclui que a requerente apenas poderia excluir da base de cálculo da Cofins as receitas não operacionais, permanecendo as receitas oriundas do exercício da atividade empresarial; Mas a requerente tem o direito de não se submeter à incidência de Cofins sobre qualquer receita não compreendida no conceito de faturamento;

Independente da sua condição de instituição financeira, deve-se observar, para fins de apuração e recolhimento da Cofins, o conceito de faturamento previsto na Lei Complementar nº 70, de 1991, atribuído a todas as outras pessoas jurídicas, qual seja, “receita bruta das

vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza” (o que não inclui as receitas financeiras); O conceito de faturamento é único, e não deve sofrer variações de acordo com a qualificação do sujeito passivo;

Portanto, considerando que as instituições financeiras auferem, em regra, i) receitas decorrentes da prestação de serviços bancários a seus clientes (serviço de cobrança de duplicata, serviço de atendimento ao cliente, serviço de emissão de talão de cheques e outros), ii) receitas oriundas da atividade típica das instituições financeiras (receitas financeiras e assemelhadas), e iii) outras receitas (indenizações recebidas, etc), a Cofins somente deve incidir sobre as primeiras, pois apenas tais receitas se subsumem ao conceito de faturamento;

A despeito do direito da requerente de recuperar os valores indevidamente recolhidos, a Receita Federal do Brasil criou uma série de óbices para a realização do procedimento de compensação, motivo pelo qual a requerente impetrou o Mandado de Segurança nº 2007.85.00.005835-9, onde o Poder Judiciário reconhece à requerente o direito de não se submeter à incidência da Cofins sobre outras receitas não compreendidas no conceito de faturamento, a partir de julho de 2005;

Impossibilidade de modificação de critério jurídico de lançamento: a diligência realizada possui a nítida intenção de alterar o critério jurídico adotado anteriormente para manter a decisão que negou o direito creditório pleiteado, sob novo fundamento de que o eventual direito da requerente estaria restrito à exclusão das receitas não operacionais da base de cálculo da Cofins; Não há fato novo que justifique um novo critério de julgamento, consoante determina o artigo 146 do CTN.

Conforme despacho de 25.06.09 à folha 775, o presente processo foi encaminhado à esta DRJ/SDR para apreciação.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador/BA julgou improcedente o pedido da recorrente, conforme Decisão DRJ/SDR nº 20.178, de 05/08/2009, fls. 775/785:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Data do fato gerador: 08/11/2006, 10/11/2006, 14/11/2006, 16/11/2006, 20/11/2006, 23/11/2006, 27/11/2006, 30/11/2006, 07/12/2006, 28/12/2006, 29/12/2006 PER/DCOMP. INEXISTÊNCIA DO CRÉDITO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Não será homologada a compensação, quando constatada a inexistência do crédito pleiteado oriundo de pagamento a maior ou indevido. Ao manter um recolhimento integralmente vinculado a um débito declarado em DCTF, a própria contribuinte afasta a possibilidade de se caracterizar parte desse recolhimento como pagamento indevido ou a maior.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Compensação e pagamento são modalidades de extinção de crédito tributário, mas não se confundem. Não há como se falar em créditos

oriundos de pagamento indevido ou a maior quando não há pagamentos anteriores, mas tão somente prévias compensações.

CRÉDITOS. LIQUIDEZ E CERTEZA.

É pré-requisito para a realização de compensação a liquidez e certeza dos créditos informados.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, como órgão da administração direta da União, não é competente para decidir quanto à inconstitucionalidade de norma legal.

LEI Nº 9.718, de 1998. AÇÃO JUDICIAL. COISA JULGADA.

Em relação à matéria levada ao Poder Judiciário, cujo processo transitou em julgado, não há que se falar em alteração da coisa julgada, sendo soberana a decisão judicial, que deve ser prontamente observada pela Administração Pública Federal.

DILIGÊNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Diligência não é ato de julgamento e não vincula os julgadores, de forma que a alegação de nulidade da diligência realizada e o pleito para realização de nova diligência são indeferidos.

INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.

O conceito de receita bruta sujeita à Cofins envolve não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

Rest;Ress. Indeferido. – Comp. Não homologada.

O contribuinte é intimado da decisão às fls. 791/v, e, em face da decisão proferida, interpõe recurso voluntário de fls. 797/844.

Às fls. 1051/1052 a recorrente desiste parcialmente do recurso voluntário quanto aos créditos lá listados, que em nada prejudicam o julgamento deste processo.

Assim, é dado seguimento ao recurso.

É o relatório.

Voto O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

Antes de adentrarmos no julgamento do recurso interposto, entendo deva ser baixado em diligência o presente processo.

Como vemos, a discussão travada nos autos reside na busca da recorrente em compensar valores recolhidos a maior de COFINS com outros débitos, sob fundamento de que, forte na declaração de inconstitucionalidade da Lei n.º 9.718/98, surgiu o crédito que agora pretende utilizar.

A decisão recorrida não aceitou os argumentos da recorrente, alegando a inexistência de créditos, já que:

Os valores pagos de COFINS através do instituto da compensação inexistem, já que as declarações foram tidas como não homologadas, não declaradas ou ainda estão em análise; e, Das declarações parcialmente homologadas, não há créditos a serem repetidos, já que não alcançam o montante total devido, isto porque aqui há a discussão se as receitas financeiras das instituições financeiras são ou não entendidas como “operacionais”.

Neste sentido bem esclarece a diligência de fls. 460/465:

Ficou constatado no demonstrativo que as DCOMPs foram julgadas como homologadas (fevereiro/2004), homologada parcialmente (dezembro/2003), não homologadas (janeiro/2004- processo 10510.900023/2008-85, fevereiro/2004-processo 10510.900001/2009-04, março/2004- processo 10510.901258/2008-94), não declaradas (março, abril, maio, junho/2004, todos do processo 10510.000911/2005-53, e outubro e novembro de 2004 - processo 10510.000910/2005-17) e em análise administrativa (julho de 2004 e junho de 2005).

Temos aqui então duas questões a debater, a possibilidade de aceitar a repetição de valores com base em declarações de compensação não aceitas e a definição do conceito de faturamento das instituições financeiras para fins de apuração da base de cálculo da COFINS.

Entretanto, para podermos analisar a segunda questão, necessário se faz tenhamos a solução dos questionamentos quanto aos créditos utilizados que determinaram, alegadamente, os valores a maior de COFINS ora questionados.

Temos então questão prejudicial e preliminar a ser resolvida para que possamos analisar o mérito deste processo, qual seja, ter cópia das decisões finais dos processos que analisam os créditos das compensações preliminares utilizadas para a compensação da COFINS ora pleiteada para utilização, Assim, entendo devam os autos baixar em diligência para que sejam juntadas neste a integralidade das decisões administrativas relativas aos processos iniciais das chamadas “primeiras compensações”.

Somente após o cumprimento desta diligência que deverá ser dado prosseguimento ao processo.

Assim, após realizada **integralmente** a diligência, deverá ser dado vista ao recorrente para se manifestar, querendo, pelo prazo de 30 dias.

Após, devem ser encaminhados os autos para vista à PGFN da diligência realizada.

Por fim, devem os autos retornar a este Conselheiro para fins de julgamento.

Sala das Sessões, em 26 de agosto de 2010 Luciano Lopes de Almeida Moraes