ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10850.909184/2011-89

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

Processo nº	10850.909184/2011-89
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3201-005.327 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de abril de 2019
Matéria	Compensação
Recorrente	BRQUALY ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2001 a 30/06/2001

INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3.º, §1.º DA LEI 9.718/98. MATÉRIA RECONHECIDA NO RE 357.0509 EM REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA. ANÁLISE DE MÉRITO. ANULAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

A inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, que alargou o conceito de faturamento para a base de cálculo do PIS e COFINS, foi reconhecida pelo STF no julgamento dos RE nº 585.235, na sistemática da repercussão geral (*leading cases* - RE n.º 357.9509/ RS, 390.8405/ MG, 358.2739/ RS e 346.0846/ PR) e deve ser aplicada, de forma que as receitas não operacionais da Contribuinte não integram a base de cálculo da contribuição, pois não são receitas e não integram o conceito legal, aplicável e vigente de faturamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para: a) excluir da base de cálculo das Contribuições para PIS/Cofins (i) as receitas estranhas ao conceito de faturamento, acatando-se a informação da diligência fiscal, e (ii) as receitas relativas às contas "7193000602", "7193000606", e "7193000603"; e b) incluir na base de cálculo das referidas Contribuições as receitas decorrentes de taxa de administração, inscrição e manutenção ainda que contabilizadas na conta 7399900705.

(*assinatura digital*)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente em Exercício.

(*assinatura digital*)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Giovani Vieira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Tatiana Josefovicz Belisário, Laércio Cruz Uliana Junior e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza., substituído pelo conselheiro Marcos Roberto da Silva.

Relatório

O presente processo administrativo fiscal trata de Recurso Voluntário de fls. 114, apresentado em face da decisão proferida pela DRJ/SP de fls. 69, que julgou a Manifestação de Inconformidade de fls. 7 improcedente e não reconheceu o direito creditório do contribuinte, nos moldes do Despacho Decisório de fls. 5.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância administrativa, in verbis:

> *"O presente processo administrativo foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo eletrônico.*
>
> *Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta pela contribuinte por meio de seus representantes legais, conforme instrumento de mandato a fls. 039/040, em face do Despacho Decisório eletrônico resultante da apreciação do documento Pedido de Restituição eletrônico nº 21049.98277.140606.1.2.04-4081 (fls. 002/004), protocolado em 14/06/2006, e dos demais documentos associados, por meio dos quais a contribuinte pretende ter restituído crédito no valor total de R$ 3.062,48.*
>
> *Conforme informado pela contribuinte no pedido de restituição, o valor a ser restituído é correspondente ao DARF anexado aos autos (fl. 004) com as seguintes características:*

Código da Receita	Período de Apuração	Data de Vencimento	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total
2172	30/06/2001	13/07/2001	13/07/2001	18.483,35	0,00	0,00	18.483,35

> *A análise da liquidez e certeza do crédito pleiteado foi efetuada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto, que, em 03/01/2012, emitiu Despacho Decisório eletrônico (fl. 005), no qual a autoridade competente indeferiu o*

Pedido de Restituição, com base no seguinte fundamento: o pagamento foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição..

Cientificada do Despacho Decisório, em 17/01/2012 (fl. 006), a contribuinte ingressou, em 15/02/2012, com a manifestação de inconformidade de fls. 007/015 e documentos anexos, na qual se manifesta, em síntese, conforme o disposto a seguir.

1. Solicita a reunião dos processos administrativos nº 10850.909184/2011-89, nº 10850.909185/2011-23, nº 10850.909186/2011-78 e nº 10850.909187/2011-12, sob o argumento de que têm o mesmo objeto, qual seja a restituição de crédito decorrente de recolhimento indevido de contribuição social fundado na inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei n° 9.718/1998. Invoca para tanto os princípios da economia processual e os dele decorrentes. Cita doutrina que respalda a reunião de processos com mesmo fundamento fático e define a conexão entre ações e aponta que os processos teriam as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo objeto. Traz decisão administrativa.

2. Alega ter havido falta de aprofundamento na investigação dos fatos, pois não foi intimada a prestar quaisquer esclarecimentos a respeito da higidez de seu crédito, contrariando o disposto no art. 65, da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, e o art.

142, do Código Tributário Nacional, o que teria permitido à requerente demonstrar seu direito ao crédito.

3. Quanto ao mérito, sustenta que o art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/1998, ampliou significativamente a base de cálculo da contribuição de forma inconstitucional, ao prescrever que nela fosse considerada a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, e não simplesmente seu faturamento, ofendendo frontalmente o art. 195, inciso I, da Constituição Federal, que se restringia somente ao faturamento, e o art. 110, do Código Tributário Nacional, que proíbe a alteração, pela lei tributária, da definição, do conteúdo e do alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal para definir ou limitar competências tributárias.

Nesse sentido, refere-se à jurisprudência do STF, citando julgados, e argumenta, ainda, que a matéria já foi considerada pelo STF de repercussão geral e será objeto de sumula vinculante, conforme voto que transcreve. Reforça apontando que a Lei nº 11.941, de 27/05/2009, teria revogado o art. 3º, §1º, da Lei n° 9.718/1998, o que demonstraria que o legislador teria reconhecido a inconstitucionalidade já pacificada na jurisprudência. Quanto à posição da 2ª instância administrativa, traz exemplos de decisões dessa instância, ressaltando em especial o entendimento daquele órgão de que a posição do STF nos recursos extraordinários proferida em sessão plenária deve

ser aplicada pelas autoridades fazendárias em suas decisões. Reforça sua posição invocando o art. 26-A, §6º, inciso I, do Decreto n° 70.235/1972, e os artigos 61-A e 62, §1º, inciso I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, disposição que já constava no regimento do órgão equivalente anterior. Em conseqüência, a base de cálculo da contribuição somente deveria incluir valores correspondentes ao faturamento. Portanto, no caso específico do presente processo, seria indevido o valor de R$ 3.062,48, que corresponde à parcela da contribuição calculada sobre receitas que não integram o faturamento, conforme comprovado por documentos hábeis a comprovar a existência e higidez do crédito pleiteado, o qual deve ser restituído.

Conclui requerendo o acolhimento e provimento da presente manifestação de inconformidade, com o reconhecimento do direito da requerente à restituição da contribuição calculada sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento, informa que a matéria objeto da manifestação de inconformidade não foi submetida à apreciação judicial e protesta prova o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a produção de perícia, a realização de diligências e a juntada de documentos.

É o relatório."

A 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto proferiu seu Acórdão com a seguinte Ementa:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS.

Período de apuração: 01/06/2001 a 30/06/2001.

PAF. REUNIÃO DE PROCESSOS. NECESSIDADE DE PREVISÃO NORMATIVA.

A reunião de processos administrativos no âmbito da RFB deve seguir os critérios previstos nas normas específicas, que prevêem a consolidação de matérias em um único processo e o apensamento de processos, conforme a hipótese, inexistindo previsão de julgamento conjunto.

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. PROFUNDIDADE DA APRECIAÇÃO LIMITADA AO TEOR DO PEDIDO.

Cabe à autoridade competente a apreciação da restituição e da compensação no limite do teor do pedido apresentado, não podendo ser caracterizado como falta de aprofundamento da análise a não apreciação de fundamento não registrado no corpo do pedido e trazido somente na contestação.

CONSTITUCIONALIDADE. VINCULAÇÃO DO JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. PREVISÃO EXPRESSA EM ATO NORMATIVO.

CONDIÇÃO NECESSÁRIA E SUFICIENTE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre constitucionalidade e o afastamento de normas sob fundamento dessa natureza depende da correspondente declaração de inconstitucionalidade ser reconhecida por ato de vinculação obrigatória expressamente previsto no ordenamento jurídico.

RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE SALDO A RESTITUIR.

Verificado que o crédito pleiteado tem seu valor totalmente vinculado à quitação de débitos declarados em DCTF, resta impossibilitada, por falta de saldo, a restituição.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido."

Os autos foram distribuídos e pautados nos moldes do regimento interno deste Conselho.

Ao analisar a presente lide administrativa fiscal, esta Turma decidiu converter o julgamento em diligência (fls. 215) para que a autoridade de origem considerasse a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo.

A diligência foi atendida, conforme pode ser verificado nas fls. 304 (informação fiscal) e fls. 314 (manifestação do contribuinte à informação fiscal).

Em resumo, após a diligência, a fiscalização considerou as receitas financeiras e concordou com sua exclusão da base de cálculo da contribuições e reconheceu parcialmente o crédito solicitado.

O contribuinte se manifestou sobre as linhas contábeis que não foram reconhecidas pela fiscalização: ressarcimento de despesas legais judiciais, multas e recuperação de despesas.

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.º Seção de julgamento deste Conselho e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Em fls. 304, a fiscalização reconheceu a maioria do crédito solicitado pelo contribuinte, conforme trecho reproduzido a seguir:

> *"Conclusão*
>
> *18. Por conseguinte, devem ser incluídas na base de cálculo da Cofins do contribuinte as receitas operacionais registras nas seguintes contas do plano de contas do contribuinte no periodo em análise:*
>
> *7193000602 RESSARCIMENTO DESP LEGAIS JUDICIAIS*
>
> *7193000605 RECUPERAÇÃO DE DESPESAS*
>
> *7193000606 RECUPERAÇÃO DE MULTAS*
>
> *19. Refazendo a apuração do PIS e da COFINS dos períodos de apuração de nov/2000 a abr/2001 e de jun/2001 a set/2001, com base nos demonstrativos e registros contábeis que constam dos autos, incluindo na base de cálculo todas as receitas operacionais e excluindo as receitas financeiras, estranhas ao conceito de faturamento, temos a seguinte apuração:*

		nov/00	dez/00	jan/01	fev/01	mar/01	abr/01	jun/01	jul/01	ago/01	set/01
7173500501	TAXA DE ADMINISTRAÇÃO	79.486,03	96.971,21	123.857,54	139.392,46	187.171,27	205.807,51	283.666,45	323.552,29	389.783,10	408.694,96
7173500502	TAXA DE INSCRIÇÃO	208.708,44	190.958,40	127.326,85	129.083,95	180.753,43	174.921,48	230.362,28	206.168,52	276.570,22	249.936,53
7193000602	RESSARCIMENTO DESP LEGAIS JUDICIAIS	-	282,06	423,09	1.040,54	1.746,06	2.961,63	5.337,14	6.226,35	6.923,11	7.905,38
7193000605	RECUPERAÇÃO DE DESPESAS	-	-	-	-	282,06	-	-	522,23	-	-
7193000606	RECUPERAÇÃO DE MULTAS	3,12	4,67	20,27	25,41	57,84	63,71	215,14	197,75	425,06	561,46

	BASE DE CÁLCULO	288.192,59	288.216,34	251.627,75	269.542,36	370.010,66	383.754,33	519.581,01	536.667,14	673.701,49	662.098,33
	PIS = 0,65%	1.873,25	1.873,41	1.635,58	1.752,03	2.405,07					
	COFINS = 3%	8.645,78	8.646,49	7.548,83	8.086,27	11.100,32	11.512,63	15.587,43	16.100,01	20.211,04	19.862,95

	DARF PIS	2.580,63	1.987,74	1.731,14	1.972,04	2.650,76					
	DARF COFINS	11.910,58	9.174,12	7.989,86	9.101,71	12.234,27	11.512,63	18.483,35	16.980,54	21.828,78	21.505,80
	PGTO PIS a maior	707,38	114,33	95,56	220,01	245,69					
	PGTO COFINS a maior	3.264,80	527,63	441,03	1.015,44	1.133,95	0,00	2.895,92	880,53	1.617,74	1.642,85
	CRED. PLEITEADO PIS	166,66	120,66	98,44	226,94	259,25					
	CRED. PLEITEADO COFINS	769,22	556,91	454,33	1047,42	1.196,53	90,76	3.062,48	1.088,92	1.838,18	1.896,85

> *20. Comparando a COFINS apurada na diligência com o valor do DARF apontado no PER nº 21049.98277.140606.1.2.04-4081, aqui em análise, e tendo em vista que o reconhecimento do crédito se limita ao valor pedido pelo contribuinte, concluo pelo RECONHECIMENTO PARCIAL do direito creditório no valor de R$ 2.895,92, referente à COFINS do período de apuração de Jun/01.*
>
> *21. Para constar e surtir os efeitos legais, lavro o presente termo, assinado por Auditor- Fiscal da Receita Federal do Brasil e enviado para ciência ao Domicílio Tributário Eletrônico do*

> *contribuinte, em conformidade com o disposto no artigo 23, inciso III, do Decreto nº 70.235/72.*
>
> *22. É facultado ao interessado manifestar-se quanto esta Informação Fiscal, no prazo de 30 (trinta) dias de sua ciência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972."*

Considerando que foi declarada a inconstitucionalidade da base de cálculo do §1, do Art. 3.º, da Lei 9.718/98, que alargou a base de cálculo das contribuições, conforme julgamentos dos Recursos Extraordinários STF 346.084 (DJ 01/09/2006 Rel p/ acórdão Min. Marco Aurélio), 357.950, 358.273 e 390.840 (todos DJ 15.08.06 Rel. Min. Marco Aurélio), o conceito de receita bruta não tem mais valia., foi superado e, conforme Art. 62 do Regimento interno deste Conselho, o reconhecimento (e não decretação) de sua inconstitucionalidade é obrigatório neste Conselho.

Portanto, receitas financeiras realmente não configuram faturamento e todos os pagamentos indevidos sobre tais receitas devem ser reconhecidos como tais.

A presente lide, contudo, permaneceu sobre algumas linhas contábeis, conforme trecho da Informação Fiscal reproduzido acima.

Em Manifestação à Informação Fiscal o contribuinte alegou que as linhas contábeis, objeto de resolução (ressarcimento de despesas legais judiciais, multas, recuperação de despesas), não configuram faturamento.

O contribuinte juntou documentos e registros contábeis de fls 237 e seguintes (memória de cálculo, balancete, contrato de consórcios e apuração), o que é suficiente para concluir que não são receitas operacionais.

Como já mencionado, a inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, que alargou a base de cálculo do PIS e COFINS, foi reconhecida pelo STF no julgamento dos RE nº 585.235, na sistemática da repercussão geral (*leading cases* - RE n.º 357.9509/ RS, 390.8405/ MG, 358.2739/ RS e 346.0846/ PR) e deve ser aplicada, de forma que as receitas não operacionais da Contribuinte não integram a base de cálculo da contribuição, pois não são receitas e não integram o conceito legal, aplicável e vigente de faturamento.

Como registrado nos *leading cases*, "faturamento corresponde à receita das vendas de mercadorias, de serviços ou de mercadoria e serviços".

Faturamento tem conceito definido pelo STF e, no caso em concreto, "receitas" não operacionais não são receitas ligadas ao faturamento advindo da prestação de serviços ou venda de bens, conforme definido no STF.

Desse modo, o recurso merece provimento parcial, nos moldes da informação fiscal de fls. 1973, assim como merece provimento nas demais linhas contábeis, exceto as seguintes:

> *"7173500501 TAXA DE ADMINISTRAÇÃO 7173500502 TAXA DE INSCRIÇÃO 7173500502 TAXA DE ADMINISTRAÇÃO - LEI 10.8337173500505 TAXA DE ADMINISTRAÇÃO - LEI 10.833."*

Em observação ao princípio da verdade material, que tem aplicação no processo administrativo fiscal, é igualmente importante observar que estas taxas de administração e inscrição devem ser cobradas inclusive se estiverem incluídas dentro da conta 7399900705 - "outras resultados financeiros".

Tais taxas representam receitas operacionais e, além disto, não foram suficientemente rebatidas pelo contribuinte em suas argumentações.

Diante do exposto, vota-se para que seja DADO PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para:

a) excluir da base de cálculo das Contribuições para PIS/Cofins (i) as receitas estranhas ao conceito de faturamento, acatando-se a informação da diligência fiscal, e (ii) as receitas relativas às contas "7193000602", "7193000606", e "7193000603";

b) incluir na base de cálculo das referidas Contribuições as receitas decorrentes de taxa de administração, inscrição e manutenção ainda que contabilizadas na conta 7399900705.

Voto proferido.

(*assinatura digital*)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.