



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.009586/2004-51
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.992 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de setembro de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E
EGL EMPREENDIMENTOS GERAIS LTDA.

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

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/2003

BASE DE CÁLCULO. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA FATURAMENTO.
RECEITA OPERACIONAL BRUTA.

A base de cálculo da COFINS devida pelas instituições financeiras é o faturamento mensal, assim entendido, o total das receitas operacionais decorrentes das atividades econômicas realizadas por elas.

As receitas decorrentes do exercício das atividades de prestação de serviços financeiros, objeto social da pessoa jurídica, efetivamente prestados por ela, compõem a base de cálculo da contribuição devida pelas instituições financeiras e assemelhadas, nos termos da decisão do STJ no RE 585.2351/MG.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/1999

CONTRIBUINTE. RECURSO ESPECIAL. DECISÃO FAVORÁVEL.
PREQUESTIONAMENTO. NÃO CONHECIDO.

Não se toma conhecimento do recurso especial pelo fato de que, na matéria questionada, tributação das receitas financeira, a decisão recorrida ter sido favorável ao contribuinte, e na parte desfavorável, exigência da COFINS sobre tais receitas, no exercício de 2003, não ter sido prequestionada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que negaram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Erika Costa Camargos Autran, Jorge Olmiro Lock Freire,

Rodrigo Mineiro Fernandes, Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais interpostos tempestivamente pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte contra o Acórdão n.º 201-81.702, de 03/02/2009, proferido pela Primeira Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes.

O Colegiado da Câmara Baixa, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte para reconhecer a decadência do direito de o Fisco constituir a parte do crédito tributário correspondente às competências de fevereiro a julho de 1999, inclusive, e para excluir da base de cálculo da contribuição, nos anos calendários de 2001 e 2002, as receitas financeiras, conforme ementa transcrita abaixo, na parte que interessa às matérias em litígio nesta fase recursal:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/2003

LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. PLENO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. APLICAÇÃO DE ENTENDIMENTO.

Em vista da inconstitucionalidade proclamada pelo STF acerca do alargamento da base de cálculo da Cofins, trazido pela redação do art. 3º da Lei nº 9.718/98, o qual equiparava faturamento à totalidade de receitas, inadmissível a manutenção dos autos de infração que foram lavrados quando a norma era considerada válida. Em primeiro lugar, porque lei nula não produz efeitos e não constitui suporte válido para auto de infração. Em segundo lugar, por economia processual e para evitar a posterior sucumbência da Fazenda Nacional no âmbito judicial.

Intimada desse acórdão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, suscitando divergência jurisprudencial, quanto às matérias seguintes, literalmente: *“1 - Da impossibilidade do reconhecimento da inconstitucionalidade no âmbito administrativo. Jurisprudência não definitivamente consolidada na Suprema corte; 2 - Da incidência do artigo 9º da Lei 9.718/98; 3 - Da identidade entre faturamento e receita bruta antes da EC nº 20/98; 4 - A mudança da base de cálculo do PIS deu-se sob a égide da EC nº 20/98”*, requerendo literalmente *“seja dado provimento ao presente recurso para o fim de reincluir na base de cálculo do PIS as variações cambiais ativas, mantendo-se in totum o lançamento fiscal efetuado”*.

Ressaltamos que, de fato, a matéria do item 2, *Da incidência do artigo 9º da Lei 9.718/98*, tratou de receitas financeiras decorrentes de variações cambiais ativas.

Por meio do despacho de admissibilidade às fls. 384/387, o então Presidente da 3ª Seção de Julgamento do CARF deu seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional apenas em relação à matéria do item 2, de fato, exclusão das receitas financeiras (variações cambiais ativas) da base da contribuição.

Quanto à matéria admitida, a Fazenda Nacional alegou, em síntese, que as variações cambiais ativas são consideradas receitas financeiras, conforme expressamente definido no art. 9º da Lei nº 9.718/98; assim, tais receitas integram o total da receita operacional bruta do contribuinte.

Intimado do acórdão recorrido, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho da sua admissibilidade parcial, o contribuinte apresentou embargos de declaração,

alegando omissão, sob o argumento de que a decisão não teria analisado a tributação de recuperações de variações cambiais passivas e o estorno de variação cambial ativa, sendo solucionada à lide somente sob o prisma das receitas financeiras.

Os embargos foram então analisados e rejeitados pelo Presidente da 2ª Turma Ordinária da 3ª Seção de Julgamento, sob o fundamento de que não houve a suscitada omissão, tendo em vista que as variações cambiais ativas e passivas foram objeto de exame e decisão no bojo do julgamento das receitas financeiras.

