



Processo nº	10510.720034/2007-01
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	3201-010.354 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	23 de março de 2023
Recorrente	BANCO DO ESTADO DE SERGIPE S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/07/2004, 01/10/2004 a 30/11/2004, 01/06/2005 a 30/06/2005

CONCOMITÂNCIA DA DISCUSSÃO DE MATÉRIA NAS ESFERAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. NÃO CONHECIMENTO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Súmula CARF nº 1)

ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Tendo o acórdão recorrido sido prolatado por autoridade competente, com observância das normas jurídicas vigentes à época dos fatos e com respeito ao direito à ampla defesa do sujeito passivo, afasta-se a preliminar de nulidade por falta de fundamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/07/2004, 01/10/2004 a 30/11/2004, 01/06/2005 a 30/06/2005

ACÓRDÃO RECORRIDO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Inexistindo aplicação retroativa de ato administrativo normativo a fatos já consolidados sob a égide de normatividade anterior, afasta-se a alegação de modificação de critério jurídico.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO.

Confirmando-se a existência de crédito decorrente de quitação indevida ou a maior de tributo, assegura-se ao sujeito passivo o direito de extinguir débitos de sua titularidade com o saldo creditório apurado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por concomitância da discussão da matéria nas esferas judicial e administrativa, e, na parte conhecida, em afastar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Márcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisário e Hélcio Lafetá Reis (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 em que não se homologaram as compensações declaradas, em que se pretendia extinguir débitos da titularidade do contribuinte com créditos decorrentes de pagamentos a maior ou indevidos da Cofins, referentes aos períodos de apuração dezembro/2003 a julho/2004, outubro e novembro de 2004 e junho/2005.

No Despacho Decisório (e-fls. 138 a 141), baseado em informações prestadas pelo contribuinte e em dados extraídos das DCTFs e do sistema de pagamentos da Receita Federal (Sinal), constatou-se o seguinte:

a) inexistência dos pagamentos informados nas declarações de compensação, tendo-se em conta que todos os débitos informados encontravam-se vinculados a outras declarações de compensação, cujos créditos deferidos pela autoridade fiscal já haviam sido apropriados para a quitação de outros débitos;

b) a compensação, nos termos do art. 156 do Código Tributário Nacional (CTN), não se confunde com pagamento indevido, pretendendo o contribuinte a reabilitação de créditos já compensados em outros processos para utilização em novas compensações ou em novos pedidos de restituição, sendo que as declarações de compensação originárias dos créditos pleiteados nestes autos ainda se encontravam, em parte, pendentes de decisão administrativa ou já haviam sido objeto de decisão em que se consideraram “não declaradas”.

Na Manifestação de Inconformidade (e-fls. 1458 a 169), o contribuinte requereu o reconhecimento do direito creditório, com a correspondente homologação das compensações declaradas, devidamente corrigido pela taxa Selic, aduzindo que tal crédito decorria da constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9718/1998, já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em ação judicial própria e em outras ações de terceiros, em razão do indevido

alargamento da base de cálculo das contribuições PIS/Cofins promovido pela referida lei, incluindo, além das receitas decorrentes da venda de mercadorias ou da prestação de serviços (faturamento ou receita bruta), todas as demais receitas auferidas, independentemente de sua classificação fiscal, razão pela qual todos os valores recolhidos deveriam ser recalculados nos termos da decisão judicial.

Em 3 de julho de 2007, a DRJ manteve a não homologação das compensações, cujo acórdão restou ementado nos seguintes termos:

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

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

Somente são passíveis de pedidos de restituição tributos ou contribuições recolhidos a maior ou indevidamente.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.

A homologação da compensação de débitos do contribuinte com créditos contra a Fazenda Nacional depende da comprovação da certeza e liquidez dos indébitos fiscais por ele utilizados.

Compensação não Homologada

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/07/2007 (e-fl. 230), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 20/08/2007 (e-fl. 234) e reiterou seu pedido, repisando os argumentos de defesa, aduzindo, ainda, a irrelevância do questionamento acerca da origem do crédito, se decorrente de compensações ou de pagamentos em espécie, importando, realmente, o reconhecimento de sua existência, sob pena de prescrição do direito.

Em 4 de março de 2008, o contribuinte trouxe aos autos documento intitulado “Razões complementares ao Recurso Voluntário” (e-fls. 317 a 334), informando que os créditos controvertidos tinham como origem, também, a constitucionalidade do Finsocial e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) relativos ao ano-calendário 1988. Aduziu, ainda, que o crédito passível de compensação não nascia do pagamento em espécie, mas da extinção indevida do crédito tributário, por meio de quaisquer das hipóteses previstas no art. 156 do CTN.

Questionou, ainda, o contribuinte, as decisões da repartição de origem acerca do não conhecimento de algumas das declarações de compensação originárias dos créditos pleiteados nestes autos (processos administrativos nº 10510.000911/2005-53 e 10510.000910/2005-17), aduzindo que os créditos da CSLL e do Finsocial advinham, respectivamente, de decisões judiciais em que se reconhecia a constitucionalidade do art. 8º da Lei nº 7.869/1988 e do aumento da alíquota do Finsocial promovido pelo Decreto-lei nº 1.940/1982, tendo havido, em ambos os processos judiciais, expressa desistência da execução das sentenças.

Em 4 de junho de 2008, por meio do acórdão nº 203-12.967 (e-fls. 390 a 393), a 3^a Câmara do então 3º Conselho dos Contribuintes decidiu por anular os atos processuais a partir da

decisão de primeira instância, determinando-se a apreciação da efetiva base de cálculo da contribuição.

Em 7 de novembro de 2008 (e-fls. 396 a 397), a DRJ requisitou à repartição de origem a realização de diligência para atender ao solicitado na resolução da segunda instância, sendo ressaltado que o contribuinte não havia informado nas declarações de compensação que os créditos pleiteados decorriam de ações judiciais.

No Relatório de Diligência (e-fls. 489 a 494), informou-se o seguinte:

1) da análise da situação fiscal das Declarações de Compensação (DComps) em que se compensaram débitos de Cofins, constatou-se que (i) foram homologadas aquelas relativas a fevereiro/2004, (ii) homologada parcialmente a de dezembro/2003, (iii) não homologadas as de janeiro/2004 (processo 10510.900023/2008-85), fevereiro/2004 (processo 10510.900001/2009-04) e março/2004 (processo 10510.901258/2008-94) e (iv) foram consideradas não declaradas as de março, abril, maio e junho/2004 (processo 10510.000911/2005-53) e outubro e novembro de 2004 (processo 10510.000910/2005-17), encontrando-se em análise administrativa as referentes a julho/2004 e junho/2005;

2) débitos de alguns períodos de apuração haviam sido declarados em mais de uma DComp, a saber: fevereiro, março, junho e julho de 2004 e junho de 2005;

3) dos valores pleiteados nas DComps, nenhum crédito podia ser utilizado no presente processo de compensação, eis que os valores recolhidos adicionados aos compensados eram inferiores à Cofins devida mensalmente, sendo que, mesmo em relação às homologações totais (fevereiro/2004 e julho/2004), os créditos não foram suficientes para extinguir o crédito tributário originário da Cofins na primeira compensação;

4) em relação aos valores de Cofins relativos a receitas não operacionais, dever-se-ia proferir outro despacho decisório (processo administrativo nº 10510.000911/2005-53), de forma a se excluírem da base de cálculo outras receitas alheias ao conceito de faturamento, em conformidade com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF);

5) os valores da Cofins constantes das primeiras compensações consideradas não homologadas ou não declaradas deviam ser ajustados nos processos originais, “sob pena de a União ser prejudicada e o sujeito passivo ser beneficiado pela compensação no presente processo (10510.72003412007-01) e com a exclusão da base de cálculo alargada constante do processo administrativo nº 10510.000911/2005-53.” (e-fls. 491 a 492);

6) quanto ao valor compensado integralmente no mês de dezembro de 2003, constatou-se omissão de receita, razão pela qual inexistiu indébito no período;

7) o contribuinte obtivera, em mandado de segurança transitado em julgado, o reconhecimento do direito de não tributar as receitas alheias ao conceito de faturamento, em conformidade com a jurisprudência dominante do STF, em que se decidira pela inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, que havia ampliado o conceito de receita bruta para além daquela proveniente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços;

8) as receitas financeiras de um banco são, inquestionavelmente, sua atividade empresarial, não podendo, portanto, ser excluídas da base de cálculo da Cofins, sendo que, de acordo com o entendimento do STF e dentro dos limites da coisa julgada, a única receita que o contribuinte podia excluir da base de cálculo era a receita não operacional;

9) no mandado de segurança do processo nº 2007.85.00.005835-9, o contribuinte havia requerido o reconhecimento do direito de compensar os valores indevidamente pagos a título de Cofins sobre as receitas não compreendidas no conceito de faturamento, tais como as receitas financeiras, sendo recomposta, de ofício, com base nos livros e documentos contábeis apresentados, a nova base de cálculo mensal, excluindo-se apenas as receitas não operacionais;

10) constataram-se, também, diferenças de receitas entre os valores da conta credora nº 7.1.0.00.00-8 (Receitas Operacionais) dos Balanços Mensais constantes no livro Diário e as Receitas Operacionais constantes das planilhas de bases de cálculo das contribuições PIS/Cofins, decorrendo dessa constatação a apuração de um recolhimento a menor no período de dezembro de 2003;

11) das análises efetuadas, constatou-se a inexistência de créditos disponíveis que pudessem ser utilizados nestes autos.

Cientificado dos resultados da diligência, o contribuinte assim se manifestou (e-fls. 498 a 529):

a) nulidade da diligência por descumprir o escopo da resolução, dada a não discriminação das receitas consideradas operacionais e não operacionais;

b) “ao considerar, equivocamente, a integralidade das receitas financeiras na composição do cálculo das receitas operacionais, a fiscalização deixou de observar que o Requerente tem receita financeira de recursos próprios e receita financeira de recursos de terceiros” (e-fl. 504);

c) em relação às compensações consideradas não homologadas ou não declaradas, a Fiscalização antecipou-se às decisões finais, em processos em que os créditos tributários ainda se encontravam com a exigibilidade suspensa, concluindo, irregularmente, pela inexistência de indébito passível de utilização nestes autos, com evidente cerceamento do direito de defesa;

d) todos os valores de Cofins apurados sobre receitas alheias ao faturamento foram adimplidos, encontrando-se extintos por pagamento ou compensação, tácita ou expressa, ou com a sua exigibilidade suspensa por força de recursos no processo administrativo fiscal, inexistindo nenhuma decisão definitiva de indeferimento;

e) apesar da alegação da Fiscalização de que ajustes viriam a se realizar em relação às receitas não operacionais tributadas indevidamente, não havia qualquer garantia de que tal ajuste viria a ser feito no futuro, pondo-se em risco a ocorrência de preclusão;

f) em relação às declarações de compensação consideradas não declaradas nos processos administrativos nº 10510.000911/2005-53 e 10510.000910/2005-17, elas se referem a créditos do Finsocial e da CSLL reconhecidos judicialmente e apurados nos estritos limites da lei;

g) inobservância pela Fiscalização do princípio da verdade material;

h) a apuração da Cofins relativa à competência de dezembro de 2003, declarada em DCTF, não era mais passível de revisão pela autoridade fiscal, uma vez que já havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), bem como o prazo previsto no inciso I do art. 173 do mesmo Código;

i) diante da patente constitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições, tornaram-se indevidos os recolhimentos relativos a receitas estranhas ao faturamento, ainda que se tratando de uma instituição financeira, devendo a Cofins ser apurada somente sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços bancários a clientes (serviço de cobrança de duplicata, serviço de atendimento, serviço de emissão de talão de cheques e outros), excluindo-se da base de cálculo as receitas financeiras (atividades típicas das instituições financeiras ou atividades empresariais) e assemelhadas, bem como outras receitas (indenizações recebidas etc.);

j) impossibilidade de modificação do critério jurídico de lançamento pela autoridade administrativa, conforme ocorreria na realização da diligência, com o novo entendimento de que as receitas excluídas do faturamento eram apenas as não operacionais.

