



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

Processo nº 10510.720037/2007-36
Recurso nº 246.016
Resolução nº **3403-000.157 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 2 de fevereiro de 2011
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente BANCO DO ESTADO DE SERGIPE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator. Sustentou pela recorrente o Dr. Durval Araújo Portela Filho. OAB/BA nº 11.340.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Ivan Allegretti – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Trata-se de um conjunto de Declarações de Compensações (fls. 01/250) transmitidas pelo contribuinte entre 30/06/2006 e 29/09/2006, em que apresenta como crédito valores que teriam sido recolhidos a maior a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS).

A Delegacia da Receita Federal de Aracaju/SE (DRF), por meio da **Decisão nº 246**, de 29/03/2007 (fls. 337/341), homologou apenas em parte as compensações, resumindo sua conclusão na seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/06/2006

Ementa: O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

Configurada a inexistência do direito creditório, faz-se mister a não-homologação das compensações declaradas.

Compensação Homologada em Parte

A DRF comparou a informação do valor recolhido, constante no sistema SINAL, com a informação dos valores devidos, declarados em DCTF, produzindo uma tabela comparativa (fl. 339), diante da qual concluiu que “somente foram apurados créditos do PIS a favor do interessado nos períodos de apuração de julho a agosto de 1999 e dezembro de 2001, sendo que apenas os relativos aos meses de julho e agosto, originários de pagamentos efetuados em 06/10/2005, são passíveis de serem utilizados nas compensações declaradas, posto que o saldo de dezembro de 2001 já fora compensado com o débito do PIS de janeiro de 2002, conforme atesta o extrato da DCTF à fl. 304. Em relação aos demais recolhimentos, não há que se falar em pagamento indevido ou a maior pela simples razão de os pagamentos terem sido efetuados nos mesmos montantes dos débitos confessados pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal por meio das DCTF apresentadas” (fls. 339/340, grifo editado).

Também foi esclarecido pela DRF que “embora os pagamentos indevidos do PIS de julho e agosto de 1999 apresentem-se como alocados aos débitos declarados, com o registro de ausência de saldo para restituição (vide extrato à fl. 332), procede o reconhecimento do direito crediário, uma vez que anteriormente aos pagamentos o contribuinte já havia liquidado os respectivos débitos mediante compensação com pagamentos a maior do PIS. Em conformidade com as informações prestadas em DCTF, fls. 260/262, verifica-se que para o débito de julho foram aproveitados os pagamentos a maior dos meses de julho a dezembro de 1998 e janeiro e junho de 1999, enquanto que para o débito de agosto, o pagamento a maior do mês de fevereiro de 1999” (fl. 340, grifo editado).

O contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** (fls. 356/377), alegando que seu direito de indébito abrangeria todo o período de fevereiro de 1999 e junho de 2006, em razão de que “a base de cálculo utilizada e os recolhimentos efetuados pela RECORRENTE foram feitos nos termos da lei 9.718/98, que teve parte de seus dispositivos declarados inconstitucionais” (fl. 358).

Argumenta que, em razão da declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), não poderia haver a incidência de PIS e Cofins sobre nenhuma outra receita senão apenas a decorrente de prestação de serviços, mesmo em relação ao período posterior à edição das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, que introduziram o regime não-cumulativo de incidência (fls. 362/363).

Pretende, assim, que “todos os recolhimentos a título de PIS, efetivados pela RECORRENTE a partir de fev/99, cuja base de cálculo tenha obedecido o disposto no § 1º do art. 3º da Lei 9.718 devem ser recalculados conforme as regras previstas pela Lei nº 9.718/98 considerando, para tanto, a receita bruta, como aquela decorrente da prestação de serviços da RECORRENTE” (fl. 362).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador/BA (DRJ), por meio do Acórdão nº 15-13.063, de 3 de julho de 2007 (fls. 473/475), decidiu pela manutenção do entendimento da decisão da DRF, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

*Data do fato gerador: 30/06/2006, 31/08/2006, 15/09/2006,
18/09/2006, 26/09/2006, 27/09/2006,*

