



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

**Processo n°** 10680.720044/2008-67  
**Recurso n°** 899.522 Voluntário  
**Acórdão n°** **3402-001.790 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de maio de 2012  
**Matéria** COFINS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - SEGURADORA  
**Recorrente** COMPANHIA DE SEGUROS MINAS-BRASIL  
**Recorrida** DRJ BELO HORIZONTE - MG

PAF - CONCOMITÂNCIA –

Não há concomitância, quando não coincidentes os objetos dos processo judicial e administrativo, ou quando o objeto do processo administrativo for mais abrangentes que o judicial.

PAF – RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO – COISA JULGADA EM MANDADO DE SEGURANÇA - LIMITES.

A extensão a ser atribuída à eficácia preclusiva da coisa julgada material, requer a identificação e o reconhecimento da tríplice e absoluta identidade (partes, pedido e causa) entre as ações. Embora a sentença concessiva de Mandado de Segurança transitada em julgado tenha execução imediata, por não produzir efeitos patrimoniais em relação a período pretérito (Súmula 271 do STF), não se lhe pode a eficácia preclusiva da coisa julgada material em relação à repetição do indébito e compensação administrativas, cujos objetos por serem descoincidentes e mais abrangentes, visam respectivamente, aferir a certeza e liquidez do suposto crédito contra a Fazenda Pública e a extinção dos débitos do contribuinte mediante compensação.

COFINS – BASE DE CÁLCULO – FATURAMENTO – SEGURADORA - art. 3º, §6º da Lei nº 9.718/98

A base de calculo da Cofins para as seguradoras, ainda que entendida como a receita bruta derivada exclusivamente das vendas de serviços de qualquer natureza, corresponde à receita bruta operacional auferida no mês proveniente do exercício de atividade-fim.

COFINS – REPETIÇÃO/COMPENSAÇÃO – INEXISTÊNCIA DE INDÉBITO.

Considerando a inexistência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública no valor inicialmente pleiteado pela Recorrente, os de débitos vincendos de tributos administrados pela SRF, eventual e indevidamente

compensados, devem ser cobrados através do procedimento previsto nos §§ 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (redação da Lei nº 10.833, de 2003).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos negou-se provimento ao recurso. Vencido Conselheiro Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva que dava provimento. Fez sustentação oral Dr<sup>a</sup>. Ariene d'Arc Diniz e Amaral OAB/DF 20928.

NAYRA BASTOS MANATTA

Presidente

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nayra Bastos Manatta (Presidente), Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça (Relator), Silvia de Brito Oliveira, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Helder Massaaki Kanamaru (Suplente), Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 513/528) contra o Acórdão DRJ/BHE nº 02-29.886 de 06/12/10 constante de fls. 499/511 exarado pela 1ª Turma da DRJ de Belo Horizonte - MG que, por unanimidade de votos, houve por bem julgar “improcedente” a manifestação de inconformidade de fls. 239/262, mantendo o r. Despacho decisório (fls. 206/237) da DRF de Belo Horizonte - MG que deixou de homologar as Declarações de Compensação protocolada a partir de 30/11/06 e listadas às fls. 02, através das quais a ora Recorrente pretendia compensar supostos créditos contra a Fazenda Pública no valor de R\$ 54.201.002,25 atualizados e apurados no período de 01/99 a 07/06 (cf. Demonstrativos de fls. 03/06) que teriam sido proclamados em decisão exarada no Mandado de Segurança nº 1999.38.00.008502-2 e transitada em julgado em 05/10/06 (cf. fls. 07), com débitos de tributos administrados pela SRF.

O r. Despacho decisório (fls. 206/237) da DRF de Belo Horizonte - MG que deixou de homologar as Declarações de Compensação listadas às fls. 02, aos fundamentos explicitados nos seguintes termos:

*“Fundamentos*

*Tendo em vista que a discussão em Agravo de Instrumento (nº 2008.01.00.000670-7; fls. 91 a 93) foi admitida pelo Judiciário,*

*podemos concluir que não há certeza e liquidez em relação aos créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional.*

*Se, de um lado, a contribuinte alega que a receita de prêmios de seguros não constitui receita de serviços, a União alega justamente o contrário (fls. 74-83).*

*O Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25/10/1966, apenas prevê a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda pública, motivo pelo qual somente poderemos homologar as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido (crédito que a Fazenda concorda seja expurgado da base de cálculo anterior, ou seja, oriundo das receitas não típicas das atividades da empresa — receitas que não compõem o faturamento, as receitas não operacionais). Veja a seguir a transcrição do dispositivo legal:*

*"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública." (grifos nossos)*

*Neste contexto, a posição da União é clara: "as receitas decorrentes de prêmios de seguros constituem receitas decorrentes da prestação de serviços e como tais devem ser tributadas" (fl. 80). E ainda: "a COFINS deverá incidir sobre a receita bruta (faturamento) decorrente de suas atividades empresariais, operacionais, típicas, devendo-se afastar tão somente a imposição do tributo em comento no que tange às suas atividades não-operacionais" (verso da folha 77).*

*Ora, receitas operacionais são aquelas relacionadas com a atividade da empresa e as não-operacionais (arts. 418-445 do RIR/99) aquelas que não têm relação com a atividade da empresa.*

*A partir do acima dito, e examinando os quadros expostos as folhas 113-144 (extraídos do livro Razão), podemos concluir que fazem parte das receitas operacionais (e, portanto, da base de cálculo da Cofins) os seguintes itens: prêmio ganho, custo de apólices, adicional de fracionamento, participação em lucro, outras receitas operacionais, receitas com imóveis, receitas financeiras, sinistros pagos, previdência, prêmio emitido, reversão da provisão de prêmio não ganho, outras receitas com operações de seguros, receitas de imóveis de renda de contribuições líquidas, constituição das provisões técnicas, prov. Matemática benefícios concedidos — PGBL, prov. Matemática benefícios concedidos, variação da provisão matemática de benefícios a conceder, outros investimentos, cancelamento de co-seguros aceitos, provisão insuficiência de prêmio, prêmios transferidos, co-seguros aceitos, variação das provisões — Retrocessões, retrocessões — prêmio aceito retrocessões, prêmio aceito em co-seguro, prêmios cedidos em co-seguros, prêmio emitido — RVNE, riscos vigentes não emitidos.*

*Dessa forma, considerando somente as receitas operacionais como componentes da base de cálculo da Cofins, conclui-se que todas as receitas utilizadas na composição da base de cálculo original são de origem operacional, o que significa que não houve pagamento a maior desse tributo, de acordo com a posição do STF (qual seja, a de que a base de cálculo da Cofins seria composta das receitas operacionais).*

#### *Conclusão*

*Nos termos do relatório e fundamentos acima, e considerando que a base de cálculo da Cofins deve ser composta por receitas operacionais, CONCLUO pela não homologação das Dcomp's em análise, em virtude da inexistência de crédito do sujeito passivo, visto que os quadros de fls. 113-144 não contém receitas não operacionais.*

*Submeto A. consideração superior.*

*DRF/BHE/MG 20 /04 /2010*

...

#### *Decisão*

*Em virtude do acima exposto e de tudo o mais que consta nesse processo, DECIDO não homologar as Dcomp's listadas no relatório desse despacho, notificando o sujeito passivo a pagar os débitos indevidamente compensados ou a apresentar manifestação de inconformidade perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, dentro do prazo de 30 (trinta) dias do recebimento do mesmo, nos termos do artigo 66 da IN RFB no 900, de 30/12/2008.”*

Por seu turno a decisão de fls. 499/511 da 1ª Turma da DRJ de Belo Horizonte - MG, houve por bem julgar “improcedente” a manifestação de inconformidade de fls. 239/262, mantendo o r. Despacho decisório (fls. 206/237) da DRF de Belo Horizonte – MG, aos fundamentos sintetizados em sua ementa exarada nos seguintes termos:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2006*

*Em relação a matéria levada ao Poder Judiciário, cujo processo transitou em julgado, é soberana a decisão judicial, que deve ser prontamente observada pela Administração Pública Federal.*

*A base de cálculo da Cofins para as seguradoras, ainda que entendida como a receita bruta derivada exclusivamente das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, corresponde*

*A receita bruta operacional auferida no mês proveniente do exercício de atividade-fim.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido”*

Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 513/528) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta que a reforma da r. decisão recorrida e a legitimidade do crédito compensando, tendo em vista: a) a violação da coisa julgada vez que teria sido expressamente reconhecida na decisão transitada soberanamente em julgado a existência direito creditório em desfavor da Fazenda Nacional e, por consequência lógica que a base de calculo da COFINS deve observar especificamente o art. 2º LC 70/91 (e não os dispositivos da Lei nº 9.718/98), que, prevê de forma clara, que ela deve ser entendida como a receita bruta das vendas de mercadorias, -de mercadorias e serviços e de serviços qualquer natureza; b) discorrendo sobre a legislação e sobre o conceito de faturamento, conclui que pagamentos dos prêmios estaria abrangida pelo êxito no MS eis que não seria faturamento decorrente da venda de uma mercadoria ou da prestação de um serviço, mas sim da assunção de um risco por Parte da seguradora; c) que o único bem material que a seguradora transmite ao segurado é a apólice, documento de formalização do contrato de seguro, que e remunerada por Um valor específico pago pelo segurado quando de sua emissão, verba que integra o faturamento de uma seguradora por ser uma prestação de serviço; d) que a receita de prestação de serviços que configura o "faturamento" das seguradoras engloba todos os tipos de taxas e comissões cobradas pelas seguradoras para prestar serviços, correspondentes às contas de Receitas da Carteira de Seguros, do Custo na emissão de apólice, da Comissão de Co-seguros e Resseguros, da Carteira de Previdência Privada Complementar, Gestão de fundos, Taxa de carregamento dos planos de previdência; e) que estariam fora do conceito de faturamento as Receitas da Carteira de Seguros, tais como Prêmio Direto, Co-seguros, Retrocessão, Ressarcimento de Indenizações, Receitas Financeiras.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade razão pela qual deve ser conhecido, mas no mérito não merece provimento.

Inicialmente esclareço que no caso incorre a concomitância, eis que através do presente processo administrativo efetivamente não se pretende discutir o mesmo objeto do Mandado de Segurança (hipótese em que a autoridade administrativa julgadora não poderia conhecer o mérito do litígio; cf. Ac. nº 201-77.493, Rec. nº 122.188, da 1ª Câm do 2º CC em sessão de 17/02/04, Rel. Antonio Mario de Abreu Pinto; cf. tb Ac. nº Acórdão nº 201-77.519, Rec. nº 122.642, em sessão de 16/03/04 Rel. Gustavo Vieira de Melo Monteiro), mas pretende-se buscar os efeitos patrimoniais decorrentes da decisão judicial concessiva da ação Mandamental que assegurou o direito de recolher a COFINS sem o alargamento da base de cálculo prevista na lei nº 9.718/98, cujos valores (devidos ou indevidos) somente poderiam ser fixados pela autoridade administrativa lançadora, e que não podem ser objeto de liquidação em sede de mandado de segurança.

Nesse sentido a própria r. decisão recorrida esclarece que:

*“Deve ser ressaltado, conforme resposta do contribuinte à intimação da DRF/BHE (fls. 94/105), que o crédito apresentado pela empresa para habilitação e posterior compensação corresponde tão-somente aos pagamentos de Cofins efetuados e que os depósitos realizados nos autos do MS não integram o valor do crédito do pedido de habilitação.”*

Portanto é incontroverso que a questão relativa ao levantamento dos depósitos judiciais ou sua conversão em renda, que eventualmente extinguiram (cf. art. 156, incs.; I e VI do CTN) as respectivas obrigações tributárias no período excogitado no Mandado de Segurança e que ainda se encontraria pendente naquela instância judicial, não constitui objeto do crédito contra a Fazenda Pública submetido a compensado através Declarações de Compensação objeto do presente processo administrativo.

Nessa ordem de idéias já assentou o 1º CC que: “só existe concomitância quando no processo administrativo se discutir o mesmo objeto da ação judicial” e “se isso não ocorrer, então não há concomitância e a autoridade administrativa julgadora deve conhecer o mérito do litígio” (cf. Ac. nº 108-08494 da 8ª Câm. do 1º CC, em sessão de Sessão de 13/09/05, Rel. José Henrique Longo), sob pena de nulidade da decisão, por desatender aos requisitos essenciais que os artigos 31 e 59, inc. II do Decreto nº 70.235/72 enumeram como condição de sua validade (Ac. da 3ª Turma da CSRF no Recurso de Divergência nº 301-122696, Proc. nº 13149.000230/96-05 em sessão de 17/05/05 Acórdão de CSRF/03-04.421, Rel. Cons. Paulo Roberto Cucco Antunes, em nome de VIAÇÃO XAVANTE LTDA).

Assim, não há concomitância, quando não coincidentes os objetos dos processo judicial e administrativo, ou quando o objeto do processo administrativo for mais abrangentes que o judicial, tal como já reconheceu a Jurisprudência Administrativa e judicial e se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

**“TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA. AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA DE RECORRER NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IDENTIDADE DO OBJETO. ART. 38, PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI Nº 6.830/80.**

*1. Incide o parágrafo único do art. 38, da Lei nº 6.830/80, quando a demanda administrativa versar sobre objeto menor ou idêntico ao da ação judicial.*

*2. A exegese dada ao dispositivo revela que: "O parágrafo em questão tem como pressuposto o **princípio da jurisdição una**, ou seja, que o ato administrativo pode ser controlado pelo judiciário e que apenas a decisão deste é que se torna definitiva, com o trânsito em julgado, prevalecendo sobre eventual decisão administrativa que tenha sido tomada ou pudesse vir a ser tomada. (...) Entretanto, tal **pressupõe a identidade de objeto nas discussões administrativa e judicial**". (Leandro Paulsen e René Bergmann Ávila. Direito Processual Tributário. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003, p. 349).*

*3. In casu, os **mandados de segurança preventivos**, impetrados com a finalidade de recolher o imposto a menor, e evitar que o fisco efetue o lançamento a maior, **comporta o objeto da ação***

***anulatória do lançamento na via administrativa, guardando relação de excludência.***

4. Destarte, há nítido reflexo entre o objeto do mandamus – tutelar o direito da contribuinte de recolher o tributo a menor (pedido imediato) e evitar que o fisco efetue o lançamento sem o devido desconto (pedido mediato) - com aquele apresentado na esfera administrativa, qual seja, anular o lançamento efetuado a maior (pedido imediato) e reconhecer o direito da contribuinte em recolher o tributo a menor (pedido mediato).

5. Originárias de uma mesma relação jurídica de direito material, despicienda a defesa na via administrativa quando seu objeto subjugar-se ao versado na via judicial, face a preponderância do mérito pronunciado na instância jurisdicional.

6. Mutatis mutandis, mencionada exclusão não pode ser tomada com foros absolutos, porquanto, a contrario sensu, torna-se possível demandas paralelas quando o objeto da instância administrativa for mais amplo que a judicial.

7. Outrossim, nada impede o reingresso da contribuinte na via administrativa, caso a demanda judicial seja extinto sem julgamento de mérito (CPC, art. 267), pelo que não estará solucionado a relação do direito material.

8. Recurso Especial provido, divergindo do ministro relator. (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 840.556-AM; Reg. nº 2006/0085196-9, em sessão de 26/09/06, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, Rel p/Ac Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 20/11/06 p. 286)

***"IRF Aplicações financeiras de renda fixa Instituições de Previdência Privada Pessoas jurídicas imunes opção pela via judicial as questões postas ao conhecimento do judiciário implica a impossibilidade de discutir o mesmo mérito na instância administrativa, (...), posto que a decisão daquele Poder detém, no sistema jurídico pátrio, o poder jurisdicional, ou seja, somente ao Poder Judiciário é outorgado o poder de examinar as questões a ele submetido de forma definitiva, com efeito, de coisa julgada. Todavia, sendo a autuação posterior à demanda judicial, nada obsta que se conheça o recurso quanto à legalidade no lançamento em si, que não o mérito litigado no judiciário. (...)." (Ac un da 4ª C do 1º CC nº 10418.397 Rel. Cons. Nelson Mallmann j 17/10/01 DOU 1 07/01/02, p 61 ementa oficial, publ. in RJI0B-1 Trib., Const. e Adm. nº 02/2001, E-1-16839)***

Da mesma forma incorre a alegada violação à coisa julgada.

Realmente, a questão da extensão a ser atribuída à eficácia preclusiva da coisa julgada material passa, antes de mais nada, pela matéria referente à identificação de demandas ou individualização de ações, pois como ensina Sérgio Gilberto Porto:

*“É sabido que somente se poderá admitir a idéia da existência de coisa julgada - em seu sentido mais clássico - se entre uma e outra demanda houver identidade de partes, de pedido e de causa, consoante apregoa a teoria da tríplice identidade, desde muito adotada pela quase unanimidade da doutrina, a qual, até a presente data, acata a construção de Pescatore, expressamente consagrada pelo nosso sistema (art. 301, § 2.º, do CPC). Diante do exposto, sabe-se que a variação de qualquer dos elementos identificadores das ações importa, de per si, na variação da própria demanda, deixando, pois, de haver identidade entre ambas, eis que modificado um de seus elementos individualizadores. Indiscutível, outrossim, que somente haverá coisa julgada se entre uma e outra demanda ocorrer absoluta identidade, e se uma delas já se encontrar definitivamente julgada, vale dizer, com sentença de mérito trânsita em julgado.”*

Como é curial, dado o seu caráter urgente e auto-executório, embora a sentença concessiva tenha execução imediata (cf. Ac. da 3ª Turma do STJ no AgRg na MC nº 4637-GO, Reg. nº 2002/0004399-8, em sessão de 11/06/02, Rel. Min. ARI PARGENDLER, publ. in DJU de 05/08/02 p. 322; Ac. da 5ª Turma do STJ no REsp nº 490884-RJ, Reg. nº 2002/0162164-9, em sessão de 15/04/03, Rel. Min. FELIX FISCHER, publ. in DJU de 02/06/03 p. 337), a sua concessão “não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria” (Súmula 271 do STF).

Nesse sentido Hely Lopes Meirelles, há muito já ensinava que:

*A execução da sentença concessiva da segurança é imediata, específica ou in natura, isto é, mediante o cumprimento da providência determinada pelo juiz, sem a possibilidade de ser substituída pela reparação pecuniária. Se houver danos patrimoniais a compor, far-se-á por ação direta ou autônoma, salvo a exceção contida na Lei nº 5.021/66, concernente a vencimentos e vantagens pecuniárias de servidores públicos, os quais se liquidam por cálculo do contador e se executam nos próprios autos da segurança. Isso não significa que o mandado de segurança seja meio inidôneo para amparar lesões de natureza pecuniária. Absolutamente, não. A segurança pode prestar-se à remoção de obstáculos a pagamentos em dinheiro, desde que a retenção destes pagamentos decorra de ato ilegal da Administração, como, p. ex., a exigência de condições estranhas à obrigação do credor para o recebimento do que lhe é devido. Neste caso, o juiz poderá ordenar o pagamento, afastando as exigências ilegais. O que negamos, de início, é a utilização da segurança para reparação de danos patrimoniais, dado que seu objeto próprio é a invalidação de atos de autoridade ofensivos de direito individual líquido e certo. (cf. in “Mandado de Segurança, Ação Popular, Ação Civil Pública, Mandado de Injunção, Hábeas Data”, 16ª ed, pág. 70).*

Portanto, desde logo verifica-se que ao contrário do que sustenta a ora Recorrente, o suposto crédito compensando contra a Fazenda Pública não é decorrente da sentença transitada em julgado em Mandado de Segurança, que como se demonstrou, por não

produzir efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, somente podem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria.

Por outro lado, também é curial que não se confundem os objetos da repetição do indébito tributário (arts. 165 a 168 do CTN) e das formas de sua execução ou liquidação, que se pode dar mediante compensação (art. 170 e 170-A do CTN; art. 66 da Lei nº 8383/91; art. 74 da Lei 9430/96), com as atividades administrativas de lançamento tributário, sua revisão e homologação, estas últimas atribuídas privativamente à autoridade administrativa, nos expressos termos dos arts. 142, 145, 147, 149 e 150 do CTN.

A distinção entre estas atividades legalmente inconfundíveis, encontra-se devidamente delineada pela Jurisprudência.

De fato, embora não se ignore que “transitado em julgado, o acórdão que declare ser o crédito compensável servirá de título para a compensação no âmbito do lançamento por homologação” (Resp. 78.270 - MG 95.56501-3 2ª Turma do STJ - Rel. Ministro Ari Pargendler - j. unânime - 28.03.96 - DJU 1 - 29.04.96 - pág. 13.406/07), também não se pode ignorar que “o pagamento ou a compensação, propriamente, enquanto hipóteses de extinção do crédito tributário, só serão reconhecidos por meio da homologação formal do procedimento ou depois de decorrido o prazo legal para a constituição do crédito tributário, ou de diferenças deste (CTN, art. 156, incisos VII e II, respectivamente). O procedimento do lançamento por homologação é de natureza administrativa, não podendo o juiz fazer as vezes desta. Nessa hipótese, está-se diante de uma compensação por homologação da autoridade fazendária. (...). O juiz não pode, nessa atividade, substituir-se à autoridade administrativa.” (cf. Ac. da 1ª Seção do E. STJ nos Embargos de Divergência no REsp. nº 100.523-RS Reg. 97.4646-0, em sessão de 11/07/97, Rel. Min. Ari Pargendler, publ. in DJU de 30/06/97).

Por outro lado, também já assentou o E. STJ que “só pode haver compensação se o crédito do contribuinte for líquido e certo, isto é, determinado em sua quantia” sendo que “só após esse estado de liquidez e certeza é que o contribuinte pode fazer o lançamento, efetuando a operação de compensação, sujeita a homologação pelo Fisco”, ou seja, “a liquidez e certeza só podem ser apuradas mediante operação que demanda provas e contas” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp. nº 100.523, Reg. 96/0042745-3, em sessão de 07/11/96, Rel. Min. José Delgado, publ. in DJU de 09/12/96), obviamente só apuráveis após o trânsito em julgado, através da liquidação da sentença que reconhece o direito à repetição do indébito tributário.

Portanto, é inquestionável que “a compensação, segundo entendimento da Corte Especial do S.T.J., é forma de extinção da obrigação tributária examinável na esfera administrativa (...)” (TRF 1ª R 4ª Turma - APC 199.01.00.044256-9 - Rel. Hilton Queiroz - 27/10/99), eis que, tratando-se de matéria diretamente afeta à atividade do lançamento tributário e sua homologação, nos expressos termos dos arts. 142 e 150 do CTN, somente a autoridade administrativa (e não a Judicial) detém competência, quer para homologar o lançamento do crédito compensado em declaração do contribuinte, extinguindo a obrigação tributária, quer para efetuar o lançamento de eventuais diferenças, tenha a compensação sido determinada por ordem judicial ou administrativa. A privatividade da competência para efetuar o lançamento atribuída ao Poder Executivo, exclui qualquer possibilidade de confusão dessa atividade com a exercida pelo Poder Judiciário, pois como já assentou a melhor Doutrina (cf. Geraldo ATALIBA, in "Sistema Constitucional Tributário Brasileiro", 1ª Ed., RT, 1966, pág. 106.) “quem diz privativa, diz exclusiva, quer dizer: excludente de todas as demais pessoas. A

exclusividade da competência implica proibição peremptória, erga omnes, para exploração desse campo” por quaisquer dos demais Poderes.

No caso concreto, desde logo se verifica que, tratando-se de Mandado de segurança cujo objeto se limitou a assegurar o direito de recolher a COFINS sem o alargamento da base de cálculo prevista na lei nº 9.718/98, não se poderia atribuir os pretendidos efeitos e eficácia preclusiva da coisa julgada material em relação à repetição do indébito e compensação administrativas, cujos objetos visam respectivamente, aferir a certeza e liquidez do suposto crédito contra a Fazenda Pública e a extinção dos débitos do contribuinte mediante compensação.

Superadas as questões de concomitância e coisa julgada, passo ao exame do mérito do recurso que se prende ao conceito de faturamento (receita bruta) para fins de determinação da base de cálculo da COFINS das seguradoras e eventual aferição do indébito tributário.

Nesse particular a r. decisão recorrida não merece reparo, mostrando-se conforme com a Lei e com a Jurisprudência Judicial e rebatem com vantagem as objeções recursais, razão pela qual, por amor à brevidade, adoto e transcrevo nos seguintes termos:

*“A determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins devidos pelas seguradoras foi totalmente prevista somente com o advento do §6º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, 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), a seguir transcrito:*

*“§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:*

*(...)*

*II - no caso de empresas de seguros privados, o valor referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de cosseguro e resseguro, salvados e outros ressarcimentos.”*

*O dispositivo legal citado foi objeto de normatização pela Receita Federal por meio da Instrução Normativa (IN) SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, cujos arts. 28 e 96 definiram:*

*“Art. 28. As empresas de seguros privados, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir ou deduzir da receita bruta o valor:*

*I - do co-seguro e resseguro cedidos;*

*II - referente a cancelamentos e restituições de prêmios que houverem sido computados como receitas,.*

*III - da parcela dos prêmios destinada a constituição de provisões ou reservas técnicas; e*

*IV - referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pagos, deduzidos das importâncias recebidas a título de co-seguros e resseguros, salvados e outros ressarcimentos.*

*Parágrafo único. A dedução de que trata o inciso IV aplica-se somente às indenizações referentes a seguros de ramos elementares e a seguros de vida sem cláusula de cobertura por sobrevivência.*

(...)

*Art. 96. As empresas de seguros privados, as empresas de capitalização e as entidades abertas e fechadas de previdência complementar deverão apurar o PIS/Pasep e a Cofins de acordo com as planilhas de cálculo constantes dos Anexos II e III, conforme o caso."*

*Da leitura dos dispositivos acima, depreende-se que, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS e para a Cofins, as seguradoras podem efetuar uma série de deduções necessárias ao auferimento das receitas derivadas da exploração de sua atividade-fim, resultando que, ao final, **tributa-se, basicamente, o resultado ou ganho líquido, e não a totalidade da receita.** Trata-se de situação sui generis, devido As especificidades e particularidades da atividade econômica desenvolvida pelo manifestante.*

*Em uma seguradora, as receitas vinculadas A carteira de seguros, especialmente os prêmios diretos, são receitas operacionais, que compõem a base de cálculo da Cofins, ainda que entendida como o faturamento nos termos do art. 2º da LC nº 70, de 1991.*

*Assim, mesmo considerando o afastamento do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) é de que as receitas oriundas das atividades empresariais devem compor a base de cálculo da Cofins. Veja-se, a seguir, a Nota Técnica Cosit nº 21, de 28 de agosto de 2006, elaborada pela Coordenação-Geral de Tributação:*

*"Considerando que o artigo 195 da Constituição Federal, em sua redação originária, anterior à Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, somente previa a incidência de contribuição sobre o faturamento, o plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) julgou inconstitucional o §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que conceituou o termo faturamento como sendo a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, independentemente da classificação fiscal ou contábil adotada. Em resumo, o STF decidiu que, sob o sistema constitucional em que aquela Lei foi promulgada, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) era o faturamento, ai compreendido o produto das vendas de mercadorias e da prestação de serviços,*

*independentemente da emissão de fatura. Dessa forma, a partir da referida decisão, a interpretação possível é a de que, no período de vigência da Lei nº 9.718, de 1998, as receitas financeiras, dentre outras que não se caracterizem como receitas de vendas de mercadorias ou de prestação de serviços, deixaram de compor a base de cálculo das contribuições*

*2. A decisão do STF foi proferida no exercício do controle difuso de constitucionalidade. Aplica-se, portanto, somente as empresas que integraram o pólo ativo da lide. Entretanto, é inegável que esta decisão constitui-se em verdadeiro leading case, que irá orientar futuros julgamentos sobre a questão. As pessoas jurídicas que ingressarem no judiciário com pleito semelhante certamente obterão sucesso em suas ações. Por sua vez, os processos ainda em andamento estão fadados a terem desfecho desfavorável para a Unido.*

*3. Após a decisão do STF, diversos questionamentos foram levantados sobre a aplicação da referida decisão as instituições financeiras e as seguradoras, sob o argumento de que tais entidades não possuem faturamento, propriamente dito, pois argumentam as entidades que a palavra faturamento teria acepção própria, tecnicamente construída, e corresponderia, taxativamente, ao conjunto de receitas obtidas pela pessoa jurídica na venda de mercadorias e na prestação de serviços. Não se confundiria, nem se equipararia, com receitas outras, como as receitas financeiras das pessoas jurídicas que se dedicam à indústria, ao comércio ou à prestação de serviços.*

*4. Como decidido pela Suprema Corte, foi afastada a ampliação da base de incidência definida no §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998. Entretanto, **resta equivocado o entendimento dado pelas instituições do setor financeiro, com base no argumento referido no item 3 desta Nota, no sentido de que deverão recolher esses tributos apenas sobre as tarifas de emissão de extratos ou de talões de cheque, entre outras assemelhadas, considerando-as unicamente como receitas de serviços.***

*4.1. As instituições financeiras, em sustentação de sua tese, alegam que a maior parte de suas receitas não decorrem da prestação de serviços ou da venda de mercadorias, mas sim de atividades estritamente financeiras. Argumentam, ainda, que não importa que essas receitas financeiras sejam consideradas operacionais, já que o conceito de faturamento não é maleável a ponto de sofrer ampliações em função da natureza das atividades do contribuinte, visto que, como já decidiu o STF, trata-se de conceito obtido em ciência própria, que como tal deve ser respeitado.*

*5. O argumento das empresas de seguros não é diferente, posto que alegam que receitas de prêmios de seguros também não se enquadram no conceito de faturamento por não se tratar de venda de serviços, de mercadorias e de serviços e mercadorias.*

*6. Ocorre que a interpretação lógica decorrente da citada decisão do STF é no sentido de que as instituições financeiras e*

*de seguros não estão obrigadas a recolher a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins sobre receitas que não compõem o seu faturamento. No caso, que não se refiram à efetiva prestação de serviços. Não devendo ser computadas, portanto, as receitas que não se enquadrarem no conceito de receitas de serviços.*

*6.1. No caso de instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil - inclusive empresas de arrendamento mercantil (leasing), por terem sido consideradas como instituições financeiras enquadradas no inciso III do art. 8º da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, por decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) para fins do benefício da alíquota zero de CPMF, transitada em julgado - não devem ser consideradas na apuração da base de cálculo as receitas não operacionais previstas no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (Cosi)<sup>9</sup>, tais como rendas de aluguel e outras rendas não operacionais. Entretanto, receitas da atividade própria dessas instituições se constituem no próprio faturamento destas, reconhecidas inclusive como operacionais pelo próprio Cosif.*

*6.2. No caso de instituições regulamentadas pela Superintendência de Seguros Privados, não devem ser consideradas as receitas referentes às aplicações financeiras de recursos próprios.*

*7. O fato da incidência dessas contribuições sobre a totalidade das receitas somente ter sido autorizada com o advento da Emenda Constitucional nº 20/98 é pouco relevante para as instituições financeiras e seguradoras, posto que essas entidades continuam sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o faturamento, de acordo com a Lei nº 9.718, de 1998.*

*8. Portanto, são frágeis os argumentos das instituições financeiras e seguradoras no que tange à não incidência dessas contribuições sobre suas receitas financeiras, sem que antes seja examinada a natureza jurídica dessas receitas em relação às suas atividades.*

*9. Com efeito, o enquadramento da atividade de bancos e de seguros no setor terciário da economia (serviços) é contemplado no Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATTS), firmado durante a rodada de negociações multilaterais promovidas no âmbito do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994 (GATT 1994) - Rodada Uruguai, promulgada pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994.*

*9.1. O Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATTS) pode ser subdividido em dois grandes blocos. O primeiro é o próprio texto do Acordo contendo as regras e as obrigações aplicáveis a todos os Membros da OMC. O segundo é composto pelos anexos que tratam de problemas específicos de alguns setores. São eles: anexo referente ao movimento de pessoas físicas fornecedoras de serviço, anexo sobre os serviços de transportes aéreos e os de*

*transportes marítimos, anexo sobre serviços financeiros, e, finalmente, os anexos concernentes a telecomunicações.*

*(...)*

*10. Assim, entende-se que, sendo essas atividades caracterizadas como serviços, as receitas delas provenientes são receitas de serviços, e, portanto, integrantes do faturamento.*

*11. Ressalte-se que o impacto dos tratados internacionais sobre a legislação tributária é disciplinado pelo art. 98 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional, in verbis:*

*'Art. 98. Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.'*

*12. Por todo o exposto, propõe-se o encaminhamento de consulta à PGFN para avaliação da natureza jurídica das receitas decorrentes das atividades do setor financeiro e de seguros et luz da decisão do STF." (grifou-se)*

*Atente-se para o fato de que esse entendimento acerca da base de cálculo da Cofins a ser utilizada pelas instituições financeiras e assemelhadas 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, conforme trecho transcrito a seguir:*

*"O relevante para a norma é a identidade entre a receita bruta operacional e a atividade mercantil desenvolvida nos termos do objeto social da pessoa jurídica.*

*A declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do § 1º do art. 3º da Lei 9.718, de 1998, não alterou, nesse particular, o critério definidor da base de incidência da COFINS/PIS como o resultado econômico da atividade empresarial vinculada aos seus objetivos sociais. Ao revés, apenas firmou o entendimento de que não qualquer receita que pode ser considerada faturamento para fins de incidência da COFINS/PIS (v.g. Receitas de Capital de locadora de veículos), mas apenas aquelas vinculadas à atividade mercantil típica da empresa, como é o caso das operações bancárias das instituições financeiras.*

*O Ministro Cezar Peluso, relator do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 400.479-8 Rio de Janeiro, expôs com clareza meridiana o pensamento que vem sendo defendido no presente trabalho no voto proferido no referido feito, ao afirmar que "seja qual for a classificação que se dê das receitas oriundas dos contratos de seguro, denominadas prêmios, o certo é que tal não implica na sua exclusão da base de incidência das contribuições para o PIS e COFINS, mormente após a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 dada pelo Plenário do STF. E que, conforme*

*expressamente fundamentado na decisão agravada, o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária em comento 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. (grifou-se)*

*Portanto, no âmbito tributário, desde a LC nº 70, de 1991, o faturamento corresponde à receita bruta de vendas de mercadorias e de serviços, compreendendo a totalidade das receitas operacionais da pessoa jurídica. As receitas operacionais são aquelas desenvolvidas em conformidade com o objeto social da pessoa jurídica.*

*No mesmo sentido, acrescenta-se que a legislação fiscal fixou, a exemplo dos arts. 40, 41 e 43, da Lei nº 4.506, de 1964, e art. 11, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, que o lucro operacional da pessoa jurídica é o resultado das atividades normais da empresa, ou seja, as que constituem seu objeto. Desse modo, o conceito operacional está vinculado ao conceito de atividade normal, típica da empresa, consoante estabelecida em seus estatutos. A receita operacional, de onde se extrai o lucro operacional, decorre necessariamente das atividades típicas da empresa. Portanto, os ingressos decorrentes das atividades típicas da seguradoras constituem receitas operacionais, sujeitas à tributação da Cofins. Confiram-se os dispositivos citados:*

*"Lei 4.506, de 1964*

*Art. 40. Será classificado como lucro operacional da empresa o resultado auferido em qualquer atividade econômica destinada à venda de bens ou serviços a terceiros tais como:*

*I - Extração de recursos minerais ou vegetais, pesca, atividades agrícolas e pecuárias;*

*II - Indústrias de qualquer espécie, construção, serviços de transporte, de comunicações, serviços de energia elétrica, fornecimento de gás e água, exploração de serviços públicos concedidos ou de utilidade pública;*

*III - Comerciais ou mercantis de compra e venda de quaisquer bens, inclusive imóveis, títulos e valores, distribuição e armazenamento;*

*IV - Bancárias, de seguros e outras atividades financeiras de serviços de qualquer natureza, inclusive hotéis e divertimentos públicos.*

*Art. 41. Constituirá lucro operacional o resultado das atividades normais da empresa com personalidade jurídica de direito privado, seja qual for a sua forma ou objeto, e das empresas individuais.*

*Art. 43. O lucro operacional será formado pela diferença entre a receita bruta operacional e os custos, as despesas operativas, os encargos, as provisões e as perdas autorizadas por esta lei."*

*"Decreto-lei nº1.598, de 1977*

*Seção II*

*Lucro Operacional*

*Sub-seção I*

*Disposições Gerais*

*Conceito e discriminação*

*Art. 11. Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica.*

*(...)*

*Eventual tese de que somente vendas de mercadorias e serviços efetuadas mediante "fatura" constituiriam o faturamento está definitivamente afastada por falta de fundamento na lei. Em seu voto no RE nº 346.084/PR, o Ministro César Peluso acentuou que:*

*"A fatura, emitida pelo vendedor, sempre representou a compra e venda mercantil, que, no contexto da legislação comercial então vigente, era a expressão genérica das vendas inerentes ao exercício da atividade do comerciante.*

*Com a deslocação histórica do foco sobre a importância econômica e a tipificação dogmática da atividade negocial, do conceito de comerciante para o de empresa, justificava-se rever a noção de faturamento para que passasse a denotar agora as vendas realizadas pela empresa e relacionadas et sua 'atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços', como consta hoje do art. 966 do Código Civil.*

*Essa interpretação já era preconizada por GERALDO ATALIBA e CLEBER GIARDINO, em artigo publicado em 1986:*

*'Em primeiro lugar, esse fato - consistente em 'emitir faturas' - não tem, em si mesmo, nenhuma relevância econômica. É mera decorrência de outro acontecimento - este, sim, economicamente importante - correspondente realização de 'operações' ou atividades da qual esse faturamento decorre. Em segundo lugar, fosse o fato de "emitir faturas" a hipótese de incidência desse tributo destinado ao PIS e o tributo - ao contrário do que é cediço e corrente - seria enquadrável na classe dos subordinados ao 'princípio documental' que, assim, com clareza meridiana, é exposto por Amilcar de Araújo Falcão:*

*'Pode, para tal fim, o legislador, efetivamente, consagrar um de dois princípios, critérios ou técnicas: a) o princípio negocial (Geschäftsprinzip), por força do qual o fato gerador é considerado qualquer que seja a forma de exteriorização; b) o princípio documental (Urkunden ou Beurkundungsprinzip), que consiste no acréscimo de um plus à configuração do fato*

*gerador, com a exigência de que, além da essencial consistência do fato, ato ou negócio que nele se contém (gestum) id quod interest - tal fato tenha por forma de exteriorização uma versão documental, um scriptum, um instrumento específico' (Fato gerador da Obrigação Tributária, 4ª ed., Ed. RT., p.79)'.*

*'Vale dizer: fosse essa a hipótese, e, v.g., o contribuinte que vendesse à vista, sem emitir faturas, não pagaria PIS. O tributo só recairia sobre as vendas 'exteriorizadas em faturas', ou seja, sobre a documentação referente a operação a prazo, o que, sabidamente, nunca foi pretendido ou sustentado pela doutrina formada sobre esse tributo, nem decorre, mediata ou imediatamente, da lei. Parece, pois, visível que o fato pressuposto na expressão 'faturamento' não é o 'emitir faturas', 'realizar faturamento', ou conceito equivalente, porém, outro, de distinta consistência, como se verá '(PIS - Exclusão do ICM de sua base de cálculo. Revista de Direito Tributário nº35, p. 153-154)*

*Faturamento nesse sentido, isto é, entendido como resultado econômico das operações empresariais típicas, constitui a base de cálculo da contribuição, enquanto representação quantitativa do fato econômico tributado.*

*Noutras palavras, o fato gerador constitucional da COFINS são as operações econômicas que se exteriorizam no faturamento (sua base de cálculo), porque não poderia nunca corresponder ao ato de emitir faturas, coisa que, como alternativa semântica possível, seria de todo absurda, pois bastaria à empresa não emitir faturas para se furtar a tributação." (grifou-se)*

*Conclui-se que as receitas geradas pelas atividades típicas das seguradoras, oriundas da carteira de seguros e da carteira de previdência privada complementar, constituem receita operacional, e, portanto, incluem-se na base de cálculo da Cofins que deve ser adotada pelo contribuinte, nos termos da decisão judicial transitada em julgado no Mandado de Segurança nº 1999.38.00.008502-2.*

*Dessa forma, não podem ser computados como créditos os valores recolhidos relativos às contas relacionadas às fls. 260/263 da manifestação de inconformidade, quais sejam: prêmio direto, co-seguros, retrocessão, ressarcimento de indenizações e receitas financeiras decorrentes das próprias operações de seguro e de previdência.*

*No que se refere a receitas financeiras originadas de aplicações financeiras de recursos próprios, resultantes da aplicação em operações no mercado financeiro - que não seriam receitas operacionais típicas das atividades da seguradora -, o contribuinte não afirma que teria auferido tais receitas no período em questão, nem especifica que conta contábil representaria tais receitas. Portanto, não há como considerar a exclusão de tais receitas da base de cálculo da Cofins, devendo o contribuinte, caso tenha efetuado o recolhimento da contribuição*

Processo nº 10680.720044/2008-67  
Acórdão n.º **3402-001.790**

**S3-C4T2**  
Fl. 18

---

*sobre tais valores, pleitear a sua compensação em procedimento específico.*

Considerando a inexistência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública, os débitos eventual e indevidamente compensados, devem ser cobrados através do procedimento previsto nos §§ 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (redação da Lei nº 10.833, de 2003).

Isto posto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário mantendo a r. decisão recorrida.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2012.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA em 30/05/2012 11:26:34.

Documento autenticado digitalmente por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA em 30/05/2012.

Documento assinado digitalmente por: NAYRA BASTOS MANATTA em 26/07/2012 e FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA em 30/05/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 19/02/2020.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP19.0220.10413.VOMY**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:  
020CA2990404BECCEEB2D19534C25F490C2D0D40**