Junto à sua manifestação após a realização da diligência, o contribuinte carreou aos autos cópias de documentos referenciados na defesa.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

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 constitucionalidade de norma legal.

LEI N° 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

Merecem registro as seguintes constatações do julgador *a quo*:

1) “registre-se que o relatório de diligência não negou o direito creditório, como alega a contribuinte, pois, como já visto, a diligência não teve este propósito, nem teria este poder. Foi requisitado por esta DRJ/SDR que, na diligência, a DRF/AJU se manifestasse acerca das primeiras compensações. E assim foi feito, de sorte que o relatório de diligência apresenta uma tabela apontando a situação atual das chamadas primeiras compensações.” (e-fl. 821);

2) “[a] informação que se extrai do relatório de diligência, em resumo, é que os créditos utilizados nas primeiras compensações não foram suficientes para extinguir o crédito tributário originário da Cofins, e, consequentemente, não poderiam ser utilizadas neste processo de compensação.” (e-fl. 822);

3) “mesmo que as primeiras compensações que não foram homologadas, ou que foram consideradas não declaradas, estejam com a exigibilidade suspensa, como alega a interessada, seja por recursos administrativos interpostos, seja por força de liminar em mandado de segurança, isso não muda o fato de que os possíveis créditos daí decorrentes não atendem à exigência de liquidez e certeza, pré-requisito para a realização de compensação.” (e-fl. 822);

4) os “créditos” (...) “já foram objeto de análise pela Receita Federal, que indeferiu o pleito da interessada quando considerou as primeiras compensações não homologadas ou não declaradas, nos termos da legislação pertinente.” (e-fl. 822);

5) segundo “o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil” (...) “para uma instituição financeira as receitas financeiras são receitas operacionais, que compõem a base de cálculo da Cofins.” (e-fl. 824);

6) “esse entendimento acerca da base de cálculo da Cofins a ser utilizada pelas instituições financeiras também é compartilhado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional,

conforme Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773, emitido em 13 de dezembro de 2007, que inclusive se ampara no entendimento do STF sobre o assunto” (e-fl. 827);

7) “[a] interessada acusa a Receita Federal do Brasil de criar óbices para a realização do procedimento de compensação, mas diga-se que tal afirmação não procede. Primeiro relembre-se que **as declarações de compensação apresentadas pela interessada não faziam qualquer menção ao fato de os créditos pretendidos terem origem em decisão judicial**, apesar de a Dcomp possuir um campo específico para este tipo de informação. Pelo contrário, **as Dcomps informam expressamente que os créditos NÃO seriam oriundos de ação judicial**. Tampouco a contribuinte retificou suas DCTF, conforme também já mencionado. Veja-se, portanto, que não foi a DRF/AJU que impôs óbices à análise das compensações, mas a própria interessada, ao não realizar o procedimento compensatório adequadamente.” (e-fl. 828 – g.n.);

8) “o fato de a interessada ter impetrado **um novo mandado de segurança**, de nº 2007.85.00.005835-9, **para tentar excluir da base de cálculo as receitas financeiras**, só reforça a posição da Receita Federal do Brasil de que a declaração de constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, por si só, não exclui as receitas financeiras da base de cálculo da Cofins para as instituições financeiras, como é o caso presente.” (e-fl. 828 – g.n.).

Cientificado da nova decisão de primeira instância em 26/08/2009 (e-fl. 838), o contribuinte interpôs novo Recurso Voluntário em 24/09/2009 (e-fl. 846) e requereu o reconhecimento da nulidade do acórdão recorrido ou, subsidiariamente, o reconhecimento integral do direito creditório, aduzindo, em síntese, o seguinte:

- a) a decisão recorrida é manifestamente NULA de pleno direito, na medida em que, ao indeferir o pedido do Recorrente pela realização de nova diligência, ofendeu frontalmente o seu direito à ampla defesa e o princípio da verdade material;
- b) o ordenamento jurídico não permite a alteração do critério jurídico adotado anteriormente pela fiscalização - exclusivamente baseado na inexistente divergência entre os valores declarados e pagos pelo contribuinte -, vedando a negação do direito creditório pleiteado, quando agora, flagrantemente é alegado outro fundamento para a manutenção do lançamento, qual seja o de que o Recorrente não faria jus ao direito creditório decorrente da constitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 por ser uma instituição financeira, cujas receitas financeiras integram a sua atividade mercantil típica da empresa.
- c) o direito creditório perseguido pelo Recorrente, relativo à COFINS indevidamente recolhida com base no § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 ("COFINS 9.718/98"), foi reconhecido por decisão judicial transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança nº 99.0002365-0, consoante entendimento firmado de forma uníssona e inequívoca pelo Plenário do E. Supremo Tribunal Federal (STF), por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 346.084/PR, 357.950/RS, 390.840/MG, 358.273/RS e deve ser observada pela Administração Federal nos termos do artigo 1º do Decreto nº 2.346/97;
- d) o procedimento de compensação foi realizado nos estritos termos autorizados pela legislação aplicável, sendo irrelevante questionar se o crédito perseguido advém de compensações ou pagamentos em espécie, ou mesmo se, no caso dos pagamentos realizados mediante compensações, as respectivas DCOMP's ainda encontram se sob análise perante a RFB;

e) o fato do Recorrente ter pago exatamente o valor declarado na DCTF não demonstra inexistência de direito creditório, mas tão somente que o Recorrente declarou, confessou e pagou a COFINS à época nos exatos termos preconizados pelo constitucional § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, situação jurídica esta que sofreu modificação superveniente, cujos efeitos foram favoráveis ao direito da Recorrente. (e-fls. 851 a 852)

Junto ao Recurso Voluntário, o contribuinte carreou aos autos, mais uma vez, cópias de documentos referenciados na defesa.