28/09/2006, 29/09/2006

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

A DRJ entendeu, em síntese, que em relação aos períodos de apuração “os quais o interessado alega que efetuou supostos recolhimentos a maior (extrato do Sistema de Pagamento da RFB - SINAL de fls.256/259), observa-se que estes serviram para quitação dos débitos confessados pelo próprio interessado nas DCTF (fls.260/304), tendo a interessada no campo dos créditos, informado a vincula* dos débitos apurados a pagamentos com DARF não havendo que se falar em pagamentos a maior em razão de alargamento da base de cálculo das contribuições sociais” (fl. 475).

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 485/509), reeditando os mesmos fundamentos da sua manifestação de inconformidade e alegando também a violação do seu direito de ampla defesa.

A Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão nº 203-13080, de 3 de julho de 2008 (fls. 537/541), anulou a decisão da DRJ em razão de não ter enfrentando a questão do alargamento da base de cálculo pela Lei nº 9.718/98, resumindo este seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP

*Data do fato gerador: 30/06/2006, 31/08/2006, 15/09/2006,
18/09/2006, 26/09/2006, 27/09/2006, 28/09/2006, 29/09/2006*

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.

Devolvidos os autos à DRJ, decidiu-se pela conversão do julgamento em diligência (fls. 544/545), requerendo ao contribuinte os seguintes esclarecimentos:

1) Intimar a contribuinte a se manifestar se possui ação judicial específica em relação ao PIS; Sendo o caso, recalcular, tendo como parâmetro a ação judicial, a base de cálculo do PIS nos períodos de apuração dos

recolhimentos relacionados à fl. 339, intimando a contribuinte a apresentar os documentos que forem necessários para a correta apuração desses valores;

2) Se a contribuinte não possuir provimento jurisdicional que lhe ampare, ainda assim recalcular a base de cálculo do PIS nos períodos de apuração dos recolhimentos relacionados à fl. 339, conforme requerido pelo conselheiro no voto acima transcrito;

3) Partindo dessa nova base de cálculo encontrada, recalcular os novos valores de PIS devidos, destacar a parcela dos recolhimentos realizados "a maior", e confrontar esses possíveis créditos com as compensações pretendidas pela contribuinte;

4) Reabrir de prazo para que a contribuinte se pronuncie quanto às conclusões resultantes da apreciação.

Intimado na origem, o contribuinte apresentou cópia da **petição inicial do Mandado de Segurança** nº 2007.85.00.005834-7 (fls. 577/616), impetrado em 17/12/2007, por meio da qual requer “a concessão de medida liminar *"inaudita altera pars"* para suspender a exigibilidade dos débitos tributários compensados pela Impetrante através do sistema PER/DCOMP, objeto dos processos administrativos nº 10510.720037/2007-36, 10510.720038/2007-81 e 10510.720040/2007-50 com os valores recolhidos a título das contribuições ao PIS base nos termos do §1º do artigo 30 da Lei nº 9.718/98, até o trânsito em julgado da presente ação” (fl. 614, item II).

O pedido final do writ é de “concessão da segurança em definitivo para assegurar o direito líquido e certo da Impetrante de não se submeter à incidência da contribuição ao PIS sobre outras receitas não compreendidas no conceito de faturamento, assim entendido exclusivamente como o produto da venda de mercadorias e/ou serviços, declarando-se, incidenter tantum, a inconstitucionalidade e ilegalidade do § 1º do artigo 3º da Medida Provisória nº 1.724/98, convertida na Lei nº 9.716/98”, bem como a “concessão de segurança para reconhecer o direito da Impetrante de reaver os valores indevidamente recolhidos a título de contribuição ao PIS desde **fevereiro de 1999**, mediante a restituição ou compensação com outros impostos e contribuições federais na forma do art. 74 e seguintes da Lei nº 9.430/96” (fl. 615, itens iv e v).

Também apresentou cópia da **decisão liminar** (fls. 617/626), concedida apenas em parte, para impedir a exigência pelo Fisco com fundamento no dispositivo declarado inconstitucional, mas não deferindo nem a compensação nem o depósito em juízo.

E, ainda, da **sentença** judicial (fls. 627/637), que dispõe o seguinte:

“(...) reconheço a inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98, e concedo a Segurança para afastar qualquer exigência com base neste dispositivo, como também para declarar o direito à compensação dos valores pagos indevidamente a título da Contribuição ao PIS, em face de brotarem de preceptivo declarado inconstitucional” (fl. 637).

A mesma sentença, no entanto, ressalva que *“quando da apreciação do pedido de liminar, enfatizei que a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários compensados pelo contribuinte não podia ser examinada em sede de Mandamus, porque tal apreciação demanda a verificação da liquidez e certeza dos valores submetidos ao encontro de contas”* (fl. 637), de maneira que *“neste ponto, resta ao impetrante apenas a obtenção de declaração judicial de que os valores recolhidos a maior a título de contribuição para o PIS, em virtude da incidência indevida do 1º, do art. 3º, da Lei 9.718/98, são compensáveis”*, dependendo a sua liquidez da devida apuração por parte do Fisco.

Em seguida apresenta o **acórdão** proferido pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região no julgamento de Segunda Instância (Apelação Cível 447300; fls. 644/648), que se limitou a manter a sentença de Primeira Instância, resumindo em sua ementa o seguinte:

TRIBUTÁRIO. PIS. LEI Nº 9.718/98. CONCEITO DE FATURAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA. POSSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO. SELIC. PRESCRIÇÃO.

1. O STF já declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 que ampliou a base de cálculo do PIS.

2. É possível a compensação do PIS com quaisquer tributos administrados pela SRF, até o advento da Lei nº 10.637/02.

3. Vedada a compensação tributária antes do trânsito em julgado da decisão que a defere, nos termos do art. 170-A do CTN.

4. Em se tratando de ação interposta em 17/12/07, na vigência da LC nº 118/05, porém abrangendo créditos tributários anteriores à edição da citada norma, prescrevem os recolhimentos indevidos realizados até 17/12/97.

5. Aplicação da taxa SELIC, a contar de 1º/01/96, conforme o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

6. Apelações e remessa oficial não providas.

O contribuinte também apresentou planilhas desdobrando a composição de sua receita de 1999 a 2006 (fls. 648/665) nas seguintes rubricas:

7.1.0.00.00-8 RECEITAS OPERACIONAIS

RECEITAS FINANCEIRAS

7.1.1.00.00-1 Rendas de Operações de Crédito

7.1.4.00.00-0 Rendas Aplicação Interf. Liquidez

7.1.5.00.00-3 Rendas D/Tit. E Valores Mobiliários

Outras Receitas Operacionais

RECEITAS PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

7.1.7.00.00-9 Rendas da Prestação Serviços

RECEITAS NÃO OPERACIONAIS

7.3.9.00.00-3 Outras Receitas n/ Operacionais

Em seguida consta uma listagem expedida pela Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança – Codac (fls. 668/669), em que se demonstra os valores atualizados envolvidos no presente processo administrativo, bem como um demonstrativo analítico de cada compensação (fls. 672/681).

O Relatório de Diligência (fls. 683/686) manifestou em síntese o seguinte:

a) que “em consulta ao site do 5º Tribunal Regional Federal podemos constar que a decisão de 1º grau de jurisdição foi parcialmente revogada através do Acórdão na Apelação Cível nº 447300/SE (fls. 644 a 648), declarando entre outros aspectos a inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98 que ampliou a base de cálculo do PIS e a vedação da compensação tributária antes do trânsito em julgado da decisão que a defere, nos termos do art. 170-A do CTN” (fl. 683), frisando em seguida que “a única ação judicial do contribuinte questionando a ampliação da base de cálculo foi ajuizada em 17 de dezembro de 2007, assim o contribuinte fez os pedidos de compensação sem nenhum amparo legal ou judicial” (fl. 683);

b) que “por outro lado, o contribuinte possui o Mandado de Segurança nº 99.0002365-0 em relação a COFINS, transitado em julgado, dispondo de acordo com a jurisprudência dominante do STF, a declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou o conceito de receita bruta, a qual deve ser entendida como a proveniente das vendas de mercadorias e da prestação de serviço de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais (RREE nº 346.084/05, RREE nº 357.950/05 RREE nº 358.273/05 e RREE nº 390.840/05)” e que por isso “as receitas financeiras de um Banco que são inquestionavelmente sua atividade principal, não podem ser excluídas da base de cálculo do PIS. Assim, segundo o entendimento do STF e caso estivesse resguardado por uma decisão transitada em julgado específica em relação ao PIS, a única receita que o contribuinte poderia excluir da base de cálculo do PIS, seria a receita não operacional, podendo efetuar a compensação tributária dos valores pagos a maior se cumprisse os requisitos legais” (fl. 684).

Assim, na Diligência, para o levantamento do saldo de crédito que decorreria da decisão judicial “foi recomposta a nova Base de Cálculo Mensal excluindo as receitas não operacionais que no nosso entendimento não deve ser considerada” (fl. 684), ou seja, foram retirados da base de cálculo exclusivamente os valores constantes da rubrica RECEITAS NÃO OPERACIONAIS, 7.3.9.00.00-3 Outras Receitas n/ Operacionais.

Intimado, o contribuinte apresentou **manifestação** em 26/05/2009 (fls. 694/718), discordando dos termos da diligência.

Argumenta em síntese o seguinte:

“(...) não obstante a clara e objetiva delimitação do escopo da presente diligência pelo E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da análise do seu relatório verifica-se que a autoridade fiscal, EXTRAPOLANDO EM MUITO A SUA COMPETÊNCIA, olvidou-se em demonstrar a efetiva apuração da base de cálculo da PIS e do crédito fiscal, restringindo-se a indicar na planilha 2 o valor do crédito de PIS sobre as receitas não operacionais no montante de R\$ 26.146,55.

Referida obscuridade salta aos olhos na medida em que a autoridade fiscal NÃO DEMONSTROU (TAL COMO FEITO PELO REQUERENTE) O CAMINHO TRILHADO PARA A APURAÇÃO MENSAL DO PIS DEVIDO E DO SUPOSTO CRÉDITO FISCAL. Vale dizer, não foi apresentada na oportunidade uma planilha evidenciando, mês a mês, as receitas consideradas operacionais e as receitas consideradas não operacionais com base nos balancetes e razões apresentados pelo Requerente, para fins de permitir uma melhor análise dos critérios de cálculo utilizados, pelos Srs. Julgadores.

Referido procedimento é de extrema importância, à vista da necessidade de se aferir, corretamente, a natureza das receitas utilizadas pelo Requerente para compor a base de cálculo, ou até mesmo daquelas aceitas pela Fiscalização para este fim. Em realidade, é impossível, pela análise do relatório, distinguir quais receitas foram efetivamente consideradas operacionais e não operacionais e, por conseguinte, excluídas da respectiva base de cálculo.

A afirmação genérica de que foram mantidas apenas receitas operacionais (dentre elas, inclusive, as receitas financeiras) não elucida a efetiva composição do crédito tributário pleiteado, nos estritos termos determinados pela Instância Superior. Até porque, ao considerar, equivocadamente, 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.” (fls. 699/700; grifos editados)

Explica ainda que, em relação aos períodos de competência de julho e agosto de 1999 foi ignorado o fato de ter havido pagamento em duplicidade, por meio de compensação e recolhimento (fl. 703/705).

Por fim, em relação à aplicação do art. 170-A do CTN, argumenta o seguinte:

“Uma simples análise cronológica, portanto, é suficiente para garantir a inaplicabilidade do artigo 170-A do CTN ao caso concreto, uma vez que seria impossível vedar, com base em uma decisão que sequer existia, a ser proferida em processo ainda inexistente, o exercício do direito à repetição do indébito tributário pela Requerente, já reconhecido pela Suprema Corte.

Neste sentido, a restrição imposta pelo artigo 170-A do CTN, apenas possui incidência sobre compensações transmitidas após o ajuizamento de ações judiciais pelo Contribuinte, ou melhor destacando, cujo fundamento de crédito observe decisão ali proferida. No caso concreto, consoante já destacado e de amplo conhecimento, a

inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo do PIS já foi reconhecida pelo órgão Plenário do Egrégio Supremo Tribunal, o que autorizou a Requerente a apresentar as declarações de compensação em análise, independente do ajuizamento da respectiva ação judicial, necessária apenas em razão dos irregulares obstáculos apresentados por esta administração.” (fl. 708; grifo editado)

Por fim, alega que “o conceito fiscal de faturamento é ÚNICO para fins de incidência tributária, seja para uma empresa comercial, seja para uma prestadora de serviços ou para uma instituição financeira, não sendo possível admitir, em qualquer hipótese, que o conceito de faturamento sofra variações de acordo com a qualificação do sujeito passivo envolvido na incidência da hipótese tributária” (fl. 708/709).

Insiste, pois, em que não poderia ser alcançado pelo conceito de faturamento qualquer outra receita senão aquelas decorrentes de sua prestação de serviços, não podendo alcançar as suas receitas financeiras.

Em novo julgamento, a DRJ, por meio do Acórdão nº 15-20.069, de 24 de julho de 2009 (fls. 761/769), negou provimento à manifestação, mantendo integralmente a decisão da DRF, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

Data do fato gerador: 30/06/2006, 31/08/2006, 15/09/2006, 18/09/2006, 26/09/2006, 27/09/2006, 28/09/2006, 29/09/2006

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.

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.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. EFEITOS.

A declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal no controle difuso não gera efeitos erga omnes. 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 ao PIS 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 apresentou então recurso voluntário (fls. 781/825), sustentando, em síntese, os seguintes pontos:

a) não haveria pagamento indevido ou a maior, visto que, ao deixar de retificar suas DCTF's, o contribuinte teria reconhecido os débitos declarados ao Fisco, respeitando a Lei nº 9.718/98;

b) os efeitos da declaração da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 não seriam aplicáveis ao Recorrente, porquanto proclamada em sede de controle difuso;

c) não haveria nulidade no procedimento de diligência realizado, uma vez que o Sr. Auditor Fiscal diligente teria perseguido exatamente os escopos delimitados pela autoridade solicitante, a própria DRJ, recalculando a base de cálculo do PIS, que deram origem ao crédito tributário, não procedendo, inclusive, à modificação do critério jurídico de lançamento; e, por fim

d) em relação aos parâmetros da decisão judicial reconhecida no Mandado de Segurança nº 2007.85.00.005834-7, a DRJ deixou de analisar a sua extensão para fins de apuração da base de cálculo da PIS, conquanto não seria aplicável às compensações aqui analisadas, apresentadas antes do ajuizamento do citado mandamus.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator.

O recurso é tempestivo (fls. 483 e 485), motivo pelo qual dele conheço.

Entendo que as questões centrais em discussão no presente caso consistem (1) em definir se o disposto no art. 170-A do CTN torna prejudicada a compensação analisada neste processo administrativo e (2) em delimitar o alcance da matéria em discussão judicial e, sendo o caso, delimitar o alcance concreto da declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 em relação às instituições financeiras.

1) As compensações e o art. 170-A do CTN.

As compensações ora discutidas foram concretizadas por meio da transmissão de Declarações de Compensação (DCOMP) entre 30/06/2006 e 29/09/2006.

Apenas depois da decisão da DRF a respeito destas compensações, homologando-as apenas em parte – em 29/03/2007 (fls. 337/341) –, é que o contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 2007.85.00.005834-7 – em 17/12/2007 (fls. 577/616).

O referido Mandado de Segurança apenas se refere ao presente Processo Administrativo no pedido de liminar, requerendo a concessão para o efeito de “suspender a exigibilidade dos débitos tributários compensados pela Impetrante através do sistema

PER/DCOMP, objeto dos processos administrativos nº 10510.720037/2007-36, 10510.720038/2007-81 e 10510.720040/2007-50 com os valores recolhidos a título das contribuições ao PIS base nos termos do §1º do artigo 30 da Lei nº 9.718/98, até o trânsito em julgado da presente ação” (fl. 614).

Ocorre que já a decisão liminar recusou ao contribuinte qualquer manifestação a respeito da apuração dos valores em concreto, explicando o seguinte:

In casu, a verificação da compensação levada a efeito pelo contribuinte na esfera administrativa, mais precisamente da liquidez e certeza dos créditos e débitos submetidos ao encontro de contas, demanda ampla dilação probatória, situação incompatível como o rito do Mandado de Segurança.

Destarte, o pedido de suspensão da exigibilidade dos créditos tributários compensados pelo contribuinte não pode ser examinado em sede de mandamus, pois, como visto, para sua apreciação, é necessária a verificação da liquidez e certeza dos valores submetidos ao encontro de contas.

Assim, neste ponto, resta ao impetrante apenas a obtenção de declaração judicial de que os valores recolhidos a maior a título de contribuição para o PIS, em virtude da incidência indevida do § 1º, do art. 3º, da Lei 9.718/98, são compensáveis. (fl. 625)

O mesmo entendimento foi reiterado na sentença (fl. 637), que concedeu a segurança para “afastar qualquer exigência” com base no dispositivo inconstitucional e “declarar o direito à compensação dos valores pagos indevidamente ao PIS, em face de brotarem de preceptivo declarado inconstitucional”, mas apenas o fazendo em termos abstratos, deixando clara a necessidade de verificação dos valores concretos pelo Fisco, devendo-se proceder a compensação através dos meios administrativos aplicáveis.

A forma como foi decidida a ação pela sentença não considerou, nem enfrentou o fato de que as compensações já haviam sido apresentadas, nada determinando a respeito do presente Processo Administrativo.

A sentença deixa clara a necessidade do pedido concreto de compensação e a competência da Autoridade Administrativa para analisar os valores concretos da compensação, mas não leva em conta o fato concreto de que as compensações já tinham sido apresentadas.

A sentença nada diz a respeito da aplicação do art. 170-A do CTN.

Já o acórdão do TRF, que julgou o caso em Segunda Instância, fez constar expressamente na sua ementa ser “Vedada a compensação tributária antes do trânsito em julgado da decisão que a defere, nos termos do art. 170-A do CTN” (fl. 648), mas explicitando a seguinte interpretação quanto à aplicação deste dispositivo (fl. 647):

Resta, no entanto, observar que, com a edição da Lei Complementar nº 104/01, foi adicionado ao Código Tributário Nacional o art. 170-A que diz:

“É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”.

Dessa maneira, encontra-se suspensa a compensação tributária antes do trânsito em julgado da decisão judicial que vier a concedê-la.

Ora, a aplicação do art. 170-A do CTN é cercada de dúvidas, não havendo consenso diante da riqueza de situações concretas que podem resultar das compensações.

O dispositivo em questão prevê o seguinte:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Diante deste texto, não há dúvida de que depois da propositura de uma ação judicial para discutir um determinado direito de crédito, fica vedado ao contribuinte pretender o aproveitamento imediato deste crédito por meio de compensação, enquanto não houver decisão final a respeito do seu direito.

Mas não é preciso ir muito longe para colocar em dúvida sua aplicação: e se a compensação aconteceu antes da ação judicial? E se a ação judicial tiver como objeto justamente atacar a decisão administrativa que recusou a compensação?

Pode-se questionar, em outra perspectiva, se o art. 170-A do CTN veda o ato de apresentação do pedido de compensação pelo contribuinte ou veda a sua análise ou homologação pelo Fisco.

Parece a este Conselheiro que a primeira resposta é a única adequada: que o dispositivo impede a apresentação do pedido de compensação pelo contribuinte.

Isto porque é inerente ao pedido de compensação o efeito imediato de pagamento, embora com efeito provisório, que apenas se torna definitivo com a homologação (expressa ou tácita).

Toda compensação é um confronto entre crédito e débito.

No processo em que se decide a compensação, no entanto, apenas se discute quanto ao crédito apresentado pelo contribuinte – se tem direito de crédito e de quanto é.

Em relação ao débito ocorre apenas a confissão, ficando pago condicionadamente, ou seja, surtindo o efeito de suspensão de sua exigência até que haja a homologação (expressa ou tácita). Caso seja negada homologação à compensação, torna-se imediatamente exigível o débito confessado, que poderá ser diretamente inscrito na dívida ativa.

Ora, não haveria sentido em permitir que o contribuinte apresentasse o pedido de compensação indicando como crédito um direito cuja certeza estava a depender de pronunciamento judicial, se a Autoridade Administrativa não poderia decidir a respeito do crédito.

Com efeito, não pode haver dúvida de que estando em discussão judicial um determinado direito, fica vedada ao contribuinte a transmissão de Declaração de Compensação indicando crédito decorrente deste direito.

Ocorre que neste caso, como visto, as compensações foram transmitidas muito antes da propositura da ação judicial, ou seja, não se pretendeu o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial.

A ação judicial veio apenas depois da decisão administrativa do pedido de compensação.

E a única decisão judicial que se referiu expressamente à aplicação do art. 170-A do CTN determina que, “Dessa maneira, encontra-se suspensa a compensação tributária antes do trânsito em julgado da decisão judicial que vier a concedê-la”.

Entendo que esta decisão judicial imprimiu uma solução concreta para este caso: determinou a suspensão da compensação até o trânsito em julgado da discussão judicial.

Portanto, indiferente às diversas possibilidades teóricas de interpretação e suas consequências, tenho que a decisão judicial do caso concreto, na medida em que consubstancia efetiva ordem mandamental, decretou a suspensão do presente processo, suspendendo a exigibilidade dos créditos e dos débitos, suspendendo a decisão administrativa até o trânsito em julgado da decisão judicial.

Esta determinação judicial concreta acaba preservando os efeitos últimos do art. 170-A do CTN, pois embora seu efeito jurídico primário pareça ser o de impedir que o contribuinte promova a compensação, deixa transparecer como efeito último a impossibilidade lógica e sistemática de a instância administrativa decidir quanto à liquidez de um direito cujo mérito ainda se encontra em discussão judicial.

Enfim: entendo que em cumprimento à decisão judicial vigente o julgamento deve ser convertido em diligência, remetendo-se os autos à Delegacia de origem para verificar o desfecho do processo judicial, informando quando houver decisão final transitada em julgado.

Também a definição da questão de mérito parece reclamar a realização da diligência.

2) A declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a repercussão geral do tema e declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, em julgamento ocorrido nos autos do Recurso Extraordinário nº 585.235.

O STF entendeu que, por ter sido editada antes da EC nº 20, a Lei nº 9.718/98 não podia alargar a base de cálculo das contribuições (PIS/Cofins), para alcançar toda e qualquer receita, de modo que sua incidência tinha de se restringir aos moldes anteriores em que definido o conceito de faturamento, assim compreendendo apenas a receita da venda de mercadorias e de serviços.

Ocorre que ainda está em andamento no próprio STF a discussão quanto à aplicação deste entendimento em relação às instituições financeiras, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 400.479.

Confira-se, a propósito do caso, em apertadíssima síntese, os seguintes trechos extraídos dos nove itens veiculados no Informativo STF nº 556:

(...) PIS/COFINS: Base de Cálculo e Seguradoras - 2

O Min. Cezar Peluso afirmou que o Tribunal estaria sendo instado a definir, de uma vez por todas, o que seria a noção de faturamento constante do art. 195, I, da CF, na redação que precedeu a EC 20/98. (...)

PIS/COFINS: Base de Cálculo e Seguradoras - 7

Prosseguindo, o relator salientou ser óbvio que as seguradoras ou os bancos não emitem faturas e que a emissão destas não constituiria critério válido suficiente para configurar faturamento. Para ele, esse fato, consistente em emitir faturas, seria mera decorrência de outro acontecimento, este sim economicamente importante e correspondente à realização de operações ou atividades da qual esse faturamento adviria. (...)

PIS/COFINS: Base de Cálculo e Seguradoras - 8

Observou que, ao elaborar suas demonstrações de resultado, as instituições financeiras partiriam, para chegar à conta de resultado operacional, da rubrica receitas da intermediação financeira, que seria precisamente o seu ramo de atuação principal. (...)

PIS/COFINS: Base de Cálculo e Seguradoras - 9

Concluiu o relator que a proposta que submetia à Corte seria a de reconhecer que se devesse tributar tão-somente e de modo preciso aquilo que cada empresa auferisse em razão do exercício das atividades que lhe fossem próprias e típicas enquanto conferissem o seu propósito e a sua razão de ser. Dessa forma, escapariam à incidência do tributo as chamadas receitas não operacionais em geral, as receitas financeiras atípicas e outras do mesmo gênero, desde que, não constituíssem elemento principal da atividade. Não fugiriam à noção de faturamento, pois, as receitas tipicamente empresariais colhidas por bancos, seguradoras e demais empresas, que, pela peculiaridade do ramo de atuação, não se devotassem, contratual e estritamente, à venda de mercadorias ou à prestação de serviço. Salientou, por fim, não ser necessário desenvolver um rol exaustivo que correlacionasse todas as espécies possíveis de receitas aos variados tipos de atividades e objetos sociais e empresariais, bastando que se estabelecesse, com segurança, o critério jurídico, afirmando-se a tese de que a expressão faturamento corresponderia à soma das receitas oriundas das atividades empresariais típicas. Esta grandeza compreenderia, além das receitas de venda de mercadorias e serviços, as receitas decorrentes do exercício efetivo do objeto social da empresa, independentemente do seu ramo de atividade, sendo que tudo o que desbordasse dessa definição específica não poderia ser tributado. Após, pediu vista dos autos o Min. Marco Aurélio.

RE 400479 ED-AgR/RJ, rel. Min. Cezar Peluso, 19.8.2009. (RE-400479)

O julgamento deste recurso conta apenas com o voto do Ministro Relator, Cezar Peluso, estando desde 19/08/2009 com vista regimental para o Ministro Marco Aurélio.

Fica claro, portanto, que o próprio STF ainda não definiu a questão, especialmente em relação às instituições financeiras.

Passando ao presente caso concreto, percebe-se também que a discussão judicial em relação à base de cálculo do PIS ainda se encontra em andamento.

Se ainda está em andamento a discussão judicial, ainda pode haver alterações e detalhamentos em relação ao critério jurídico a ser adotado.

É bem verdade que os termos das decisões judiciais proferidas até o momento não são suficientemente claros sobre o alcance concreto em relação às rubricas que devem compor a base de cálculo.

Exatamente por isso não há como aplicar no caso a 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.

A insuficiência de uma definição detalhada e suficiente para delimitar o alcance dos conceitos jurídicos envolvidos – tal como na situação atual em que se encontra este caso – acaba configurando matéria concreta diferenciada, a exigir da Autoridade Administrativa uma decisão.

Ocorre que, se a ação judicial concreta do contribuinte ainda não teve desfecho, então não parece minimamente adequado que a Autoridade Administrativa se arvore em interpretar a norma à luz de uma decisão judicial que ainda não é definitiva.

Entendo, pois, que também por isso deve haver a conversão do julgamento em diligência para que a Delegacia de origem informe quando ocorrer o desfecho final do processo judicial, juntando cópia das decisões judiciais donele proferidas e transitadas em julga.

Ivan Allegretti