Notificado desse despacho, o contribuinte apresentou recurso especial, suscitando divergência jurisprudencial, quanto às seguintes matérias: 1) transferência de créditos para terceiros; e, 2) variações cambiais ativas/receitas financeiras.

Por meio do despacho de admissibilidade às fls. 733/739, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção admitiu o recurso especial do contribuinte apenas em relação à matéria do item 2.

Quanto à matéria admitida, o contribuinte alegou, em síntese, a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da COFINS, nos termos do § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98.

A Fazenda Nacional tomou ciência da admissão parcial do recurso especial do contribuinte e não ofereceu contrarrazões. Já o contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional, requerendo o seu desprovimento e a manutenção do acórdão recorrido, quanto à não tributação das receitas financeiras.

Em síntese é o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas - Relator.

O recurso especial da Fazenda Nacional atende aos requisitos de admissibilidade previstos no art. 67, do Anexo II, do RICARF, assim, dele conheço.

A Fazenda Nacional questionou a exclusão das receitas financeiras (variação cambial, NBC e swap) da base de cálculo da COFINS, alegando que tais receitas integram a receita operacional bruta do contribuinte.

No presente caso, trata-se de uma pessoa jurídica que tem como objeto social, segundo a cláusula segunda do seu Contrato Social:

- a) participação em outras sociedades, adquirindo cotas ou ações das mesmas;
- b) aquisição e cessão de direitos creditórios em geral;
- c) serviços de cobrança de direitos creditórios próprios ou de terceiros.

Ora, todas essas atividades econômicas são típicas das pessoas jurídicas autorizadas a funcionarem pelo Banco Central do Brasil (BACEN), dentre elas, bancos de investimentos; sociedades de créditos, financiamento e investimento; empresas de factoring e outras.

Além de constar do lançamento que o contribuinte utiliza o Cosif, que é o Plano de Contas instituído pelo BANCEN e que obrigatoriamente deve ser utilizado pelas instituições

do sistema financeiro brasileiro autorizadas a funcionar por aquele Banco, o próprio contribuinte informou na impugnação do lançamento às fls. 217 que utiliza tal plano. Também, as cópias do seu Sistema de Contabilidade, Base de Cálculo PIS-COFINS, às fls. 232/278, dos autos comprovam a adoção do Cosif por ele.

As receitas financeiras (variações cambiais ativas, NBC, swap, juros ativos) tributadas no lançamento da COFINS em discussão decorreram das atividades econômicas do seu objeto social.

Assim, o contribuinte, no período objeto do lançamento em julgamento, estava sujeito à COFINS, nos termos da Lei nº 9.718/1998 que assim dispunha:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

(...).

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

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

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

(...);

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

(...).

§ 4º Nas operações de câmbio, realizadas por instituição autorizada pelo Banco Central do Brasil, considera-se receita bruta a diferença positiva entre o preço de venda e o preço de compra da moeda estrangeira.

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir:

I - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito:

a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira;

b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado;

c) deságio na colocação de títulos;

- d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações;
- e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge;
- (...).

No presente caso, conforme demonstrado anteriormente, trata-se de uma instituição que, se não estava autorizada a funcionar pelo BACEN, exerceu atividades econômicas típicas daquelas instituições, ficando portanto sujeita à COFINS, nos termos dos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, citados e transcritos anteriormente, aplicados a todas as instituições autorizadas a funcionar pelo BACEN.

Especificamente, quanto às instituições financeiras e/ ou aos contribuintes a elas equiparados, por força do artigo 22, § 1º da Lei 8.212/91, deve-se entender por faturamento os ganhos obtidos com operações financeiras realizadas por tais entidades, quanto à captação, movimentação e aplicação de ativos próprios e de terceiros que proporcionem alguma forma de ganho pecuniário, posto não ser outro o objeto social de tais sociedades.

Ainda nessa direção, o Ministro Carlos Britto afirmou no julgamento do RE 346.084-6/PR a identidade entre faturamento e receita operacional, esta sendo constituída por ingressos que decorrem da razão social da empresa, que foi o sentido de faturamento expresso no artigo 2º, da Lei Complementar 70/91, *in verbis*:

A Constituição de 88, pelo seu art. 195, I, redação originária, usou do substantivo “faturamento”, sem a conjunção disjuntiva “ou” receita.

Em que sentido separou as coisas? No sentido de que **faturamento é receita operacional**, e não receita total da empresa.