Em 24 de fevereiro de 2010, o contribuinte peticionou junto à repartição de origem informando que estava desistindo parcialmente do Recurso Voluntário, “exclusivamente em relação aos débitos [então] descritos, tendo em vista a opção do Requerente em efetuar o seu pagamento à vista com os benefícios da Lei nº 11.941/09, conforme se verifica nas guias DARF em anexo” (...), abrangendo somente os débitos “que foram compensados com créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS considerados inexistentes, visto que apurados através de compensações (primeiras compensações) consideradas não declaradas nos autos do processo nº 10510.000911/2005-53.” (e-fls. 1.104 a 1.106)

Em 26 de agosto de 2010, por meio da Resolução nº 3201-146.018, a turma julgadora do CARF converteu novamente o julgamento do recurso em diligência, para que a repartição de origem juntasse aos autos cópias das decisões finais dos processos em que se analisaram os créditos das compensações preliminares utilizadas para a compensação deste processo.

Após juntar aos autos as cópias das decisões solicitadas pela turma julgadora do CARF, a autoridade administrativa assim se pronunciou:

Visando dar cumprimento à resolução do CARF, foram juntadas as decisões administrativas solicitadas, conforme relatório abaixo:

01-PER/DCOMP: 16180.71082.270104.1.3.04-9324:

Crédito analisado conforme Despacho Decisório nº 767 – DRF/AJU, de 24/10/2007, emitido no processo nº 10510.900313/2006-67 (fls.1182/1186). Resultado: homologação total e processo encerrado;

02-PER/DCOMP: 16869.86847.270204.1.3.03-3393:

Crédito analisado conforme Despacho Decisório nº 7493322977 – DRF/AJU, de 07/03/2008, emitido no processo nº 10510.900023/2008-85, que não homologou as compensações requeridas (fl.1187). Houve manifestação de inconformidade do contribuinte à DRJ e posterior recurso ao CARF, que decidiu conforme Acórdão nº 1302-001.804, de 2016 (fls.1188/1197), em conjunto com o Acórdão nº 1302-001.803, de 2016 (fls.1198/1207). Resultado: homologação parcial com saldo devedor extinto por pagamento e processo encerrado;

03-PER/DCOMP: 41650.28430.150304.1.3-9084 e 42455.67934.150304.1.3.04-9190:

Crédito analisado conforme Despacho Decisório DRF/AJU nº 528, de 28/06/2007, emitido no processo nº 10510.720107/2007-56, que reconheceu o crédito pleiteado e homologou as compensações (fls.1208/1210). Resultado: homologação total e processo encerrado;

04 – PER/DCOMP: 02571.75585.150304.1.3.02-5690:

Crédito analisado conforme Despacho Decisório nº 815454591 - DRF/AJU, de 09/01/2009, emitido no processo nº 10510.900001/2009-04, que não reconheceu o crédito pleiteado, bem como não homologou a compensação declarada (fl.1201). Após manifestação de inconformidade do contribuinte à DRJ, houve o reconhecimento parcial do crédito pleiteado, conforme Acórdão nº 15-22-257 – 2^a Turma da DRJ/SDR, de 03 de fevereiro de 2010 (fls.1212/1220). O Recurso Voluntário ao CARF foi considerado intempestivo, sem julgamento do mérito (fl.1221). Resultado: Processo aguardando ciência da decisão do CARF e demais providências.

05 – PER/DCOMP: 39227.79463.260404.1.3.03-1115:

Crédito analisado conforme Despacho Decisório nº 796763638 - DRF/AJU, de 23/10/2008, emitido no processo nº 10510.901258/2008-94, que não reconheceu o crédito pleiteado e não homologou a compensação declarada (fl.1222). Após manifestação de inconformidade à DRJ, houve recurso voluntário ao CARF, julgado favorável ao contribuinte, conforme Acórdão nº 1401-004.362 – 1^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária, de 16 de junho de 2020 (fls.1223/1232). Resultado: Processo aguardando ciência da decisão do CARF e demais providências;

06 – PER/DCOMP: 41036.84994.260404.1.3.57-8433, 30469.67183.140504.1.3.57-0066, 15768.08413.150604.1.3.57-4340, 01125.27643.210704.1.3.57-0321, 23217.27724.210704.1.7.57-7074:

Conforme Despacho SAORT nº 110/2005, emitido no processo nº 10510.000911/2005-53, restou impossibilitada a análise do mérito das referidas compensações, por falta de comprovação de desistência de ação judicial anterior, procedendo-se à cobrança dos débitos indevidamente compensados (fls. 1233/1235). O Acórdão nº 302-40.037, de 10 de dezembro de 2008, da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, negou recurso voluntário do contribuinte (fls.1236/1242). Resultado: Processo em cobrança na Procuradora da Fazenda Nacional em Sergipe;

07-PER/DCOMP: 16639.40923.270906.1.7.02-0949:

Cancelada/Retificada pela PER/DOMP nº 33081.70309.200407.1.7.02-3105. Crédito analisado conforme Despacho Decisório nº 889 – DRF/AJU, de 26/11/2010, emitido no processo nº 10510.720813/2009-60 (fls.1243/1247). Resultado: homologação total e processo encerrado;

08-PER/DCOMP: 21953.55252.290405.1.7.03-6008:

Cancelada/Retificada pela PER/DOMP nº 16295.56549.230407.1.7.03-0110. Crédito analisado conforme Despacho Decisório nº 890 – DRF/AJU, de 26/11/2010, emitido no processo nº 10510.720815/2009-59 (fls.1248/1253). Resultado: homologação parcial com saldo devedor extinto por pagamento e processo encerrado;

09-PER/DCOMP: 41194.32971.290405.1.3.04-6052:

Houve despacho de não admissão da compensação no processo nº 10510.001075/2005-24. Por se tratar de processo em papel, localizado na Procuradoria da Fazenda Nacional em Sergipe, não foi possível a anexação do referido despacho, bem como a informação sobre a situação atual do processo;

10-PER/DCOMP: 13484.79721.121104.1.3.54-0258, 38284.64103.151204.1.3.54-4025:

Analizada no processo nº 10510.000910/2005-17, com decisão final que homologou as compensações até o limite de crédito, conforme Acórdão nº 1201-000.836 – 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária, do CARF (fls.1254/1262). Resultado: homologação total e processo encerrado;

11-PER/DCOMP: 09053.25651.280705.1.7.02-4930 e 24646.20129.280705.1.3.02-1561:

O PER/DCOMP nº 09053.25651.280705.1.7.02-4930, foi retificado/cancelado pelo de nº 06843.91343.300307.1.7.02-1578. O crédito foi analisado automaticamente pelo sistema, sendo controlado no processo nº 10510.900404/2010-89, sem emissão de despacho decisório. Resultado: homologação total e processo encerrado.

À vista do exposto, concluída a diligência requerida, encaminhe-se o presente relatório para ciência do interessado, assegurando-lhe o direito de se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias. Após esse prazo, o presente processo deve ser encaminhado para vista à PGFN da diligência realizada e manifestação, especialmente quanto à situação do processo nº 10510.001075/2005-24, conforme acima mencionado. Por fim, o presente processo deve retornar à 1^a Turma Ordinária, da 2^a Câmara, da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, para julgamento.

Cientificado dos resultados da diligência em 13/10/2020, o Recorrente alega que, nos termos do Relatório Fiscal contendo os resultados da diligência, confirmou-se a existência integral do direito creditório, dado revestir-se a compensação de hipótese de extinção do crédito tributário, encontrando-se os respectivos processos administrativos ainda em trâmite, não tendo sido indeferidos ou não homologados definitivamente, uma vez que a interposição de recursos administrativos impôs a suspensão da exigibilidade.

Cientificada do Relatório Fiscal de diligência, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) não se pronunciou.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, mas dele se toma conhecimento apenas em parte, em razão dos fatos a seguir descritos.

Conforme acima relatado, controverte-se nos autos acerca de despacho decisório exarado pela repartição de origem em que não se homologaram as compensações declaradas, nas quais se pretendia extinguir débitos da titularidade do contribuinte com créditos decorrentes de quitações a maior ou indevidas da Cofins, referentes aos períodos de apuração dezembro/2003 a julho/2004, outubro e novembro de 2004 e junho/2005.

Nos termos afirmados inúmeras vezes pelo próprio Recorrente, o crédito que se pretende utilizar nestes autos, via compensação, tem como origem parcelas de débitos da Cofins confessados em declarações de compensação formalizadas em outros processos administrativos, débitos esses que, independentemente da homologação ou não das referidas compensações, encontram-se lançados, nos termos do §§ 2º e 6º art. 74 da Lei nº 9.430/1996.¹

¹ Art. 74 (...)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

Excetuam-se da conclusão supra, os débitos informados em declarações de compensação consideradas não declaradas, débitos esses incluídos em parcelamento especial e, por conseguinte, excluídos do Recurso Voluntário por desistência parcial, conforme informou o próprio Recorrente em petição datada de 24/02/2010 (e-fls. 1.104 a 1.106).

Portanto, o crédito ora pleiteado decorre de alegadas confissões a maior da contribuição calculada sobre o total das receitas auferidas nos períodos, valores esses que, segundo o Recorrente, deviam ser reduzidos em razão da declaração de constitucionalidade, já reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em ação judicial própria, bem como em outra ação com efeito *erga omnes*, do alargamento da base de cálculo da contribuição promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, a partir da qual a base de cálculo das contribuições PIS/Cofins passou a se restringir ao faturamento, ou seja, às receitas decorrentes de vendas de mercadorias e da prestação de serviços.

Nesse contexto, a apuração de eventual crédito remanescente das compensações originárias em decorrência da referida constitucionalidade somente poderá se efetivar no momento da execução da decisão final destes autos, quando se recalcularão as respectivas bases de cálculo, confrontando-as com os valores constituídos efetivamente devidos.

Portanto, a matéria de mérito a ser objeto de análise neste voto restringe-se à delimitação do alcance do conceito de faturamento ou receita bruta para fins de tributação das contribuições cumulativas relativamente às instituições financeiras.

No entendimento do Recorrente, a base de cálculo das contribuições devidas pelas instituições financeiras abrange apenas as receitas decorrentes da prestação de serviços bancários a clientes (serviço de cobrança de duplicata, serviço de atendimento, serviço de emissão de talão de cheques e outros), não abarcando, por conseguinte, as receitas financeiras e assemelhadas e nem as demais receitas (indenizações recebidas etc.).

As Declarações de Compensação (DComps) destes autos foram transmitidas em novembro e dezembro de 2006, constando delas a informação de que os créditos não advinham de ação judicial, vindo elas a serem analisadas pela repartição de origem em 26 de abril de 2007 com base nas informações até então prestadas pelo sujeito passivo, razão pela qual, não se confirmando os indébitos, se indeferiu a restituição e, por conseguinte, não se homologaram as compensações respectivas.

Dante dessa decisão, o Recorrente impetrou mandado de segurança (nº 2007.85.00.005835-9), constando da sentença proferida pela 2^a Vara Federal da Seção Judiciária do Estado de Sergipe (e-fls. 453 a 458) o seguinte:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. COFINS. LC N. 70/1991. FATO GERADOR. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. LEI N. 9.718/1998. INCIDÊNCIA. RECEITA. FATURAMENTO. EMENDA CONSTITUCIONAL N° 20/1998. PRONUNCIAMENTO DO STF. DELIMITAÇÃO DO TEMA. LEI N° 10.833/2003. REGRAMENTO ESPECÍFICO. INALTERABILIDADE DO CONCEITO DE FATURAMENTO PREVISTO NO ART. 2º DA LC N° 70/1991. EXCLUSÃO DAS RECEITAS FINANCEIRAS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. CONCESSÃO DA SEGURANÇA.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

1. RELATÓRIO.

Trata-se de **Mandado de Segurança**, com pedido de liminar, impetrado pelo Banco do Estado de Sergipe S/A em face de suposto ato praticado pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Aracaju/SE, **objetivando a suspensão da exigibilidade da COFINS apurada a partir de julho de 2006 e incidente sobre as receitas não compreendidas no conceito estrito de faturamento, a excluir as receitas financeiras.**

Alega o impetrante que a **Receita Federal do Brasil**, em abril e maio de 2007, **não homologou as compensações** efetuadas a título de recolhimento indevido da COFINS, aduzindo a "inexistência de direito creditório", motivo pelo qual **apresentou as respectivas manifestações de inconformidade e recursos voluntários, ainda pendentes de julgamento pelo Conselho de Contribuintes.**

Afirma que a negação ao direito de compensar decorre do fato de a **Receita Federal atribuir ao termo faturamento, para fins de apuração da base de cálculo da COFINS, abrangência indevida**, a alcançar todas as receitas operacionais oriundas do exercício da sua atividade como instituição financeira, a exemplo das receitas financeiras.

(...)

Requer a concessão de medida liminar para suspender a exigibilidade dos créditos tributários relativos à COFINS, apurados a partir de julho de 2006, incidentes sobre as receitas não compreendidas no conceito de faturamento, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços (art. 22 da LC nº 70/91).

Ao final, **postula pela concessão da segurança para os seguintes fins:**

a) "**assegurar o direito líquido e certo** da Impetrante de **não se submeter à incidência da COFINS sobre outras receitas que não sejam compreendidas no conceito de faturamento**, assim entendido como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, nos termos da Lei Complementar nº 70/91 e artigo 195, I da Constituição Federal, a partir de julho de 2005, em virtude da declaração de inconstitucionalidade do §1º do artigo 32 da Lei nº 9.718/98 proferido nos autos do Mandado de Segurança Preventivo nº 99.0002365-0."

b) "para reconhecer o direito da Impetrante de compensar os valores recolhidos indevidamente a título de COFINS, a partir de julho de 2005, sobre as receitas não compreendidas no conceito de faturamento (tais como, as receitas financeiras), com outras contribuições e tributos administrativos pela Secretaria da Receita Federal, computada a taxa SELIC."

(...)

É o relatório.

2. FUNDAMENTAÇÃO.

2.1 - Limites da coisa julgada. **Conceito de faturamento** que não foi objeto do pedido. Inocorrência de ofensa ao quanto decidido pelo STF.

(...)

Nada obstante, a grande controvérsia sobre a COFINS foi deflagrada com a ampliação, trazida igualmente pela Lei nº 9.718/1998, do significado do vocábulo "faturamento", o qual foi equiparado a receita bruta, e esta, por sua vez, definida como "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. (art. 3º, § 1º).

(...)

Destarte, é ilógico e desborda do precedente do STF insistir que faturamento pode ser entendido como a totalidade das receitas oriundas da atividade empresarial normal ou prioritária, como sustentado pelo impetrado e pelo MPF. Tal conceito não é de faturamento, insista-se, mas de receita operacional, cuja hipótese de incidência somente é possível, para fins de tributação da COFINS, consoante o próprio STF, a partir da vigência da EC nº 20/1998.

(...)

Se assim é, outra conclusão não se vislumbra além da que se afirma, que as receitas financeiras decorrentes de aplicações/operações desse jaez, realizadas pelas instituições financeiras, não se inserem no âmbito de incidência da COFINS.

As instituições financeiras, como definidas no art. 17 da Lei nº 4.595/1964, no art. 1º, § 1º, da LC nº 105/2001, e no § 6º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, são contribuintes da COFINS, (...) mas tendo por base de cálculo o faturamento referível aos serviços bancários que preste, nessa condição, aos seus clientes (v. g., desconto de duplicatas, tarifas diversas vinculadas à conta bancária, emissão de TED/DOC etc.).

(...)

3. DISPOSITIVO.

Ante o exposto, concedo a segurança para reconhecer, ao Banco-Impetrante, o direito ao recolhimento da COFINS apenas sobre receitas compreendidas no conceito de faturamento previsto no art. 2º da LC nº 70/1991, assim entendido como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, excluídas as receitas financeiras, com efeitos a partir de julho de 2005, conforme termos do pedido.

Pelas mesmas razões, concedo a segurança para declarar o direito de o impetrante obter a compensação dos valores indevidamente recolhidos, a partir de julho de 2005, cuja realização será alvo de confrontação e acerto na esfera extrajudicial, mediante fiscalização da Administração Fazendária, após o trânsito em julgado e com o atendimento das condições e limites previstos no art. 89 e parágrafos da Lei nº 8.212/1991.

A atualização do indébito, a partir dos critérios acima detalhados, dar-se-á somente por meio da aplicação da Taxa Selic, desde o respectivo pagamento indevido. (g.n.)

Conforme se extrai dos excertos supra, após a prolação do despacho decisório destes autos, o Recorrente impetrou o mandado de segurança sob commento, tendo como objeto, além da suspensão da exigibilidade da contribuição, a delimitação do conceito de faturamento para fins de tributação no âmbito das instituições financeiras.

Destaque-se que, na decisão judicial supra, definiu-se até mesmo a forma de execução do direito assegurado, no mesmo sentido adotado neste voto, a saber: “confrontação e acerto na esfera extrajudicial, mediante fiscalização da Administração Fazendária, após o trâmite em julgado e com atendimento das condições limites previstos no art. 89 e parágrafos da Lei nº 8.212/1991.”

Nesse contexto, esta instância encontra-se impedida de analisar tal matéria controvertida nestes autos (delimitação do alcance do conceito de faturamento ou receita bruta

para fins de tributação das contribuições cumulativas relativamente às instituições financeiras), *ex vi* da súmula CARF n.º 1, *verbis*:

Súmula CARF nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Portanto, uma vez constatada a identidade de objeto entre o mérito discutido no âmbito administrativo e a decisão judicial, tem-se por prejudicado o pleito do Recorrente neste processo, em razão da concomitância da discussão da mesma matéria em ambas as esferas.

Como matérias distintas daquelas levadas à apreciação do Poder Judiciário, há as seguintes: (i) nulidade do acórdão recorrido, (ii) alteração do critério jurídico e (iii) análise dos recolhimentos efetuados.

I. Nulidade do acórdão recorrido.

O Recorrente pleiteia o reconhecimento da nulidade do acórdão de primeira instância por ofender, segundo ele, o direito à ampla defesa e o princípio da verdade material, em razão de ter sido consideradas como excludentes do faturamento somente as receitas não operacionais, sem que tivesse havido a devida demonstração da apuração da Cofins, conforme determinara a turma julgadora do então 3º Conselho de Contribuintes ao decidir pela anulação do primeiro acórdão da DRJ.

Alega o Recorrente que a DRJ não apresentou planilha evidenciando, mês a mês, as receitas operacionais incluídas na base de cálculo da Cofins, com base nos balancetes e razões apresentados, para fins de se permitir uma melhor análise dos critérios de cálculo utilizados.

Aduz, ainda, que, ao considerar de forma equivocada a integralidade das receitas financeiras na composição do cálculo do "faturamento" do Recorrente, a fiscalização deixou de observar a existência de receita financeira decorrente da intermediação bancária com recursos de terceiros (*spread* bancário), bem como da aplicação financeira de recursos próprios, cuja apuração havia sido pleiteada pelo Recorrente durante o processo de diligência para a devida proteção de seus direitos no presente processo administrativo.

Nos termos do relatório supra, antes de prolatar nova decisão após a anulação da primeira pela turma julgadora de segunda instância, a DRJ baixou os autos em diligência à repartição de origem para que se apreciasse a efetiva base de cálculo da contribuição, sendo ressaltado que o contribuinte não havia informado nas declarações de compensação que os créditos pleiteados decorriam de ações judiciais.

Nota-se que o presente processo já nasceu fundado em premissa equivocada, qual seja, a inexistência de ação judicial que amparasse as compensações declaradas, uma vez que o próprio interessado registrara, de forma expressa, que o pleito não de baseava em ação judicial.

Realizada a diligência determinada pela DRJ, consignou a Fiscalização que, da análise das DComps originárias, constatou-se a existência de compensações homologadas, total ou parcialmente, e outras consideradas não declaradas, tendo havido, inclusive, declaração de débitos em duplicidade, concluindo-se que nenhum crédito podia ser utilizado no presente processo, pois os valores recolhidos, adicionados aos então compensados, eram inferiores à Cofins devida mensalmente, sendo que, mesmo em relação às homologações totais, os créditos não foram suficientes para extinguir os créditos tributários originários da Cofins na primeira compensação.

Na análise efetuada, a Fiscalização partiu do entendimento de que, diante da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da contribuição, o valor tributável englobava todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, excetuando-se apenas aquelas de natureza não operacional, dado que, no entendimento do agente fiscal, por se tratar de instituição financeira, todas as receitas financeiras e assemelhadas compunham a base imponível.

Destacou, ainda, a Fiscalização, que, conforme apontado no introito deste voto, no mandado de segurança nº 2007.85.00.005835-9, o contribuinte havia requerido o reconhecimento do direito de compensar os valores indevidamente pagos a título de Cofins sobre as receitas não compreendidas no conceito de faturamento, tais como as receitas financeiras, ação judicial essa pendente de decisão final, sendo então recomposta, de ofício, com base nos livros e documentos contábeis apresentados, a nova base de cálculo mensal, excluindo-se apenas as receitas não operacionais, com base nos Balanços Mensais constantes do livro Diário e as Receitas Operacionais constantes das planilhas de bases de cálculo das contribuições PIS/Cofins.

Verifica-se, portanto, que a DRJ cumprira, com base nos resultados da diligência, as determinações da turma julgadora do então 3º Conselho de Contribuintes, pois, diferentemente do alegado pelo Recorrente, o julgador avançou na apuração da base de cálculo da contribuição a partir do entendimento da Fiscalização acerca da composição do conceito de faturamento das instituições financeiras, uma vez que tal grandeza não havia sido delimitada pelo STF, na ação judicial anterior, para fins de definição específica de faturamento. Tanto é assim que o Recorrente se viu obrigado a provocar o Poder Judiciário para obter tal definição, razão pela qual referida matéria não pôde ser conhecida nesta instância por concomitância de sua discussão nas esferas administrativas e judicial, nos termos acima apontados.

Nesse sentido, tendo o acórdão recorrido sido prolatado por autoridade competente e em consonância com as regras então vigentes, respeitando-se o direito à ampla defesa do interessado, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972,² não se vislumbra qualquer vício que pudesse ensejar a sua nulidade, devendo, portanto, ser afastada tal preliminar.

II. Acórdão recorrido. Alteração do critério jurídico.

Segundo o Recorrente, a DRJ apenas poderia analisar o crédito pleiteado dentro dos critérios jurídicos já delimitados na decisão anterior do então 3º Conselho de Contribuintes, encontrando-se impedida de substituí-los por novos fundamentos de forma a tentar justificar que a decisão anterior que indeferira a compensação estivesse correta.

² Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

De acordo com o Recorrente, as autoridades administrativas, cientes de estarem diante de uma instituição financeira, bem como de créditos compensados indevidamente, optaram por fundar o seu entendimento no frágil argumento de que não havia crédito passível de restituição, uma vez que os valores pagos correspondiam aos declarados em DCTF.

Após a anulação do primeiro acórdão, a DRJ, segundo o Recorrente, promoveu alteração de critério jurídico, nos termos do art. 146 do Código Tributário Nacional (CTN),³ dado que adotara como base de cálculo as receitas derivadas da atividade empresarial, ignorando-se o entendimento do STF no sentido de que faturamento se restringia às receitas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

Neste momento, merece destaque o que já havia sido apontado pela DRJ, pois quem promovera alteração de critério jurídico, conceitualmente falando, foi o próprio Recorrente, pois, conforme já dito, fora ele que informara que seu crédito não provinha de decisão judicial, vindo a pleitear um direito creditório, de forma inusitada, fundado em débitos extintos por compensação em outros processos administrativos, com base, exatamente, em ação judicial, não se dando conta que a decisão do STF em que se amparava não avançara na conceituação de faturamento no contexto das instituições financeiras, conceito esse que veio a ser abordado judicialmente somente após o Recorrente impetrar mandado de segurança com esse escopo, tendo sido esse fato, repita-se mais uma vez, o ensejador, nesta instância, do não conhecimento do mérito de seu recurso voluntário por concomitância da discussão da matéria nas esferas judicial e administrativa.

Ora, tendo a turma julgadora do então 3º Conselho de Contribuintes determinado a prolação de novo acórdão de primeira instância, com apuração da base de cálculo da contribuição em consonância com a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, a DRJ veio a decidir com base no entendimento firmado na Administração tributária acerca da matéria, tendo-se em conta que o provimento judicial até então obtido pelo Recorrente sobre essa questão específica ainda não havia transitado em julgado.

Registrhou a DRJ que, segundo “o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil” (...), “para uma instituição financeira, as receitas financeiras são receitas operacionais, que compõem a base de cálculo da Cofins” (e-fl. 824), entendimento esse também compartilhado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, conforme Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773, emitido em 13 de dezembro de 2007 (e-fl. 827).

Verifica-se, portanto, que o julgador de primeira instância abordou a matéria em consonância com o desenrolar do presente processo administrativo, observando-se as normas vigentes de acordo com o avanço do conhecimento dos fatos controvertidos, dada a inauguração precária do pleito, conforme acima apontado.

Para se apurar a base de cálculo da contribuição, nos termos determinados pela primeira decisão de segunda instância, a DRJ precisava se fundar nos dados disponíveis e no entendimento então assente na Administração tributária, entendimento esse, conforme já dito, devidamente delimitado e explicitado pelo julgador.

³ Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução

O fato de a DRJ não ter adotado o entendimento defendido pelo Recorrente no sentido de que o faturamento das instituições financeiras não abarca as receitas financeiras e as demais assemelhadas, matéria essa por ele submetida ao Poder Judiciário mas ainda sem decisão definitiva, não significa que ela tenha modificado o critério jurídico das decisões até então prolatadas, pois, caso se tratasse de questão controversa, a turma julgadora do então 3º Conselho de Contribuinte já teria decidido a lide, em conformidade com o § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.⁴

Conforme nos leciona Leandro Paulsen, “[o] art. 146 do CTN positiva, em nível infraconstitucional, a necessidade de proteção da confiança do contribuinte na Administração Tributária, abarcando, de um lado, a impossibilidade de retratação de atos administrativos concretos que implique prejuízo relativamente a situação consolidada à luz de critérios anteriormente adotados e, de outro lado, a irretroatividade de atos administrativos normativos quando o contribuinte confiou nas normas anteriores.”⁵

Dessa forma, no momento da decisão recorrida, a norma então consolidada era de que a contribuição não incidia sobre receitas diversas do faturamento, esse compreendido como o resultado das vendas de mercadorias e da prestação de serviços, inexistindo até então conceituação incontestável acerca desse conceito em relação às instituições financeiras.

Registre-se que, no âmbito do RE 609.096, o STF reconheceu a repercussão geral relativamente ao conceito de faturamento das instituições financeiras para fins de incidência das contribuições cumulativas, mas até a presente data, não se tem uma decisão definitiva de mérito.

Nesse contexto, não há que se falar em modificação de critério jurídico quando inexiste ato administrativo normativo aplicado com efeitos retroativos.

Afastam-se, portanto, tais alegações do Recorrente.

III. Análise dos recolhimentos efetuados.

Por fim, o Recorrente alega que a falta de retificação da DCTF não retira o seu direito à restituição e muito menos o dever da Administração Federal de verificar a existência ou não de indébito, em observância ao princípio da verdade material.

Apesar de tal matéria ter sido objeto da primeira decisão da DRJ, ela deixou de ser controvertida nestes autos após a decisão do então 3º Conselho de Contribuintes, quando se determinou o avanço pela DRJ sobre a definição da base de cálculo, a partir de quando questões relativas a obrigações acessórias se tornaram superadas, pois que o que se passou a perscrutar foi o alcance do conceito de faturamento no contexto das instituições financeiras.

Conforme já dito no introito deste voto, a definição final acerca da existência ou não de indébito passível de utilização nas compensações declaradas nestes autos, em face da referida inconstitucionalidade, somente será factível no momento da execução da decisão administrativa final a ser proferida neste processo, a par da decisão judicial transitada em julgado

⁴ § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

⁵ PAULSEN, Leandro. Direito tributário - Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed. Livraria do Advogado/Esmafe, Porto Alegre, 2008, p. 991.

acerca do alcance do conceito de faturamento das instituições financeiras, confrontada com eventuais créditos remanescentes no âmbito das compensações originárias de débitos da Cofins.

Em relação aos créditos utilizados na extinção de débitos da Cofins nas compensações originárias, abarcando créditos da CSLL e do Finsocial, trata-se de matéria alheia aos presentes autos, objeto de análise no bojo dos respectivos processos administrativos, não merecendo, portanto, maiores digressões acerca de sua efetividade ou não neste processo.

Por fim, destaque-se que, diante dos inúmeros procedimentos e decisões já adotados neste processo, restou superada a questão relativa à equivalência entre pagamento e compensação, ambas hipóteses de extinção do crédito tributário, tendo sido admitido, caso comprovado, o direito à utilização de eventuais débitos compensados nos processos originários em valores superiores aos devidos para a extinção dos débitos declarados nestes autos.

IV. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por concomitância da discussão da matéria nas esferas judicial e administrativa, e, na parte conhecida, por afastar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator