



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

Processo nº 10680.720947/2010-62
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-001.194 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 28 de fevereiro de 2018
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente BANCO INTERMEDIUM S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência. Acompanhou o julgamento o Dr. Daniel Lacasa Maya, OAB/SP 163.223, escritório José Mauricio Machado e Advogados Associados.

Winderley Moraes Pereira - Presidente substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, e Marcelo Giovani Vieira.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

Trata-se de manifestação de inconformidade do contribuinte acima identificado contra o Despacho Decisório nº 1.576, de 30 de junho de 2010, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte (DRF/BHE), que não homologou as compensações apresentadas com o objetivo de extinguir débitos diversos utilizando-se de créditos de pagamentos a maior ou indevidos da Contribuição para

o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), referentes aos períodos de apuração de fevereiro/1999 a abril /1999 e janeiro/2003 a dezembro/2005, no montante de R\$ 3.370.997,24 (valor consolidado em abril/2006), cujas Dcomps estão relacionadas às fls. 118/120.

No Despacho Decisório (fls. 118/126), a autoridade fiscal da DRF/BHE esclarece que, tendo em vista a decisão transitada em julgado no Mandado de Segurança nº 1999.38.00.016025-9, a qual afastou a aplicação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, o contribuinte teria direito tão-somente ao crédito relativo à parcela dos recolhimentos efetuados em relação as receitas não operacionais, conforme as conclusões do Parecer PGFN/CAT nº 2.773, de 2007, formulado em decorrência de consulta formulada mediante a Nota Técnica Cosit/SRF nº 21, de 2006. Porém, os valores devidos, apurados . a partir das bases de cálculo apresentadas pelo próprio contribuinte (fls. 110/117) são, mesmo após a exclusão das receitas não operacionais, superiores aos débitos da Cofins declarados em DCTF e recolhidos (fl. 122).

Assim, não há valores de Cofins no período em questão, passíveis de restituição ou de ressarcimento, que podem ser utilizados na compensação de débitos próprios do contribuinte.

Irresignado com o indeferimento do seu pedido, tendo sido cientificado em 14/07/2010 (fl. 141), o contribuinte apresentou, em 10/08/2010, a manifestação de inconformidade de fls. 157/211, com os argumentos a seguir sintetizados, fazendo anexar os documentos de fls. 212/808.

Informa que impetrou o Mandado de Segurança nº 1999.38.00.016025-9 para afastar a majoração da base de cálculo da Cofins promovida pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, bem como garantir o seu direito de apurar e recolher a Cofins sobre o faturamento, ou seja, sobre a receita decorrente da efetiva prestação de serviços, como definido pelo art. 2º da LC nº 70, de 1991, e compensar os valores pagos indevidamente sobre os ingressos não provenientes da efetiva prestação de serviços, como é o caso das receitas financeiras. Em 19/12/2005 transitou em julgado a decisão do STF que afastou o disposto no

§1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, acolhendo a sua pretensão sem qualquer ressalva ou restrição. Assim, os pagamentos efetuados com a inclusão na base de cálculo da Cofins de ingressos não provenientes da efetiva prestação de serviços tornaram-se indevidos, nos termos do art. 156, I, do CTN, surgindo um crédito passível de compensação.

Em 09/05/2006 protocolizou pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado (processo no 10680.004581/2006-02), que foi expressamente deferido com o reconhecimento da existência de direito creditório, cabendo DRF conferir o valor do crédito informado nas declarações de compensação. No entanto, o Despacho Decisório ignorou os limites impostos pela decisão judicial transitada em julgado e a base de cálculo da Cofins a ser adotada especificamente no caso concreto. O entendimento de que só haveria crédito relativo aos pagamentos efetuados sobre as receitas não operacionais diverge totalmente do que restou decidido no Mandado de Segurança, cuja decisão determina a exclusão da base de cálculo de todos os ingressos não provenientes da

efetiva prestação de serviços, o que inclui as receitas não operacionais e as financeiras.

Diante da formalização de um processo específico para "tratamento manual" das compensações, o que se esperava era que a análise da autoridade administrativa fosse específica, levando-se em conta as peculiaridades do caso concreto e os limites da coisa julgada. Porém, houve uma única intimação para que apresentasse planilhas demonstrativas da base de cálculo do período, conforme o Anexo I da IN SRF nº 247, de 2002, modelo no qual são apontados, de forma absolutamente genérica e padronizada, todos os ingressos que devem compor a base de cálculo da Cofins das instituições financeiras no entender da Receita Federal.

Tal modelo não deve ser utilizado isoladamente para a apuração da base de cálculo quando há decisão transitada em julgado excluindo determinados ingressos da sua composição, sob pena de desvirtuamento da base de cálculo delimitada pelo Poder Judiciário. Essas planilhas poderiam representar, quando muito, um ponto de partida para a análise do crédito pleiteado, devendo a autoridade administrativa ter aprofundado a sua investigação, observando o teor da decisão transitada em julgado, os balancetes de verificação e o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (Cosif), que descreve exatamente o que deve ser lançado em cada conta contábil.

No caso concreto, a autoridade administrativa se limitou a afirmar de forma genérica que todos os ingressos registrados como receitas operacionais deveriam integrar a base de cálculo da Cofins, tendo em vista o Parecer PGFN/CAT nº 2.773, de 2007, evitando enfrentar os limites impostos pela decisão judicial e investigar a base de cálculo a ser adotada, equiparando o seu caso com o de um contribuinte que não tem decisão transitada em julgado ou a um que não paga a Cofins.

Os ingressos registrados nos grupos contábeis "rendas de operações de créditos", "rendas de aplicações interfinanceiras de liquidez", "receitas de títulos e valores mobiliários" e "outras receitas operacionais" não são provenientes da efetiva prestação de serviços, de modo que não integram a base da Cofins delimitada pela decisão transitada em julgado. No entanto, a autoridade administrativa não informou a natureza dos valores registrados nesses grupos contábeis, ou seja, se eram ou não decorrentes da prestação de serviços ou da sua atividade e sequer constatou que as receitas da efetiva prestação de serviços - registradas no grupo contábil "rendas de prestação de serviços" - foram regularmente tributadas pela Cofins em observância aos limites da decisão transitada em julgado.

Por sua vez, o Parecer PGFN/CAT nº 2.773, de 2007, que foi editado após o trânsito em julgado do Mandado de Segurança, não legitima o procedimento adotado pela autoridade administrativa, já que a decisão transitada em julgado é que deve nortear a solução do caso e a interpretação veiculada nesse Parecer foi expressamente refutada nos autos do MS.

Destaca que a autoridade administrativa envidou todos os esforços para apurar supostos débitos de Cofins em virtude da não inclusão em sua base de cálculo da totalidade das receitas operacionais, o que extrapola os limites de um pedido de compensação disciplinado pela Lei nº 9.430, de 1996, no qual a atividade de fiscalização está adstrita à análise da existência e suficiência do crédito. Como decorreu o prazo de 5 anos previsto no art. 150, §4º, do CTN, para a lavratura de Auto

de Infração, a autoridade administrativa se utilizou indevidamente do pedido de compensação para exigir (indiretamente) a Cofins mediante a

negativa do crédito pleiteado e a cobrança dos tributos compensados, violando o art. 142 do CTN e o Decreto nº 70.235, de 1972. Pelos argumentos expostos, cabe a decretação de nulidade do Despacho Decisório.

Aduz que a sua pretensão nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.38.00.016025-9 sempre foi garantir o seu direito líquido e certo de apurar e recolher a Cofins sobre a receita decorrente da efetiva prestação de serviços, afastando-se a tributação pela Cofins de quaisquer outros ingressos, como é o caso das receitas não operacionais, das receitas financeiras, dentre outros, sendo evidente que o litígio instaurado era sobre o conceito de faturamento (a base de cálculo) a ser adotado no caso concreto, notadamente considerando a sua atividade financeira.

Descreve as decisões proferidas e os recursos interpostos ao longo da tramitação do referido MS e conclui que a sua pretensão foi totalmente acolhida, considerando que o STF afastou o disposto no §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, sem fazer qualquer ressalva ou restrição ao conceito de faturamento, e que não houve interposição de Agravo Regimental e de Embargos de Declaração pela União contra tal decisão. Portanto, o seu direito de apurar e recolher a Cofins sobre a receita decorrente da efetiva prestação de serviços está protegido pela coisa julgada, nos termos do inciso XXXVI do art. 5º da CF/1988 e do art. 474 do CPC. Destaca, ainda, que a PFN não propôs Ação Rescisória no prazo que dispunha (2 anos), não sendo mais possível impugnar a decisão transitada em julgado, nos termos do art. 474 do CPC. Lembra que o Parecer PGFN/CAT nº 2.773, de 28/03/2007, foi editado antes do decurso do prazo mencionado e, portanto, a Fazenda Nacional tinha a ampla possibilidade de ajuizar Ação Rescisória à luz da nova interpretação.

Dessa forma, o Despacho Decisório recorrido, ao não homologar as compensações declaradas sob o fundamento de que todas as receitas auferidas (exceto as não operacionais) deveriam compor a base de cálculo da Cofins, viola frontalmente a autoridade da coisa julgada. E se a autoridade administrativa tivesse observado os limites da coisa julgada e a base de cálculo delimitada pelo Poder Judiciário, teria homologado todas as compensações declaradas, pois o crédito informado decorre exclusivamente de pagamentos indevidos efetuados sobre ingressos não provenientes da prestação de serviços, como é o caso das receitas financeiras.

Informa que durante o trâmite do MS nº 1999.38.00.016025-9 efetuou depósitos judiciais (períodos de 05/1999 a 12/2002 e 01/2006) e pagamentos (períodos de 02/1999 a 04/1999 e 01/2003 a 12/2005) calculados sobre a totalidade de seus ingressos. Com o trânsito em julgado da decisão proferida pelo STF, protocolizou pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, o qual foi expressamente deferido pela DRF/BHE e, paralelamente, pleiteou nos autos do MS o levantamento de todos os valores depositados judicialmente, não se opondo a PFN ao seu pleito, o que evidencia o seu notório conhecimento de que a decisão transitada em julgado efetivamente excluiu da base de cálculo os ingressos não provenientes da efetiva prestação de serviços. Diante da

anuência da PFN foi expedido alvará de levantamento de todos os valores depositados.

Posteriormente a tal levantamento, a PFN encaminhou o Memo/PGFN/MG/GAB nº 236/2006 para o Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte, solicitando uma fiscalização sumária da Cofins do período de 04/1999 a 07/2006 para eventual demanda em favor da União, junto ao Poder Judiciário. Esse memorando foi respondido pela DRF em 13/07/2006 (trechos transcritos) no sentido de que os ingressos não provenientes da efetiva prestação de serviços não devem ser computados na base de cálculo da Cofins de acordo com a decisão transitada em julgado. Além disso, em 18/07/2008 houve manifestação nos autos no processo administrativo de acompanhamento do MS nº 1999.38.00.016025-9 declarando extintos os débitos de Cofins informados na DCTF com exigibilidade suspensa. Dessa forma, foi submetido a um verdadeiro procedimento de fiscalização, instaurado a pedido da PFN, para verificar a apuração e o recolhimento da Cofins, sendo que em todas as manifestações da DRF, das quais a PFN não divergiu, sempre foi confirmada a regularidade da apuração da contribuição, tendo havido expressa homologação da sua atividade, nos termos do art. 150 do CTN. Assim, o Despacho Decisório não poderia simplesmente modificar aquele entendimento, até porque não houve qualquer alteração da decisão transitada em julgado, ou seja, a situação fática existente à época das manifestações é a mesma da atual. Tal postura da Administração Pública configura violação aos princípios da moralidade e da segurança jurídica e total desrespeito ao contribuinte, que sempre cumpriu a decisão transitada em julgado. O que pretende o Despacho Decisório é alterar indevidamente a base de cálculo delimitada pelo Poder Judiciário mediante uma interpretação do conceito de faturamento que já foi definitivamente afastada.

Afirma que a fiscalização, ao fundamentar o lançamento no Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, olvidou que exatamente esse entendimento genérico foi sustentado pela PFN nos autos do MS nº 1999.38.00.016025-9, conforme trechos da resposta ao Recurso Extraordinário transcritos, tendo sido afastado 'expressamente pela decisão transitada em julgado. A posição da PFN de incluir todas as receitas operacionais na base de cálculo da Cofins foi amplamente sustentada, discutida e contraditada pelo impetrante nos autos do MS, sendo, ao final, confirmado pelo STF o seu pedido, isto é, que fossem computadas na base de

cálculo somente as receitas da efetiva prestação de serviços. Portanto, a aplicação sumária do citado Parecer no caso concreto e a tentativa de se rediscutir a base de cálculo da Cofins violam a autoridade da coisa julgada e a segurança jurídica.

Discorrendo sobre o conceito de "faturamento" e citando discussões judiciais acerca do tema, conclui que a definição construída a partir de uma interpretação conjunta do art. 195 da CF/1988, do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, e da LC nº 70, de 1991, nunca teve a amplitude e a subjetividade sustentadas pela PFN, de modo a abranger a totalidade das receitas operacionais decorrentes da atividade desenvolvida pelo contribuinte. Atualmente a PFN tenta reverter o entendimento histórico do STF sobre o tema. Porém, a base de cálculo das contribuições está prevista objetivamente no direito positivo como sendo o produto da

venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços, não se alterando em função da atividade desenvolvida pelo contribuinte ou pelo objeto constante no contrato ou estatuto social da empresa. O faturamento supõe a existência de um preço recebido no bojo de uma relação contraprestacional que encontra na venda de mercadorias e na prestação de serviços sua materialização, se apoiando em elementos objetivos independentes da pessoa que o aufere.

Por outro lado, a pretensão da PFN de considerar todas as operações desenvolvidas pelas instituições financeiras como "serviços" com base no disposto no Acordo OATS também não prospera, pois as definições do Anexo do OATS limitam-se ao âmbito do próprio acordo internacional, de modo que não podem ser utilizadas para a delimitação da competência tributária, até porque não tratam especificamente da tributação do faturamento.

Citando entendimento doutrinário, afirma que "prestar serviço" significa um negócio jurídico mediante o qual uma das partes se obriga a praticar certa atividade, de natureza física ou intelectual, recebendo, em troca, remuneração, sendo que a atividade realizada pelo prestador deve se apresentar sob a forma de obrigação de fazer. Assim, somente integram a base de cálculo da Cofins os ingressos decorrentes de uma obrigação pela qual as instituições financeiras se comprometem a exercer determinada atividade a favor de outrem.

Por isso, deveria ter havido uma investigação específica de todos os valores registrados nos grupos contábeis, pois existem ingressos obtidos em aplicações e especulações no mercado financeiro que não consubstanciam obrigação de fazer.

Lembra que o julgamento do Ag. Reg. no RE nº 400.479 (no qual está em discussão o novo entendimento sustentado pela PFN) não foi encerrado pelo STF, de modo que não há que se falar em alteração da definição de faturamento, sendo certo que, independente daquele julgamento, o entendimento não influenciará o presente caso, tendo em vista a decisão transitada em julgado no MS impetrado.

Argumenta que, sem qualquer verificação específica da documentação contábil apresentada, a autoridade administrativa simplesmente presumiu que todos os ingressos registrados nos grupos contábeis de receitas operacionais integrariam a base de cálculo da Cofins, o que não corresponde à realidade.

No grupo contábil "rendas de operações de créditos" são registrados todos os ingressos provenientes de financiamentos, decorrentes de contratos de mútuo (empréstimos) firmados, que consubstanciam obrigação de dar e não de fazer). No grupo "rendas de aplicações interfinanceiras de liquidez" são registrados os ingressos provenientes de depósitos interfinanceiros, espécie de empréstimo feito entre as instituições financeiras. No grupo contábil "rendas de títulos e valores mobiliários" são registrados ingressos provenientes de títulos de renda fixa e de fundos de investimentos, que decorrem da aplicação de recursos próprios. No grupo denominado "outras receitas operacionais" são registrados valores a título de recuperação de créditos baixados como prejuízo, e o próprio Anexo I da IN SRF no 247, de 2002, exclui tais ingressos da base de cálculo da contribuição. Tais valores, seja por não serem provenientes da prestação de serviços, seja por representarem receitas financeiras, foram excluídos da base

de cálculo da Cofins pela decisão transitada em julgado nos autos do MS.

Aduz que, se o próprio Despacho Decisório entendeu que existe direito ao crédito relativo aos pagamentos indevidos efetuados sobre as receitas não operacionais, deveria, pelo menos, ter deferido parcialmente o direito creditório pleiteado, bastando mero cálculo aritmético para se chegar ao crédito relativo a tais receitas. No âmbito de um pedido de compensação não é possível o indeferimento de créditos ao argumento de que existiriam débitos, pois, nesse caso, deve ser lavrado o Auto de Infração para exigir os débitos e não negar o crédito como se fosse possível fazer uma "compensação de ofício" sem conceder ao contribuinte a oportunidade de defesa. Sobre o assunto, transcreve julgado do Conselho de Contribuintes. Tal procedimento, além da não encontrar fundamento na Lei nº 9.430, de 1996, viola o art. 142 do CTN e o Decreto nº 70.235, de 1972.

Na remota hipótese de ser mantido o indeferimento do crédito pleiteado, não devem ser incluídos os juros e a multa na cobrança dos débitos compensados, sob pena de violação ao parágrafo único do art. 100 do CTN, pois sempre se limitou a observar entendimento expresso da DRF/Belo Horizonte e da PFN, manifestado favoravelmente apuração da base de cálculo da Cofins sem a inclusão de ingressos não provenientes da efetiva prestação de serviços, o que gerou o crédito pleiteado. Cita entendimento doutrinário nesse sentido e destaca, ainda, que a imposição de penalidades e demais encargos legais não decorre simplesmente do inadimplemento do tributo, mas de ato voluntário do contribuinte no sentido de incorrer em mora, o que não se verificou neste caso.

Por fim, requer seja reconhecida a integralidade do crédito pleiteado e homologadas as compensações declaradas, respeitando-se os limites da decisão transitada em julgado no MS nº 1999.38.00.016025-9.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento negou provimento a manifestação de inconformidade, mantendo integralmente o lançamento. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/04/1999, 01/01/2003 a 31/12/2005

INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. BASE DE CÁLCULO DA CORNS.

A base de cálculo da Cofins para as instituições financeiras e assemelhadas, ainda que entendida como a 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 sua atividade-fim

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada da decisão, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário repisando as alegações já apresentadas na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

Trata o presente processo de discussão acerca da base de cálculo das contribuições a ser utilizada para as instituições financeiras. Em recente decisão da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, foi decidido no Acórdão 9303-005.051 pela não incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas financeiras próprias destas instituições.

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

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

*PROCESSUAL CIVIL. LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA.
EFEITO SUBSTITUTIVO.*

*Matéria que foi objeto de Recurso de 1º Grau, prevalece a decisão de
segundo grau em substituição da decisão recorrida.*

*BASE DE CÁLCULO. DECLARAÇÃO DE
INCONSTITUCIONALIDADE DO §1º DO ART. 3º DA LEI Nº
9.718/98. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. RECEITAS
OPERACIONAIS.*

*As receitas operacionais decorrentes das atividades do setor financeiro
(serviços bancários e intermediação financeira) estão incluídas no
conceito de faturamento/receita bruta a que se refere a Lei
Complementar nº 70/91, não tendo sido afetado pela alteração no
conceito de faturamento promovida pela Lei nº 9.718/98.*

*Não se incluem no conceito de receitas operacionais auferidas pelas
instituições financeiras as provenientes da aplicação de recursos
próprios e/ou de terceiros.*

Considerando a posição adotada pela Câmara Superior, entendo necessário a conversão do presente julgamento em diligência para que a Unidade de Origem intime a Recorrente a apresentar o detalhamento de todas as suas receitas, esclarecendo aquelas que tem origem em aplicações financeiras de recursos próprios e aquelas aplicações financeiras referentes a recursos de terceiros. A resposta da Recorrente deverá trazer descrição de cada uma dessas rubricas. A Unidade de Origem, a partir da resposta da Recorrente, poderá se

Processo nº 10680.720947/2010-62
Resolução nº **3201-001.194**

S3-C2T1
Fl. 10

manifestar, caso entenda necessário, sobre as informações apresentadas, devendo cientificar a Recorrente do relatório fiscal para manifestação no prazo de 30 (trinta) dias e em seguida os autor deverão retornar a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

Winderley Morais Pereira