Receita operacional consiste naquilo que já estava definido pelo Decreto-lei 2397, de 1987, art. 22, parágrafo 1º, “a”, assim redigido (...):

Art. 22.

Parágrafo 1º

a) a receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços, de qualquer natureza, das empresas públicas ou privadas definidas como pessoa jurídica ou a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda;

Por isso, estou insistindo na sinonímia “faturamento” e “receita operacional”, exclusivamente, correspondente àqueles ingressos que decorrem da razão social da empresa, da sua finalidade institucional, do seu ramo de negócio, enfim.

(...)

Esse tratamento normativo do faturamento como receita operacional foi reproduzido pela Lei Complementar 70/91, cujo artigo 2º assim dispõe (...).

Por outro lado, a determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS devidos pelas instituições financeiras e assemelhadas foi totalmente prevista com o advento dos §§ 5º e 6º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, este último introduzido pelo art. 2º da Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999 (atualmente, art. 2º da MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001), transcritos anteriormente.

O entendimento de que a decisão do STF no RE 585.235-1/MG deve ser aplicada ao presente caso não procede. Conforme demonstrado nos autos, as receitas tributadas decorreram das atividades econômicas realizadas pelo contribuinte, prestação de serviços financeiros, aplicações financeiras e operações com títulos mobiliários. Estas receitas, segundo o plano de contas do Banco Central (Cosif), constituem receitas operacionais das entidades financeiras. Além disto, o lançamento não teve como fundamento o § 1º do art. 2º da Lei nº

9.718/1998, e sim os arts. 2º, 3º, caput, §§ 2º e 4º ao 6º, desta mesma lei, conforme consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 08.

Dessa forma, as receitas financeiras decorrentes de variações cambiais ativas, de NBC e SWAP e das demais operações financeiras tributadas no lançamento em discussão, constituem receitas de prestação de serviços e devem ser tributadas pela COFINS, nos termos da Lei nº 9.718, arts. 2º e 3º, citados e transcritos anteriormente.

Quanto ao recurso especial do contribuinte, sua interposição não atendeu aos requisitos do art. 67 do RICARF.

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF) assim dispõe, quanto ao recurso especial:

Art. 64. Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis os seguintes recursos:

(...).

II - Recurso Especial;

(...).

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...).

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais. (destaque não original)

(...).

Do exame dos autos, verifica-se que a matéria admitida no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial do Contribuinte, mais especificamente às fls. 739, foi apenas, quanto às receitas financeiras, incluindo as variações cambiais ativas.

Já do exame do acórdão recorrido, verifica-se que a decisão do Colegiado sobre a tributação de receitas financeiras foi favorável ao contribuinte. No acórdão consta literalmente: *“Acordam os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso paraexcluir da base de cálculo a parcela das receitas financeiras”*. Também no voto condutor do acórdão recorrido, a Relatora fundamentou a exclusão de todas as receitas financeiras (variação cambial, NBC e swap), na inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, pelo Supremo Tribunal Federal (STF) ao julgar os RREE 346.084, limar; 357.950, 358.273 e 390.840. Este entendimento da Relatora foi favorável ao contribuinte no que foi acompanhada pelos demais Conselheiros

Já a alegação de que, para o exercício de 2003, o Colegiado da Câmara Baixa teria mantido a incidência da COFINS sobre as receitas financeiras, sob o fundamento de que, naquele período, já vigorava o regime não cumulativo, não procede e trata de matéria não prequestionada.

O lançamento da COFINS em discussão teve como fundamento a Lei nº 9.718/98 que trata apenas da contribuição sob o regime cumulativo, conforme demonstrado e provado nos autos. O regime não cumulativo para a COFINS foi instituído pela Lei nº 10.833/2003 e somente entrou em vigor para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 2004. No presente

caso, os fatos geradores abrangeram as competências mensais de fevereiro de 1999 a outubro de 2003. Também, do exame do voto do condutor, verifica-se que a Relatora manteve a exigência do PIS, para o exercício de 2003, e não da COFINS., Aliás, o PIS é matéria estranha a este processo administrativo e deve ter constado do voto da Relatora por equívoco,

Assim, demonstrado que a decisão, quanto às receitas financeiras (variações cambiais ativas, NBC, SWAP) tributadas no lançamento em discussão foi favorável ao contribuinte e que, para o ano-calendário de 2003, não foi mantida tributação sobre aquelas receitas, o recurso especial do contribuinte não deve ser conhecido.

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional e NÃO CONHEÇO do recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas