



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

**Processo n°** 10680.720316/2011-24  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-003.539 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de fevereiro de 2015  
**Matéria** AI-PIS-COFINS-INSTITUIÇÃO FINANCEIRA  
**Recorrente** BANCO RURAL S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. AUSÊNCIA DE INCLUSÃO NA DISCUSSÃO SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI nº 9.718/1998.

A base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP em relação a instituições financeiras, em virtude de sua atividade, é obtida pela aplicação do disposto nos arts. 2º e 3º, *caput* da Lei nº 9.718/1998, aplicadas as exclusões e deduções gerais e específicas previstas nos §§ 5º e 6º do referido art. 3º. A discussão sobre a inclusão das receitas auferidas por instituições financeiras no conceito de faturamento, para fins de incidência da Contribuição para o PIS/PASEP, não se confunde com o debate envolvendo a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, como já reconheceu o STF.

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

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. AUSÊNCIA DE INCLUSÃO NA DISCUSSÃO SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI nº 9.718/1998.

A base de cálculo da COFINS em relação a instituições financeiras, em virtude de sua atividade, é obtida pela aplicação do disposto nos arts. 2º e 3º, *caput* da Lei nº 9.718/1998, aplicadas as exclusões e deduções gerais e específicas previstas nos §§ 5º e 6º do referido art. 3º. A discussão sobre a inclusão das receitas auferidas por instituições financeiras no conceito de faturamento, para fins de incidência da COFINS, não se confunde com o debate envolvendo a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, como já reconheceu o STF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho (relator) e Luiz Rogério Sawaya Batista, que não tomaram conhecimento do recurso quanto à base de cálculo, em virtude de concomitância com o processo judicial, e negaram provimento na parte conhecida. Designado o Conselheiro Rosaldo Trevisan. Estiveram presentes ao julgamento o Dr. Tiago Fontes Guisoli dos Reis, OAB/MG nº 139.981, advogado da recorrente, e o Dr. Frederico Souza Barroso, Procurador da Fazenda Nacional.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

DOMINGOS DE SÁ FILHO - Relator.

ROSALDO TREVISAN - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (redator designado), Jorge Olmiro Lock Freire, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho (relator) e Luiz Rogério Sawaya Batista.

## **Relatório**

Cuida-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 02.32094 interpostos pelo Banco Rural S/A visando modificar a decisão que manteve o lançamento efetivado por meio de auto de infração lavrado para exigir o recolhimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, relativas aos períodos de apuração de 01/01/2006 a 31/12/2008.

Extrai-se da leitura do Termo de Verificação Fiscal de fls. 32/42 que se trata de instituição financeira, em sendo assim, enquadrada na qualidade de contribuinte das contribuições sociais, PIS e COFINS, pelo regime cumulativo, conforme dispõe o art. 10, inciso I, da Lei nº 10.833/2003, à alíquota de 4% (quatro por cento), art. 18 da Lei nº 10.684/2003, bem como, art. 8º, inciso I, da Lei nº 10.637/2002.

Constata-se, também, afirmação de que os créditos tributários constituídos são relativos aos valores das diferenças entre os valores de COFINS e PIS APURADOS e os Declarados em DCTF.

Em síntese, o entendimento da fiscalização é de que toda a receita obtida pela instituição financeira decorre da própria atividade, com exceção das receitas não operacionais, que compõem a base de cálculo na determinação do quanto devido a título de COFINS e PIS.

A tese fundamental da Recorrente é de que obteve provimento judicial com trânsito em julgado, assegurando o cálculo e o recolhimento das contribuições ora em discussão com base unicamente em receitas provenientes da **prestação de serviços - tarifas**. Corroborando com os argumentos expendidos, juntou cópias do mandados de segurança, ação ordinária com pedido de antecipação tutela, e outras peças processuais, decisões e acordos.

A decisão recorrida manteve o lançamento *in totum* sobre o fundamento de que: **“a base de cálculo para as instituições financeiras e assemelhadas, ainda que entendida como receita bruta derivada exclusivamente das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, compõe-se da receita bruta operacional auferida no mês proveniente de cuja atividade-fim, o que inclui as receitas advindas de intermediações, financeiras, podendo ser realizadas as exclusões e deduções especificadas em Lei”**.

Com vista à apresentação sistemática e abrangente deste feito aproveita-se o relatório da decisão recorrida:

*“Relatório*

*Foram lavrados contra o contribuinte acima identificado os presentes Autos de Infração, relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 04/17) e à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 18/31), correspondentes aos períodos de apuração de janeiro/2006 a dezembro/2008, nos montantes respectivos de R\$ 80.109.517,05 e R\$ 13.017.795,96, incluindo multa de ofício e juros de mora.*

*As autuações ocorreram em virtude de falta/insuficiência de recolhimento das contribuições nos períodos acima identificados, conforme o Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 32/41, cuja apuração encontra-se discriminada nos demonstrativos de fls. 42/43.*

*No TVF, a fiscalização informa que o entendimento do contribuinte é de que estão sujeitas à tributação pela Cofins e pelo PIS, conforme as ações judiciais impetradas contra o recolhimento com base na Lei nº 9.718, de 1998, somente as rendas de prestação de serviços, que são registradas na conta Cosif nº 7.1.7.00.00-9. Dessa forma, a movimentação financeira decorrente de operações bancárias (em síntese, relacionadas à intermediação financeira) estaria fora do conceito de faturamento determinado pelo STF.*

*No entanto, a PGFN, nos termos do Parecer PGFN/CAT nº 2.773, de 2007, formulado em decorrência da Nota Técnica Cosit/SRF nº 21, de 28 de agosto de 2006, firmou assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001 entendimento de que, para as instituições financeiras, não devem ser consideradas na apuração da base de cálculo as receitas não operacionais previstas no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (Cosif), tais como rendas de aluguel e outras rendas não operacionais. Ocorre que as **receitas da atividade própria dessas instituições se constituem no***

*próprio faturamento destas, reconhecidas inclusive como operacionais pelo próprio Cosif. A atividade bancária é composta por serviços que são disponibilizados aos clientes, dentre os quais se inclui a intermediação financeira. As receitas provenientes são receitas de prestação de serviços, e, portanto, integrantes do faturamento.*

*Foram constituídos os créditos tributários relativos às diferenças entre os valores de Cofins e PIS apurados e os declarados em DCTF, cujos demonstrativos foram elaborados partir das bases de cálculo obtidas mediante o preenchimento pela fiscalização do Anexo I da IN SRF nº 247, de 2002, com base nos balancetes 4010 apresentados pelo contribuinte. Foram excluídas das bases de cálculo as receitas não operacionais, que não fazem parte da base de cálculo das contribuições por força da declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.*

*Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) dos referidos Autos de Infração (fls. 08 e 22).*

*Irresignado, tendo sido cientificado em 19/01/2011 (fls. 05 e 19), o autuado apresentou, em 18/02/2011, acompanhadas dos documentos de fls. 1.301/1.437, as suas razões de defesa (fls. 1.276/1.300), a seguir resumidas:*

*Informa que impetrou, em janeiro de 2006, o Mandado de Segurança nº 2006.38.000.069.884, no qual pleiteou o reconhecimento da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, tendo sido a liminar concedida e posteriormente confirmada por sentença que afastou a exigência da contribuição sobre as receitas que não correspondem à venda de mercadorias e/ou à prestação de serviços, ou seja, ficou determinada a apuração com base no art. 2º da LC nº 70, de 1991. O TRF da 1ª Região negou provimento ao apelo da Fazenda Nacional e o STF negou seguimento ao Recurso Extraordinário por ela interposto. Foram também inadmitidos pelo STF o Agravo Regimental e os Embargos de Declaração peticionados, transitando em julgado, em maio de 2009, a decisão proferida. Dessa forma, o entendimento do STF é no sentido de que não ocorre a incidência da Cofins sobre receitas financeiras. E se instituição financeira não vende mercadorias, contribuirá somente sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços que, por força da LC aplicável, devem ser entendidos em sentido estrito.*

*Em abril de 2000 ajuizou a Ação Ordinária nº 2000.51.01.007700-3 com pedido de antecipação dos efeitos da tutela, buscando a declaração de inexistência de relação jurídica que o obrigasse a efetuar o recolhimento do PIS sobre a receita bruta, devendo ser adotada como base de cálculo tão somente o faturamento (tal como definido no art. 3º, alínea b, da LC nº 7, de 1970), nos termos da antiga redação do art. 195, I, b, da CF/1988, declarando-se, incidentalmente, a inconstitucionalidade do art. 3º, caput e seu §1º, da Lei nº 9.718, de 1998. O pedido de antecipação de tutela foi deferido e confirmado por sentença que declarou a inexistência de relação*

*jurídico-tributária que obrigasse o recolhimento da referida exação na forma da Lei nº 9.718, de 1998, prevalecendo, para efeito de recolhimento, o previsto pela LC nº 70, de 1991. O recurso de apelação interposto pela União foi provido, mas o STF, julgando o Recurso Extraordinário, acolheu o pedido da empresa para excluir da base de cálculo do PIS receita que não correspondesse à venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, não havendo dúvidas de que essa decisão autoriza o recolhimento do PIS estritamente sobre as receitas de serviços.*

*Embora seja titular de duas decisões transitadas em julgado que autorizaram o recolhimento do PIS e da Cofins com base somente nas receitas de prestação de serviços (tarifas), a Receita Federal adotou estratégia para tentar contornar esse trânsito em julgado, buscando rediscutir a base de cálculo das contribuições. No entanto, essa discussão já restou superada e não pode ser reaberta, já que está acobertada pelo manto da coisa julgada material. Sobre o conceito da coisa julgada, traz definições, transcrevendo artigos da Lei de Introdução ao Código Civil (LICC) e do Código de Processo Civil (CPC) e entendimentos doutrinários. No seu caso, tornou-se imutável que a tributação do PIS e da Cofins deverá se dar com base exclusivamente em suas receitas de prestações de serviços. Isso significa que qualquer discussão, mesmo que sobre a natureza jurídica das receitas auferidas, deveria ter sido travada, a seu tempo, nos autos das ações judiciais, porque a coisa julgada preclui a possibilidade de rediscussão de todos os argumentos - "alegações e defesas", na dicção legal - que poderiam ter sido suscitados, mas não foram. E nem mesmo o entendimento adotado no Parecer PGFN/CAT nº 2.773, de 2007, é capaz de mudar a decisão transitada em julgado, que impede a reabertura, tanto na esfera administrativa como na judicial, de matéria envolvendo a discussão sobre a base de cálculo do PIS e da Cofins. Assim, a autuação deve ser cancelada, sob pena de se estar violando a coisa julgada.*

*Alega que o Auto de Infração não indicou, detalhadamente, a base de cálculo utilizada para a completa identificação sobre o que lhe está sendo exigido o tributo, pois os demonstrativos elaborados pela fiscalização não representam, com exatidão, a base de cálculo que se apura com observância da IN nº 247, de 2002, e com base dos saldos contábeis.*

*Considerando os saldos contábeis a partir do plano de contas específico das instituições financeiras, não se apura o mesmo valor apontado pelo Auditor-Fiscal, sendo impossível questionar, especificamente, em quais linhas estão os eventuais equívocos cometidos.*

*O fato de o Auditor não ter checado os demonstrativos junto ao contribuinte antes de lavrar o Auto de Infração prejudica o seu direito de questionar como foi elaborada a base de cálculo, não restando outra alternativa para saber qual dos critérios teria sido adotado para a concretização do lançamento, a não ser através de tentativas e erros.*

*Conforme a memória de cálculo apresentada, não se pode constatar se os valores relativos a atualizações de depósitos judiciais, juros sobre o capital próprio, recuperações de encargos e despesas e outros foram ajustados. Também questiona se seria correto entender que as receitas decorrentes da cobrança de tarifas são atividade operacional de uma instituição financeira. Sem a descrição precisa da origem do crédito exigido, isto é, sem a individualização dos serviços que compõem a exação, não há como aferir, com precisão, se os valores que lhe estão sendo cobrados são devidos ou não, ou ainda, devidos em parte. O Auto de Infração, e não as folhas do processo administrativo fiscal (que também não são suficientemente claras quanto aos cálculos da autoridade fiscal), devem conter a descrição, principalmente, dos cálculos utilizados para o lançamento.*

*Transcreve entendimento doutrinário acerca do art. 142 do CTN e jurisprudência do Carf, pedindo a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que não contempla todos os requisitos legais para a sua formação, prejudicando o seu direito ao contraditório e à ampla defesa. Caso seja mantido o lançamento, requer a realização de diligência para se apurar os valores que realmente compõem as suas receitas operacionais.*

*Tece considerações acerca do Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS), afirmando que tal Acordo não define o conceito de “serviços financeiros” para a relação impugnante/fisco, já que as relações regidas, conforme abordado na parte que trata do “alcance e definição”, são aquelas existentes entre um e o outro membro signatário. Dessa forma, nas relações que ocorrem dentro do território de cada um dos signatários, sem que haja a participação de outro membro signatário, será aplicada a norma interna. No presente caso, portanto, não se aplica o GATS, pois se trata de uma relação entre duas pessoas que fazem parte do mesmo território. Mesmo que assim não fosse, as definições lá contidas são estabelecidas para os propósitos específicos mencionados e não são precisas, além de ser indispensável examinar a terminologia nele utilizada face a Constituição Federal de 1988. Isso porque o GATS é posterior à sua promulgação e, por ser norma hierarquicamente inferior à Constituição, não pode alterar seus dispositivos. O fato da palavra “serviço” ter sido utilizada no GATS para se referir à atividade financeira não significa que a palavra “serviço”, utilizada na LC nº 70, de 1991, abrange as receitas das atividades financeiras. Pelos argumentos trazidos, a presente autuação, uma vez que baseada em conceito que não pode ser aplicado para reger a relação existente entre o contribuinte e a Receita Federal do Brasil, não pode subsistir.*

*Sobre a menção da fiscalização à ementa da apelação em mandado de segurança impetrado contra o recolhimento da Cofins, que diz que a contribuição “deve ser recolhida com base na Lei Complementar 70/91 somente até a eficácia da Medida Provisória 153/2003, convertida na Lei 10.833/2003”, lembra que o trânsito em julgado é da parte dispositiva do Acórdão. Assim, ao negar provimento à apelação voluntária e à remessa oficial, o que transitou em julgado foi o mérito da decisão de primeira instância, a qual não faz qualquer menção à aplicação*

*da Lei nº 10.833, de 2003, mesmo porque não houve qualquer advertência quanto a uma eventual alteração de fundamentação. Se existiu algum sentido daquela referência, seria apenas expressar que se o dispositivo da Lei nº 10.833, de 2003, que, desde o início e até os dias atuais, expressamente exclui as instituições financeiras de seu âmbito de aplicação, vier a incluí-las, em algum momento, deixará de valer, a partir da data de alteração de legislação, a decisão transitada em julgado de exoneração da obrigação tributária aplicada, a partir de então.*

*Ressalta que a base de cálculo do PIS e da Cofins, nos termos da decisão do STF que declarou a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e das decisões obtidas, já transitadas em julgado, só poderá ser calculada levando-se em consideração as contas 7.1.7.99 denominadas “rendas de prestação de serviço”, constantes no Anexo I da IN SRF nº 247, de 2002. Isso porque, a teor do art. 110 do CTN, faturamento abrange apenas a receita da venda de mercadorias e serviços, e não a receita operacional. Dessa forma, não poderia o Fisco, sob pena de descumprir a sua própria norma interna, ampliar o rol de operações que se enquadrariam em serviços, se tais atividades nem mesmo constam em seu próprio normativo.*

*Por fim, requer seja declarado o cancelamento do Auto de Infração ou, se for mantido o lançamento, seja realizada diligência para a apuração dos valores que realmente compõem as suas receitas operacionais.*

*É o relatório”.*

Na fase recursal sustenta duas preliminares: a primeira - Nulidade do Auto de Infração - erro na base de cálculo adotada pela fiscalização e Impossibilidade de correção pelo Conselho Administrativo de Recurso Fiscais - CARF. O ponto argüido é de que o fundamento utilizado para o lançamento se encontra consubstanciado no Parecer PGNF/CAT nº 2.773/2007, razão pela qual entende tratar-se de erro da autoridade administrativa na determinação da matéria tributável e no cálculo do montante do tributo.

A segunda preliminar cuida de Violação da Coisa Julgada e impossibilidade de revisão da decisão judicial.

Resumidamente, no mérito sustenta:

1. “Mandado de Segurança nº 2006.38.000.069.884, no qual pleiteou o reconhecimento da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da COFINS pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, tendo sido a liminar concedida e posteriormente confirmada por sentença que afastou a exigência da contribuição sobre as receitas que não correspondem à venda de mercadorias e/ou à prestação de serviços, ou seja, ficou determinada a apuração com base no art. 2º da LC nº 70, de 1991”;

2. “Ação Ordinária nº 2000.51.01.007700-3 com pedido de antecipação dos efeitos da tutela, buscando a declaração de inexistência de relação jurídica que o obrigasse a efetuar o recolhimento do PIS sobre a receita bruta, devendo ser adotada como base de cálculo tão somente o faturamento (tal como definido no art. 3º, alínea “b”, da LC nº 7, de 1970), nos

termos da antiga redação do art. 195, I, “b”, da CF/1988, declarando-se, incidentalmente, a inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998. O pedido de antecipação de tutela foi deferido e confirmado por sentença que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigasse o recolhimento da referida exação na forma da Lei nº 9.718, de 1998, prevalecendo, para efeito de recolhimento, o previsto pela LC nº 70, de 1991”;

3. “duas decisões transitadas em julgado que autorizaram o recolhimento do PIS e da COFINS com base somente nas receitas de prestação de serviços (tarifas). A Receita Federal adotou estratégia para tentar contornar esse trânsito em julgado, buscando rediscutir a base de cálculo das contribuições. No entanto, essa discussão já restou superada e não pode ser reaberta, já que está acobertada pelo manto da coisa julgada material. Sobre o conceito da coisa julgada, traz definições, transcrevendo artigos da Lei de Introdução ao Código Civil (LICC) e do Código de Processo Civil (CPC) e entendimentos doutrinários”.

4. “Auto de Infração não indicou, detalhadamente, a base de cálculo utilizada para a completa identificação sobre o que lhe está sendo exigido o tributo, pois os demonstrativos elaborados pela fiscalização não representam, com exatidão, a base de cálculo que se apura com observância da IN nº 247, de 2002, e com base dos saldos contábeis”.

5. “Impossibilidade de aplicação dos conceitos trazidos pelo Acordo Geral sobre comércio de Serviços (GATS)”.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Domingos de Sá Filho, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Cinge-se a controvérsia apresentada neste recurso se os provimentos judiciais obtidos afastam da incidência das contribuições para a COFINS e o PIS as receitas operacionais da atividade fim de uma instituição financeira. Antes de se dirigir ao ponto nodal da situação controvertida, impõe-se examinar questões preliminares.

A primeira preliminar sustentada se refere - Nulidade do Auto de Infração – erro na base de cálculo adotado pela fiscalização ao argumento de que Auto de Infração não indicou, detalhadamente, a base de cálculo utilizada para a completa identificação sobre o que lhe está sendo exigida o tributo, pois os demonstrativos elaborados pela fiscalização não representam, com exatidão, a base de cálculo que se apura com observância da IN nº 247, de 2002, e com base dos saldos contábeis.

Assim, há de percorrer o caminho adotado pela fiscalização.

O Banco Rural preencheu as planilhas contemplando tão-só as receitas incluídas à base de cálculo e declaradas, isso é, só as receitas dos serviços prestados. A fiscalização solicitou que fosse preenchidas com o total das receitas, e, assim a recorrente procedeu, apresentou as planilhas de fls. 775/954 e 1.043/1.222.

Com base nas planilhas de fls. 775/954 e 1.043/1.222, a fiscalização elaborou a planilha de fls. 42/43, demonstrando o valor da contribuição/devido e declarado, e, o quanto apurado com a base de cálculo ali indicado.

É fato que a fiscalização apenas transcreveu os dados informados pelo Banco Rural, de modo que, encontra detalhado, até porque as planilhas demonstram as receitas e as deduções permitidas. A planilha de fls. 42/43 consiste em resumir as receitas obtidas no período, cujo detalhamento está nos demonstrativos do banco recorrente.

Do confronto entre os dados da planilha da fiscalização e os fornecidos pelo banco não há divergência: confere a base de cálculo com os valores apurados para a COFINS e o PIS.

A descrição das irregularidades consignadas no relatório fiscal, assim como, no Termo de Verificação Fiscal, anotando a existência de divergências entre a planilha e apontando à base de cálculo e os balancetes mensais da Instituição Financeira fiscalizada, é suficiente para se ter conhecimento de quais itens das receitas foram incluídos à base de cálculo.

Os demonstrativos descrevem item a item da receita, permitem identificar o fato gerador e determinar a matéria tributável. O Relatório denominado Termo de Verificação Fiscal é rico em detalhes e aclara os elementos incluídos na formação da base de cálculo.

A descrição e as informações devidas levam à compreensão das causas de fato, não podendo caracterizar cerceamento de defesa e do contraditório.

Como é de conhecimento geral os requisitos da lavratura do auto de infração encontram insculpidos no art. 10 do Decreto lei nº 70.235/72. Descrito o fato, e verificada a necessidade de esclarecimentos mais extensos, emprega-se o relatório fiscal enriquecendo a descrição assinalada no corpo do auto de infração no sentido de suprir a necessidade de clareza na identificação do fato gerador e no cálculo do tributo.

Há elementos essenciais a permitir a identificação do fato gerador, cumprindo à risca a obrigação de identificar todos os elementos que constituem o direito, possibilitando ao contribuinte elaborar de modo pleno e irrestrito a defesa da imputação de irregularidade que lhe é atribuída.

A doutrina rejeita lançamento genérico, sem especificação dos elementos - receita que consubstancia o fato gerador. Segundo a doutrina, no direito tributário vige a regra da tipicidade fechada quanto à identificação do fato imponível. Motivo pelo qual se exige como elemento do lançamento a identificação. Se, ao lançar, o agente deixa de identificar quais as receitas que passaram a fazer parte da base de cálculo, distintas daquelas informadas pela empresa autuada, impõe, sob pena nulidade, que seja minuciosamente identificadas uma a uma.

No caso concreto o titular do procedimento fiscal produziu as provas suficientes para esclarecer e imputar ao contribuinte o ilícito tributário e exigir por meio do lançamento a reparação da lesão causada ao erário.

Concluo no sentido de que inexistente inconsistência na constituição do crédito tributário ao PIS e da COFINS pela maneira segura com que se deu a autuação, principalmente,

quanto à determinação da matéria tributável, e que a fiscalização atendeu os requisitos essenciais inscritos no art. 142 do CTN.

Assim, rejeito a preliminar em relação à declaração de nulidade do lançamento.

A segunda preliminar cuida de Violação da Coisa Julgada e impossibilidade de revisão da decisão judicial proferida na esfera administrativa ou judicial.

O sistema processual brasileiro admite o ajuizamento de ação rescisória com o objetivo de desconstituir coisa transitada em julgado, via excepcional da rescisão do julgado. No CARF há súmula inibindo o conhecimento de matéria submetida ao judiciário, cabendo à Autoridade Administrativa cumprir o que restou decidido pelo Poder Judiciário.

No entanto, no caso concreto, essa preliminar exige o exame da extensão dos efeitos irradiados pelas sentenças. A Fiscalização entende que o contorno jurídico dado a controvérsia submetida ao judiciário limitou-se à inconstitucionalidade do parágrafo primeiro do artigo terceiro da Lei nº 9.718/98. A Recorrente o interpreta como afastamento total das receitas obtidas em sua atividade distintas daquelas provenientes da prestação de serviços - tarifas.

Assim, deixo para examiná-la juntamente com o mérito.

### **No mérito.**

O contencioso no presente processo se resume a definir o alcance das discussões judiciais com transito em julgado nos autos do Mandado de Segurança nº 2006.38.00.006988-4 (Cofins) e da Ação Ordinária nº 2000.51.01.007700-3 (PIS).

O Julgador Piso entendeu que o caso deste caderno não configura concomitância, motivo pelo qual analisou o mérito e concluiu:

*“Verifica-se que em ambas as ações judiciais o contribuinte discute a constitucionalidade da ampliação da base de cálculo da Cofins e do PIS promovida pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com o objetivo de que a base de cálculo seja calculada sobre o seu faturamento.*

*A questão, claramente diversa e específica, de definir se as receitas financeiras (receitas da atividade) auferidas por instituições financeiras integram, ou não, como receitas operacionais, o faturamento dessas instituições não foi, de fato, argüida pelo contribuinte no Mandado de Segurança e na Ação Ordinária, ou seja, a definição da amplitude do conceito de “faturamento” para instituições financeiras e assemelhadas não foi objeto do pedido do autor nas ações judiciais, conforme se depreende da análise das peças processuais juntadas aos autos (fls. 955/1.034)”.*

A conclusão da sentença no Mandado de Segurança afastou o poder do Fisco em exigir a contribuição para a COFINS sobre a totalidade das receitas em razão da inconstitucionalidade do parágrafo primeiro do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, (fls. 1.000/1.010), e

assim dispôs: digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/05/2015 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 15/06/2015

por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 03/06/2015 por ROSALDO TREVISAN, Assinado digit

almente em 14/05/2015 por DOMINGOS DE SA FILHO

Impresso em 16/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*“Assim sendo, tendo presentes às razões expostas e, pelo que mais dos autos constam, concedo a segurança postulada na petição inicial para ordenar que a autoridade administrativa se abstenha, pessoalmente ou por seus subordinados, de autuar o contribuinte, enquanto submetido à exigência da COFINS nos termos da Lei 9.718/98, pelo recolhimento das contribuições sempre que estas forem calculadas apenas sobre o seu faturamento (receita decorrente de todas as vendas de mercadorias e serviços), e não sobre a totalidade das receitas por ela auferidas dada a inconstitucionalidade do parágrafo primeiro do art. 3º, da Lei 9718, de 1998. (...)”*

No que tange ao PIS relativo à Ação Ordinária nº 2000.51.01.007700-3 (fls. 986/987), transitada em julgado em 14 de junho de 2006, na decisão do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário interposto pelo contribuinte restou assim decidido:

*“2. Consistente, em parte, o recurso.*

*Uma das teses do acórdão recorrido está em aberta divergência com a orientação da Corte, cujo Plenário, em data recente, consolidou, com nosso voto vencedor declarado, o entendimento de inconstitucionalidade apenas do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou o conceito de receita bruta, violando assim a noção de faturamento pressuposta na redação original do art. 195, I, b, da Constituição da República, e cujo significado é o restrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais (cf. RE nº 346.084-PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO; RE nº 357.950-RS, RE nº 358.273-RS e RE nº 390.840-MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, todos julgados em 09.11.2005. Ver Informativo STF nº 408, p. 1).*

*(...)*

*3. Diante do exposto, e com fundamento no art. 557, § 1º -A, do CPC, conheço do recurso e dou-lhe parcial provimento, para excluir, da base de incidência do PIS e da COFINS, receita estranha ao faturamento das recorrentes, entendido esse nos termos já suso enunciados; repartindo-se e compensado-se os ônus da sucumbência.”*

É de conhecimento geral que as instituições financeiras - atividade bancária, não comercializam mercadoria. Resta então a prestação de serviços. Esse é o ponto nodal da questão. As receitas originárias de prestação de serviços foram contabilizadas na conta contábil 7.1.7.00.00-9, submetidas pelo contribuinte à incidência das contribuições para o PIS e a COFINS.

Se o comando sentencial tivesse apenas restringido a possibilidade de autuação em quanto submetida aos termos da Lei nº 9.718/98, o fundamento da decisão hostilizada estaria inteiramente em consonância à legislação vigente.

A conceituação de serviços, por sua vez, pode ser obtida a partir da Lei Complementar nº 116/2003, que dispõe sobre o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN):

*“Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.*

(...)

*§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.*

(...)

*§ 4º A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado.*

*Art. 2º O imposto não incide sobre:*

(...)

*III - o valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras.” (grifo nosso)*

A lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, que relaciona os serviços sobre os quais incide o ISSQN apresenta, em seu item 15, os serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro:

*“15 - Serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro, inclusive aqueles prestados por instituições financeiras autorizadas a funcionar pela União ou por quem de direito. (...)*

Tenho que o conceito de prestação de serviços circunscreve ao evento da efetiva realização de um serviço. Alongar para alcançar receita proveniente de empréstimo e outras decorrentes da atividade preponderante do sistema bancário, máxima vênua, assim não vejo.

Com razão o contribuinte ao afirmar, se os rendimentos provenientes de aplicação financeira no mercado de reservas pessoal seriam submetidos à exação fiscal para as contribuições aqui tratadas.

Assim, a meu ver, as decisões judiciais amparam à recorrente e abarcam a matéria discutida neste caderno administrativo, que cuida da exigência de Cofins e de Contribuição para o PIS/Pasep, visto que, exclui toda receita distinta de prestação de serviços da base de cálculo das referidas contribuições.

O sistema processual brasileiro admite o ajuizamento de ação rescisória, com o objetivo de desconstituir coisa transitada em julgado, via excepcional da rescisão do julgado.

No CARF há súmula inibindo o conhecimento de matéria submetida ao judiciário, cabendo à Autoridade Administrativa cumprir o que restou ou que vier a ser decidido pelo Poder Judiciário.

No entanto, há que se verificar a efetiva incidência da denominada Renúncia Administrativa tácita, vez que há a discussão concomitante das mesmas matérias nas instâncias administrativa e judicial. Instituto já amplamente discutido e atualmente pacificado neste Egrégio Conselho apresenta diversos precedentes que corroboram o entendimento aqui demonstrado. Vejamos:

*“OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. RENÚNCIA ADMINISTRATIVA. A discussão de uma matéria na instância judicial implica renúncia tácita à instância administrativa. Recurso não conhecido quanto à matéria judicialmente discutida.”*

A Constituição da República Federativa do Brasil, em seu artigo 5º, inciso XXXV, ao consagrar o princípio da unidade de jurisdição, torna inócua a decisão administrativa que verse sobre matéria idêntica judicialmente em discussão, vez que sempre prevalecerá esta última, que possui o condão da definitividade e o efeito de coisa julgada.

Por ser incabível a discussão da mesma matéria em instâncias diversas, havendo invariavelmente que, como já dito, prevalecer à decisão soberana emanada do Poder Judiciário, descabe sua discussão na esfera administrativa:

*“NORMAS PROCESSUAIS - PROCESSO JUDICIAL CONCOMITANTE COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO - Havendo concomitância entre o processo judicial e o administrativo sobre a mesma matéria, não haverá decisão administrativa quanto ao mérito da questão, que será decidida na esfera judicial. Recurso não conhecido, quanto à matéria objeto de ação judicial. RECURSO 117324, 2º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, julgado em 17/10/2001”*

Há certeza de que a matéria foi submetida ao exame do Poder judicial em sede de Mandado de Segurança e Ação Ordinária. Em sendo assim, a tutela buscada nesta seara administrativa já restou decidida por aquele poder, e inibe apreciação nesta esfera. Assim, incide, no ponto, a súmula número um do CARF, *in verbis*:

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

Sendo assim, deixo de conhecer o recurso por vedação expressa da súmula um do CARF, pois cabe à Autoridade Administrativa cumprir o que restou decidido pelo judiciário.

Diante do todo exposto, conheço do recurso e nego provimento e, na parte que há concomitância, não conheço.

É como voto.

Domingos de Sá Filho

CÓPIA

## Voto Vencedor

Conselheiro Rosaldo Trevisan, redator designado,

As autuações em relação à COFINS (fls. 4 a 17,<sup>1</sup> no valor de R\$ 80.109.517,05, aí já incluídos juros de mora e multa de ofício de 75%) e à Contribuição para o PIS/PASEP (fls. 18 a 31, no valor de R\$ 13.017.795,96, também já incluídos juros de mora e multa de ofício de 75%), ambas relativas ao período de 2006 a 2008, são fundadas, conforme o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 32 a 41, na ausência de amparo judicial específico em relação à matéria autuada (na qual se discute o que são receitas financeiras, afastadas da base de cálculo das contribuições por decisão judicial, no caso de instituições financeiras). Narra ainda a fiscalização, no TVF, que o próprio STF, na decisão do RE relativo a ação judicial impetrada pela recorrente (em relação à Contribuição para o PIS/PASEP) entende que o termo faturamento equivale “à soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais”. Assim, e com fundamento no Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, e invocando o Código de Defesa do Consumidor e o Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS), a fiscalização efetua a exigência sob o entendimento de que as receitas de atividade própria das instituições financeiras constituem faturamento, o que não é afetado pelas decisões judiciais obtidas pela recorrente, nas quais apenas se busca a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998. Comunica o fisco ainda que os valores partem de planilhas preenchidas pela própria recorrente, excluindo-se do cômputo as receitas não operacionais, por força da referida declaração de inconstitucionalidade.

A peça inicial de defesa administrativa, por sua vez, narra o histórico do Mandado de Segurança nº 2006.38.000.069.884 (relativo à COFINS), afirmando que em tal processo foi tomado em conta que a autora era instituição financeira, e que se discutia receitas financeiras de instituição financeira, e da Ação Ordinária nº 2000.51.01.007700-3 (relativa à Contribuição para o PIS/PASEP), afirmando que a autuação representa desrespeito à coisa julgada nos referidos processos judiciais, sustentando ainda que houve cerceamento de defesa pelo fato de o fisco não ter indicado detalhadamente a base de cálculo utilizada, e que são inaplicáveis ao caso o GATS e a Lei nº 10.833/2003, tendo a RFB desrespeitado o Anexo I da IN SRF nº 247/2002 (devendo ser considerada, no caso, apenas a conta 7.1.7.00.00-9 - “rendas de prestação de serviço”).

Diante da decisão da DRJ, que endossa o entendimento do fisco de que nas ações judiciais a matéria discutida é a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, frisando que no art. 128 do CPC se estabelece que “o juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões, não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte”, sendo diferentes os objetos dos processos judicial e administrativo, no qual se discute a base de cálculo para instituições financeiras, prevista nos §§ 5º e 6º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, disciplinados na IN SRF nº 247/2002, que foi respeitada na autuação.

No recurso voluntário, a empresa alega nulidade na autuação, agora por erro na base de cálculo adotada pela fiscalização, que se baseou, segundo a recorrente, totalmente no Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007 (isto porque algumas receitas da recorrente decorrem do empréstimo de recursos próprios a terceiros). No mais, reitera a argumentação de que houve violação da coisa julgada, rerepresentando histórico das medidas judiciais obtidas, e sobre a inaplicabilidade do GATS e da Lei nº 10.833/2003 (esta já reconhecida pela DRJ), assim como sobre o desrespeito ao Anexo I da IN SRF nº 247/2002.

Em 26/02/2013 esta Terceira Turma, por maioria (vencido apenas o relator), entendeu pelo sobrestamento do julgamento, aguardando que fosse proferida decisão definitiva no RE nº 609.096 (Tema 372), de reconhecida Repercussão Geral., com amparo nos §§ 1º e 2º do art. 62-A do Regimento Interno do CARF (RICARF). Contudo, com o advento da Portaria MF nº 545, de 18/11/2013, que revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II do RICARF, o presente foi novamente distribuído ao relator, para inclusão em pauta, independente da decisão definitiva a ser proferida pelo STF no RE nº 606.107/RS.

Cabe, assim, destacar de início que esta turma majoritariamente já se manifestou no sentido de que o caso era inserido no bojo da questão ser decidida pelo STF no RE nº 609.096, sobrestando o julgamento, somente tendo retornado o processo à pauta pela revogação dos parágrafos regimentais que permitiam o sobrestamento.

Veja-se que a manifestação do Ministro relator, na análise da Repercussão Geral no STF, já esclarece que discussões como a travada nas ações judiciais da recorrente, sobre a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, não definem o que é uma receita financeira de uma instituição financeira, para fins de exclusão da base de cálculo das contribuições, sendo ambas as discussões merecedoras de análise diferenciada naquela corte:

**“EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. INCIDÊNCIA. RECEITAS FINANCEIRAS DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. CONCEITO DE FATURAMENTO. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL**

*Trata-se de recursos extraordinários interpostos pela União e pelo Ministério Público Federal contra **acórdão que entendeu que as receitas financeiras das instituições financeiras não se enquadram no conceito de faturamento para fins de incidência da COFINS e da contribuição para o PIS.** O referido acórdão possui a seguinte ementa:*

**TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.**

*Apenas durante a vigência temporária do art. 72 do ADCT é que se viabilizou a cobrança de PIS das instituições financeiras sobre a receita operacional bruta. De janeiro de 2000 em diante, não há mais tal suporte constitucional específico a admitir outra tributação que não a comum.*

**O STF declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da L. 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal.**

**Tomado o faturamento como o produto da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, tem-se que os bancos,**

**por certo, auferem valores que se enquadram em tal conceito, porquanto são, também, prestadores de serviços.**

É ilustrativa a referência, feita em apelação, à posição nº 15 da lista anexa à LC 116, em que arrolados diversos serviços bancários, como a administração de fundos, abertura de contas, fornecimento ou emissão de atestados, acesso, movimentação, atendimento e consulta a contas em geral etc.

**Mas as receitas financeiras não se enquadram no conceito de faturamento (fl. 406).**

No RE interposto pela União, fundado no art. 102, III, a, da Constituição, alegou-se, em suma, a legitimidade da cobrança da contribuição para o PIS das instituições financeiras.

Com relação à repercussão geral, em preliminar formal, aduziu-se que a matéria em discussão cumpre este requisito, em especial porque no caso concreto, a repercussão deriva do fato de ser de interesse geral, tanto do ponto de vista jurídico, como econômico, **definir a exigibilidade do PIS para as instituições financeiras.**

**Não há dúvida que o setor bancário, pela relevância que tem para a economia de um país, não pode sofrer tributação desigual.** Aqui, a despeito do que preconiza a Constituição, e em especial o Ato das Disposições Transitórias-ADCT, em seu art. 72, inc. V, o Eg. Regional recorrido entendeu que esse fundamento constitucional dispensava a instituição financeira, ora recorrida de contribuir para o PIS (fl. 466).

No extraordinário do Ministério Público Federal, fundado no art. 102, III, a, da Constituição, alegou-se, em síntese, ofensa aos arts. 97 e 195, I, da mesma Carta, bem como ao art. 72 do ADCT, ao argumento de que **é constitucional a exigibilidade da COFINS e da contribuição ao PIS sobre as receitas financeiras das instituições financeiras.**

Quanto à repercussão geral, em preliminar formal, sustentou-se que o tema em debate cumpre este requisito, uma vez que No caso concreto, a repercussão geral decorre do fato de haver interesse geral, tanto do ponto de vista jurídico, como econômico, ao o STF definir a exigibilidade do PIS e da COFINS para as instituições financeiras.

O Setor bancário, pela relevância que possui na economia do país, recebe um tratamento tributário especial, o qual não pode ser confundido em razão de sua especificidade com empresas tradicionais, de compra e venda de mercadorias (fl. 509).

**Entendo que a controvérsia possui repercussão geral.**

Com efeito, o tema apresenta relevância do ponto de vista jurídico, uma vez que **a definição sobre o enquadramento das receitas financeiras das instituições financeiras no conceito de faturamento para fins de incidência da COFINS e da**

**contribuição para o PIS norteará o julgamento de inúmeros processos similares**, que tramitam neste e nos demais tribunais brasileiros.

*Ademais, a discussão também apresenta repercussão econômica porquanto a solução da questão em exame poderá ensejar relevante impacto financeiro no orçamento das referidas instituições, bem como no da Seguridade Social e no do PIS.*

*Além disso, a matéria em debate guarda similitude com a questão tratada no RE 400.479-AgR-ED/RJ, Rel. Min. Cezar Peluso, submetido ao julgamento do Plenário desta Corte em 18/8/2009, mas suspenso, na mesma data, em razão do pedido de vista do Min. Marco Aurélio.*

*Destarte, com base nos motivos já expostos, verifico que a questão constitucional trazida aos autos ultrapassa o interesse subjetivo das partes que atuam neste feito, recomendando sua análise por esta Corte.*

*Isso posto, manifesto-me pela existência de repercussão geral neste recurso extraordinário, nos termos do art. 543-A, § 1º, do Código de Processo Civil, combinado com o art. 323, § 1º, do RISTF. (RE nº 609096 RG, Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 03/03/2011, DJe-080 DIVULG 29-04-2011 PUBLIC 02-05-2011 EMENT VOL-02512-01 PP-00128) (grifo nosso)*

Assim, desde já esclarece-se que a discussão sobre a inclusão das receitas auferidas por instituições financeiras no conceito de faturamento, para fins de incidência da Contribuição para o PIS/PASEP, não se confunde com o debate envolvendo a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998.

Em relação à alegação de nulidade por cerceamento de defesa ou por ausência de detalhamento da autuação, até acolho os termos do voto do relator, no sentido de que inexistiram, mas não vejo no recurso voluntário a reiteração dos argumentos expressos em sede de impugnação. O recurso voluntário levanta, sim, uma nova alegação de nulidade, por erro de cálculo (na verdade, por divergência ao entendimento expresso no Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, que a peça de defesa afirma ter estribado “totalmente” a decisão da DRJ). Cabe destacar que não se detectou o citado “erro de cálculo” que seria ensejador de nulidade, sendo a argumentação da recorrente nesse tópico resultante tão somente de divergência em relação ao entendimento adotado pela PGFN no referido parecer, citado no acórdão da DRJ, mas que pela simples leitura do acórdão se percebe que não constitui o único fundamento do julgamento de piso, mas endosso a algumas conclusões do julgador.

Da mesma forma, não constitui erro ou afronta ao Anexo I da IN SRF nº 247/2002 a base de cálculo adotada na autuação, mas sim a expressa manifestação do conceito de faturamento adotado pela fiscalização, que não se apresenta desconforme às decisões judiciais obtidas pela recorrente.

E é exatamente no que se refere ao tema das decisões judiciais que registramos nossa frontal divergência em relação ao voto da relatoria. Especialmente no que se refere à influência do trânsito em julgado das ações ajuizadas pela empresa no deslinde do presente processo.

A Ação Ordinária nº 2000.51.01.007700-3 (relativa à Contribuição para o PIS/PASEP), como afirma a própria recorrente (fl. 1533), tem por objeto efetuar o recolhimento da contribuição sobre o faturamento, nos termos da Lei Complementar nº 7/1970, reconhecendo-se a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998:

Em 26 de abril de 2000, a Recorrente ajuizou a Ação Ordinária nº 2000.51.01.007700-3 com pedido de antecipação dos efeitos da tutela, em que buscava a declaração de inexistência de relação jurídica que a obrigasse a efetuar o recolhimento da contribuição ao PIS sobre a receita bruta, devendo ser adotada como base de cálculo tão somente o faturamento (tal como definido no art. 3º, alínea b, da LC 7/70), nos termos da antiga redação do art. 195, I, b, da CF/88, declarando-se, incidentalmente, a inconstitucionalidade do art. 3º, caput e seu § 1º da Lei 9.718/98.

E a decisão favorável obtida em primeiro grau foi revertida no TRF da 2ª Região, que asseverou (fl. 978):

**PIS E COFINS – LEI 9.718/98 – BASE DE CÁLCULO – ALÍQUOTA - CONSTITUCIONALIDADE.**

I – Não é inconstitucional a alteração introduzida pela Lei nº 9.718, de 27.11.98, na base de cálculo e na alíquota do PIS ou da COFINS.

II – Recente decisão do Supremo Tribunal Federal considerou também constitucional o art. 8º e seus §§ da Lei nº 9.718/98.

II – Apelação e remessa necessária providas.

E o provimento obtido na ação, após o julgamento do RE nº 443.214-5/RJ pelo STF (fls. 986/987), foi no sentido de que:

**DECISÃO:** 1. Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão proferido por Tribunal Regional Federal, acerca da constitucionalidade de dispositivos da Lei nº 9.718/98.

2. Consistente, em parte, o recurso.

Uma das teses do acórdão recorrido está em aberta divergência com a orientação da Corte, cujo Plenário, em data recente, consolidou, com nosso voto vencedor declarado, o entendimento de inconstitucionalidade apenas do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou o conceito de *receita bruta*, violando assim a noção de *faturamento* pressuposta na redação original do art. 195, I, b, da Constituição da República, e cujo significado é o estricto de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, (soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais) (cf. RE nº 346.084-PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO; RE nº 357.950-RS, RE nº 358.273-RS e RE nº 390.840-MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, todos julgados em 09.11.2005. Ver *Informativo STF* nº 408, p. 1).

No mesmo julgamento, o Plenário afastou a arguição de inconstitucionalidade da Lei nº 9.715/98, bem como do art. 8º da Lei nº 9.718/98, que prevê majoração da alíquota da COFINS de 2% para 3%. E estabeleceu, ainda, que, ante a exigência contida no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, a Lei nº 9.718/98 entrou a produzir efeitos a partir de 1º de fevereiro de 1999.

3. Diante do exposto, e com fundamento no art. 557, § 1º-A, do CPC, conheço do recurso e dou-lhe parcial provimento, para excluir, da base de incidência do PIS e da COFINS, receita estranha ao *faturamento* das

recorrentes, entendido esse nos termos já suso enunciados; repartindo-se e compensando-se os ônus da sucumbência.

Publique-se. Int..  
Brasília, 16 de maio de 2006.



Ministro **CEZAR PELUSO**  
Relator

Veja-se que a decisão do STF afirma textualmente que o faturamento abrange a “*receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais*”.

Não há, assim, nada na autuação que disponha de forma diversa ao provimento judicial obtido. E tal provimento passa longe de discutir a situação peculiar das instituições financeiras.

Não se vê, portanto, nada que confira fundamento à nulidade pleiteada sob a afirmação da recorrente (fl. 1535) de que:

Conforme informado, a Recorrente é titular de duas decisões **TRANSITADAS EM JULGADO**, que a autorizam a efetuar o recolhimento da contribuição para o PIS/PASEP e para a COFINS, com base somente em suas receitas de prestação de serviços (tarifas).

Por certo, o provimento obtido na ação analisada menciona “*receitas oriundas do exercício das atividades empresariais*” como sinônima de “*receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza*”, e sequer utiliza o vocábulo “*tarifas*”, que é a abrangência que a recorrente pretende dar à expressão “*serviços*”.

Passa-se então à análise do Mandado de Segurança nº 2006.38.000.069.884 (relativo à COFINS), no qual a recorrente afirma que foi tratada a situação peculiar de instituição financeira, tendo sido discutidas as receitas financeiras de instituição financeira.

Perceba-se a objetividade do pedido inicial, na forma narrada pela recorrente em sua peça recursal (fl. 1529):

A Recorrente impetrou, em 22 de janeiro de 2006, o Mandado de Segurança nº 2006.38.000.069.884, por meio do qual pleiteou o reconhecimento da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da COFINS pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Sendo essa a demanda, já era de se esperar que fosse reconhecida a inconstitucionalidade (já à época pacífica) do dispositivo. Daí inclusive a posição do Ministério Público (indicada na peça da recorrente) de que o posicionamento estava em sintonia com a nova orientação do STF. Nesse sentido a decisão de primeiro grau (fl. 1010):

Assim sendo, tendo presentes as razões expostas e, pelo que mais dos autos constam, **concedo a segurança** postulada na petição inicial para ordenar que a autoridade administrativa se abstenha, pessoalmente ou por seus subordinados, de autuar o contribuinte, enquanto submetido à exigência da COFINS nos termos da Lei 9718/98, pelo recolhimento das contribuições sempre que estas forem calculadas apenas sobre o seu faturamento (receita decorrente de todas as vendas de mercadorias e serviços), e não sobre a totalidade das receitas por ela auferidas dada a inconstitucionalidade do parágrafo primeiro do art. 3º, da Lei 9718, de 1998. Incabíveis, na espécie, honorários de advogado (STJ - Súmula 105 -). Custas, na forma da lei (CPC, art. 20). Oficie-se. Descabe, na espécie, reexame necessário (CPC, art. 475, parágrafo terceiro).

E tal provimento foi mantido no TRF da 1ª Região (fl. 1011):

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. SENTENÇA CONCESSIVA DA SEGURANÇA. SUBMISSÃO AO DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO OBRIGATÓRIO. COFINS. LEI 9.718/98. AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (ART. 3º, § 1º) - INCONSTITUCIONALIDADE.**

1. Em razão do princípio da especialidade, nas sentenças que concedem a segurança, ainda que em parte, deve prevalecer a norma do parágrafo único do art. 12 da Lei n. 1.533/51 em detrimento da norma geral do art. 475, §§ 2º e 3º, do CPC. Precedentes do STJ.
2. O Plenário do STF, no julgamento dos REs 390.840-5/MG e 346.084-6/PR, reconheceu a inconstitucionalidade formal da ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS efetuada pelo art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, ao inserir, no conceito de "faturamento", outras receitas que não as provenientes de vendas de mercadorias, da venda de serviços ou de mercadorias e serviços. Registrou, ainda, na mesma oportunidade, que a EC n. 20/98 não teve o condão de "constitucionalizar" a referida Lei, no ponto.
3. A COFINS deve ser recolhida com base na Lei Complementar n. 70/91 até a eficácia da Medida Provisória n. 153/2003, convertida na Lei n. 10.833, de 29.12.2003, que, em seu art. 1º, incluiu, no conceito de faturamento, "o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil".
4. Apelação da Fazenda Nacional não provida.
5. Remessa oficial, tida por interposta, não provida.

Narra a recorrente que a Fazenda interpôs Recurso Extraordinário (RE nº 586.732-3/MG), e que após o Ministro relator Eros Grau negar seguimento ao recurso, apresentou Agravo buscando ao menos que fosse sobrestado o feito até o julgamento do RE nº 400.479, entendido pela PGFN como relevante e correlacionado aos presentes autos, por se tratar de medida de iniciativa de empresa seguradora, tendo o Ministro, na análise do Agravo, rechaçado o sobrestamento, havendo menção expressa ao fato de ser a autora instituição financeira. Veja-se a peça sobre a qual discorre a recorrente (fls. 1019 a 1021):

**AG.REG.SO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 586.732-3 MINAS GERAIS**

<b>RELATOR</b>	: <b>MIN. EROS GRAU</b>
<b>AGRAVANTE(S)</b>	: <b>UNIÃO</b>
<b>ADVOGADO(A/S)</b>	: <b>PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL</b>
<b>AGRAVADO(A/S)</b>	: <b>BANCO RURAL S/A</b>
<b>ADVOGADO(A/S)</b>	: <b>WERTHER BOTELHO SPAGNOL E OUTRO(A/S)</b>

O SENHOR MINISTRO Eros Grau: A decisão agravada tem o seguinte teor:

**DECISÃO:** Discute-se nestes autos a constitucionalidade da Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998, que alterou a base de cálculo para o PIS e COFINS.

2. Deixou de apreciar a existência da repercussão geral, vez que o art. 323, § 1º, do RISTF dispõe que "[t]al procedimento não terá lugar, quando o recurso versar questão cuja repercussão já houver sido reconhecida pelo Tribunal, ou quando impugnar decisão contrária a súmula ou a jurisprudência dominante, casos em que se presume a existência de repercussão geral".

3. O Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários ns. 346.084, 358.273, 357.950 e 390.840, Sessão do dia 9.11.05, declarou a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei n. 9.718/98.

4. Esta Corte entendeu que a noção de faturamento disposta no artigo 195, I, da Constituição do Brasil, na redação anterior à EC 20/98, não legitimava a incidência das contribuições sobre a totalidade das receitas auferidas pelas empresas contribuintes. Advertiu, ainda, que a superveniente promulgação da emenda constitucional não teve a virtude de validar legislação ordinária anterior, que se mostrava originariamente inconstitucional.

Nego seguimento ao recurso com fundamento no disposto no artigo 21, § 1º, do RISTF."

2. A agravante alega que "[a] prevalecer a decisão agravada,

facultado estará o contribuinte, instituição financeira, a dedução da base de cálculo da COFINS das receitas financeiras, em franco desrespeito à jurisprudência desta Corte" [fl. 263].

3. No mais, reitera as razões expendidas no recurso denegado e requer o provimento deste agravo regimental.

É o relatório.

**AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 586.732-3 MINAS GERAIS**  
**V O T O**

O SENHOR MINISTRO Eros Grau (Relator): Os argumentos deduzidos pelo agravante são insuficientes para desconstituir os fundamentos da decisão agravada.

2. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos Recursos Extraordinários ns. 346.084, 358.273, 357.950 e 390.840, Sessão do dia 9.11.05, declarou a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei n. 9.718/98. Decidiu que a previsão contida nesse texto normativo não poderia ampliar o conceito de faturamento, acrescentando receitas diversas daquelas do produto da venda de mercadoria, de mercadoria e serviços e de serviço de qualquer natureza ao conceito de receita bruta do contribuinte [LC 70/91; artigo 2º]. A instituição de nova fonte destinada à manutenção da seguridade social somente seria admissível pela via de lei complementar [CB/88, artigo 195, § 4º].

3. Advertiu, ainda, que a superveniente promulgação da emenda constitucional [EC 20/98] não teve a virtude de validar legislação ordinária anterior, que se mostrava originariamente inconstitucional.

4. O Tribunal a quo não divergiu do entendimento fixado por este Supremo Tribunal.

Nego provimento ao agravo regimental.

Veja-se que a menção ao fato de ser a autora uma instituição financeira no relatório (por óbvio que o agravado “BANCO RURAL S/A” era uma instituição financeira) não teve o condão de minuciar quais seriam as receitas financeiras da instituição, mas tão somente informar que as receitas financeiras (sem defini-las) estariam excluídas do conceito de faturamento (o que já era pacífico na corte). E no voto, fica claro o que se está a discutir: a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998. E a motivação para deixar de apreciar a repercussão geral (fl. 1017) é exatamente que tal matéria (inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998) já era assentada na corte.

Novamente ausente qualquer vestígio de discussão que atribuisse ao termo “serviços” o alcance desejado pela recorrente: “tarifas”.

Perceba-se que em ambas as ações os julgamentos ocorrem com discussão sobre tema que já era pacífico no STF, no sentido da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998.

Não se questiona o alcance da expressão “receitas financeiras” no caso de instituições financeiras, nem a amplitude do termo “serviços”, com ressalva à Ação Ordinária nº 2000.51.01.007700-3 (relativa à Contribuição para o PIS/PASEP) na qual expressamente se tem como sinônimas as expressões “receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza” e “receitas oriundas do exercício das atividades

*empresariais*”. E diante de esclarecimento, a aplicação ou não do GATS ou da Lei nº 10.833/2003 assume pouca relevância.

O que faz a fiscalização, tendo em vista os provimentos judiciais obtidos, é buscar aplicá-los ao caso concreto, identificando qual seria a base de cálculo a tomar em conta, nos termos assegurados em juízo, considerando a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, reconhecida pelo STF.

Contudo, aí surge uma segunda controvérsia, exatamente aquela sequer encarada em juízo: as receitas de operações de créditos, títulos e valores mobiliários, câmbio etc. (que seriam “receitas financeiras” para a maior parte das empresas), no caso de instituições financeiras (como a recorrente), seriam receitas operacionais, ou de prestação de serviços? E é com base na resposta a essa questão (que não tem relação necessária com a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998) que a unidade local, inclusive mencionando o Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, efetua o lançamento.

Não há, assim, qualquer prejuízo à coisa julgada, pois apenas busca o fisco forma de implementar a decisão judicial, nos termos em que ela foi proferida. Percebe-se que, ao contrário do que afirma a recorrente, a fiscalização não contrariou o entendimento expresso na decisão judicial, mas tão somente viabilizou forma de aplicá-lo no caso concreto.

Apesar de o STF ter posicionamento assentado no sentido da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, não o tem sobre a delimitação do que seriam “receitas financeiras” de instituições financeiras (como a recorrente), e se comporiam a base de cálculo das contribuições. O tema, como dito, está presente no RE nº 609.096/RS, de reconhecida repercussão geral (tema nº 372). Assim, resta ilógico entender-se que o segundo tema resta abarcado por decisão proferida em relação ao primeiro.

E não há ainda manifestação definitiva do STF sobre a matéria, existindo tão somente o reconhecimento da repercussão geral da questão. Cabível, destarte, a imediata análise da questão por este tribunal administrativo.

É de se destacar, contudo, o teor da Súmula 2 deste CARF (que comunga com o teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972):

*“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Assim, a matéria em apreciação pelo STF, de repercussão geral e trato constitucional reconhecidos, será analisada por este tribunal administrativo sem que seja possível o entendimento pela inconstitucionalidade de lei tributária.

O silogismo é inevitável: se o STF reconhece a repercussão geral, por óbvio que há discussão sobre constitucionalidade. E se há discussão sobre constitucionalidade, o CARF é incompetente para manifestar-se negativamente, devendo acolher todas as leis tributárias como constitucionais. E, como não há mais a possibilidade de sobrestamento, o CARF deve julgar a matéria, sempre considerando as leis (cuja constitucionalidade o STF está a apreciar) como constitucionais.

É de se destacar, de início, manifestação do STF no sentido de distinguir, como se faz neste voto, as discussões sobre o conceito de faturamento (e seu alargamento pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998) e sobre a abrangência do faturamento no que se refere a receitas de instituições financeiras:

*“EMENTA: CONSTITUCIONAL. LEGISLAÇÃO APLICADA APÓS O RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO SUPREMO. INCLUSÃO DAS RECEITAS FINANCEIRAS AUFERIDAS POR INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS NO CONCEITO DE FATURAMENTO. MATÉRIA ESPECÍFICA NÃO PREQUESTIONADA. DECISÃO DE RECONSIDERAÇÃO QUE ALTERA O CONTEÚDO DECISÓRIO E CONTRARIA AS RAZÕES DE DECIDIR DA DECISÃO RECONSIDERADA. REABERTURA DE PRAZO PARA RECORRER. AGRAVO IMPROVIDO. I - O STF não tem competência para determinar, de imediato, a aplicação de eventual comando legal em substituição de lei ou ato normativo considerado inconstitucional. II - A discussão sobre a inclusão das receitas financeiras auferidas por instituições financeiras no conceito de faturamento para fins de incidência da COFINS não se confunde com o debate envolvendo a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98. Ausência de prequestionamento da primeira matéria, que impossibilita a análise do recurso quanto ao ponto. III - Alteração da parte dispositiva de decisão, de forma a contrair ou exceder os fundamentos mantidos na decisão modificada, não configura mera correção de erro de fato, mas caracteriza nova decisão, a justificar a reabertura do prazo para recurso. IV - Agravo regimental improvido.(RE 582258 AgR-AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 06/04/2010, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-086 DIVULG 13-05-2010 PUBLIC 14-05-2010)” (grifo nosso)*

Após a referida declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, foram efetuadas diversas alterações em tal lei (uma delas expressamente revogando o § 1º do art. 3º - pela Lei nº 11.941/2009). O *caput* do referido art. 3º, reconhecido como constitucional, estabelecia, em sua redação original, que o faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, tendo sido o texto recentemente alterado pela Lei nº 12.973, de 13/05/2014.

Assim, em que pesem algumas alterações de texto, permanecem hígidos os comandos da Lei que estabelecem a base de cálculo (faturamento - art. 2º) e sua identidade com a receita bruta (art. 3º, *caput*), assim como as exclusões (art. 3º, § 2º).

Tendo em vista as peculiaridades tanto do setor financeiro como do setor de seguros, passaram a existir ainda disposições específicas para eles. Os §§ 5º e 6º do art. 3º, incluídos em 2001, externaram tratamentos aplicáveis a pessoas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 (“*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, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas*”).

A lista de exclusões, por óbvio, é exaustiva e não exemplificativa, e o comando legal, em virtude da já propalada Súmula CARF nº 2, não admite questionamento administrativo em relação à constitucionalidade. Qualquer das exclusões e deduções, de caráter

geral (§5º) ou específico (§6º), é aplicável sobre a receita bruta, para efeito de apuração das contribuições em instituições como a recorrente.

É de se concluir, assim, que: (a) os provimentos judiciais obtidos no caso concreto silenciaram em relação à abrangência do que seriam receitas de prestação de serviços e venda de mercadorias das instituições financeiras (e, por exclusão, do que seriam “receitas financeiras” de instituições financeiras) para fins de tributação pelas contribuições; e (b) a discussão sobre a inclusão das receitas auferidas por instituições financeiras no conceito de faturamento, para fins de incidência das contribuições não se confunde com o debate envolvendo a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, como já reconheceu o STF.

Pelo exposto, dirijo do relator e voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Rosaldo Trevisan