



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.003598/2010-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.001 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2020
Recorrente TERRAMAR INVESTIMENTOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/01/2004

REGIME CUMULATIVO. EMPRESA HOLDING. JUROS SOBRE
CAPITAL PRÓPRIO. RECEITA DA ATIVIDADE EMPRESARIAL.
INCIDÊNCIA DA COFINS.

As receitas decorrentes do recebimento de juros sobre o capital próprio auferidas por pessoa jurídica cujo objeto social seja a participação no capital social de outras sociedades (holding) compõem sua receita bruta para fins de apuração da Cofins devidas no regime de apuração cumulativa.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE.
IMPOSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA.

As decisões judiciais que reconhecem a existência de indébito tributário não podem ser objeto de pedido de restituição administrativo, sob pena de ofensa ao art. 100 da Constituição Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintha Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-010.001 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.003598/2010-42

Relatório

DÉBITOS COMPENSADOS

CNPJ: 91.411.181/0001-02
GRUPO DO TRIBUTO: COFINS
CÓDIGO RECEITA : 2172-1 COFINS - Demais empresas
PERÍODO DE APURAÇÃO: Jul. / 2003
DATA VENCIMENTO: 15/08/2003
NÚMERO DO PROCESSO:
VALOR COMPENSADO
PARCELA UTILIZADA DO CRÉDITO ORIGINAL

100.272,42
87.681,37

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

O presente processo tem por objeto a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte acima identificado em face do Despacho Decisório nº 1.978/2010 da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre-RS, concernente ao Pedido Eletrônico de Restituição nº 04698.59813.131008.1.2.54-4878, no qual fora solicitada a repetição de pagamentos indevidos ou a maior efetuados a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins dos períodos de apuração de junho/2003 a janeiro/2004.

Através do referido Despacho Decisório, a autoridade fiscal reconheceu parcialmente o direito creditório, no montante de R\$ 31.534,31, mas indeferiu integralmente o Pedido Eletrônico de Restituição. Os fundamentos constantes do Despacho Decisório podem ser resumidos da seguinte forma:

O contribuinte pede restituição com base na decisão judicial transitada em julgado no processo de mandado de segurança nº 1999.71.00.008029-9, impetrado com o objetivo de afastar o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS preconizado pela Lei nº 9.718/98. Esse processo tramitou na 10ª Vara Federal do Porto Alegre, na qual foi proferida sentença que concedeu parcialmente a segurança, ordenando que a Fazenda Nacional se abstivesse de exigir da empresa o recolhimento da contribuição para o PIS e da Cofins sobre as receitas que não integram o seu faturamento, permanecendo o conceito de faturamento nos moldes dos diplomas normativos anteriores à Lei nº 9.718/98. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região reformou essa decisão, dando provimento à apelação da União Federal e à remessa oficial. Por fim, o Supremo Tribunal Federal, por meio de decisão monocrática da relatora Min. Ellen Gracie, deu provimento parcial ao recurso extraordinário do contribuinte e concedeu a segurança na parte concernente à ampliação da base de incidência promovida pelo art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98. Esta última decisão transitou em julgado em 17/02/2006.

O contribuinte interessado é uma empresa “holding”, o que torna necessária uma análise diferenciada de suas receitas em cotejo como que foi decidido no processo judicial. O comando judicial é no sentido de que as bases de cálculo do PIS e da Cofins não sejam ampliadas como está prescrito no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, mas isso não significa que a base de cálculo e os valores devidos devam ser iguais a zero. A Terramar Investimentos S/A é uma empresa diferenciada das demais empresas típicas (comerciais, industriais e prestadoras de serviços), pois é uma “holding”, ou seja, uma sociedade gestora de participações sociais, criada com o objetivo de administrar e controlar um grupo de empresas típicas. Há uma distinção básica entre esses dois tipos de empresas: o faturamento de uma sociedade empresarial típica é a receita originária da venda de mercadorias, produtos e serviços; já as “holdings” auferem receitas que correspondem basicamente a juros sobre capital próprio e juros sobre mútuos (prestação de serviços operacionais com controladas/coligadas). Essas receitas representam o

faturamento da interessada e devem sofrer a incidência da Cofins, haja vista que, apesar de ser uma “holding”, ela está submetida ao nosso ordenamento jurídico e, como todas as demais pessoas jurídicas, deve contribuir para a seguridade social nos termos art. 195 da Constituição Federal.

Em trabalho de auditoria, realizou-se a análise dos livros fiscais e contábeis do contribuinte, procedendo-se ao detalhamento de suas receitas financeiras. Da análise do Livro Razão e do Plano de Contas, foram verificadas as receitas operacionais da “holding”, originárias das controladas/coligadas (prestação de serviços). No cálculo apresentado pelo contribuinte não havia sido considerada sua obrigação de contribuir, entendendo a interessada que os valores devidos seriam iguais a zero. Porém, em consideração ao dispositivo constitucional acima referido e ao resultado da auditoria, deve-se considerar que as receitas financeiras vinculadas às empresas controladas são o faturamento da “holding”, compondo a base de cálculo da Cofins. A partir dessa conclusão, foi efetuado cálculo através do programa “CTSJ - Cálculo do Crédito Tributário Sub Judice”, concluindo-se pela existência de saldo favorável ao contribuinte no valor de R\$ 31.534,31 em 13/10/2008 (data do pedido de restituição).

Analizando as peças processuais constantes do processo de habilitação do crédito e o acompanhamento processual via internet, verificou-se que a decisão judicial na qual a empresa procura amparar seu pedido de restituição foi proferida em sede de mandado de segurança. Ocorre que essa ação tem natureza mandamental (visa a uma ordem de fazer ou não fazer) e não é uma ação de repetição de indébito (que teria natureza ‘condenatória, implicando obrigação de dar/pagar). O mandado de segurança não é sucedâneo da ação de cobrança (Súmula 269 do STF) e não serve para convalidar compensação realizada pelo contribuinte (Súmula 460 do STJ). Portanto, tendo em vista a via processual eleita, o contribuinte teria direito somente à compensação, mas não à restituição dos créditos tributários pleiteados a título de Cofins decorrentes da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, eis que não houve provimento judicial nesse sentido.

Em síntese, concluiu-se que: (a) como todas as demais pessoas jurídicas, as “holdings” devem contribuir para o financiamento da seguridade social, sendo que no presente caso as receitas auferidas pela interessada são juros sobre mútuos e juros sobre capital próprio, que representam o faturamento decorrente de prestação de serviços operacionais com coligadas/controladas; (b) pelo resultado da auditoria interna, deve-se considerar que as receitas financeiras vinculadas às controladas/coligadas são o faturamento da “holding”, compondo a base de cálculo das contribuições; (c) pelo cálculo do programa CTSJ, o crédito favorável à interessada é igual a R\$ 31.534,96; (d) o contribuinte não tem direito à restituição dos eventuais créditos tributários pleiteados, pois não houve provimento judicial nesse sentido.

O contribuinte foi cientificado em 27/09/2010 e apresentou manifestação de inconformidade em 25/10/2010, com as alegações a seguir sintetizadas:

Contesta a interpretação construída pela autoridade fiscal acerca da obrigação das “holdings” de apurar e recolher a Cofins sobre todo e qualquer recebimento. Argumenta que a Constituição Federal não institui tributos, mas apenas estipula sobre o que, quando e como os mesmos poderão ser instituídos por lei. Assevera que a afirmação genérica de que as receitas provenientes das empresas controladas devem ser consideradas receitas operacionais da “holding” é evidentemente exagerada, equivocada e desprovida de previsão legal específica. As “holdings”, como qualquer outra empresa, podem não contribuir em nada para a seguridade social, caso não exerçam atividades e não auferam receitas previstas nas hipóteses legais de incidência. No caso, a atividade de conceder empréstimos para as empresas controladas e cobrar os juros correspondentes não se enquadra na atividade operacional/objeto social da empresa, pois não se trata de instituição financeira. Da mesma forma, é a própria normatização estatal que conceitua os juros sobre capital próprio como uma remuneração de caráter financeiro paga em contrapartida ao capital próprio investido na empresa, em isonomia ao tratamento

dispensado ao capital de terceiros de que possa a empresa se valer para financiar suas atividades. Conclui que se trata de receitas financeiras, e não receita de natureza operacional, motivo pelo qual não deve haver qualquer incidência ou recolhimento da Cofins.

Questiona o entendimento da autoridade fiscal de que o tipo de ação utilizada (mandado de segurança) afastaria o dever do órgão de proceder à devolução dos valores indevidamente recolhidos. Afirma que no mínimo a decisão judicial afastou a exigibilidade do tributo sobre receitas diversas do faturamento mensal da empresa, o que deixa evidente o seu direito à devolução dos valores exigidos e pagos a maior. Ressalta que não se está diante de uma execução judicial de sentença via precatório, mas sim de procedimento administrativo para fazer valer a decisão judicial de cunho mandamental segundo a qual a autoridade deve abster-se de exigir o tributo (ou permanecer com o mesmo). Com efeito, se a ordem judicial declarou/garantiu ao contribuinte o direito de calcular o tributo considerando como base de cálculo o faturamento, esse mandamento deve ser observado pela autoridade que analisa o pedido de restituição.

Afirma que inexistia lei ou instrução normativa que mencione que o crédito reconhecido em mandado de segurança não pode ser objeto de restituição administrativa ou só pode ser devolvido mediante declaração de compensação. Ao contrário, no momento do protocolo do pedido de restituição (13/10/2008) havia previsão expressa de que o crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado teria a Declaração de Compensação, o Pedido Eletrônico de Restituição e o de Ressarcimento recepcionados após prévia habilitação do crédito (art. 51 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005). Ou seja, são as próprias normas administrativas que permitem a opção pela utilização de Pedido Eletrônico de Restituição ou de Ressarcimento de crédito reconhecido judicialmente por decisão judicial transitada em julgado. Refere, ainda, as decisões que deferiram os processos de habilitação anteriormente protocolados, as quais mencionaram a possibilidade de utilização do crédito em Pedido Eletrônico de Restituição ou Pedido Eletrônico de Ressarcimento.

Indaga se a autoridade fiscal utilizaria o mesmo argumento para indeferir caso se tratasse de pedido de compensação. Questiona como ficariam as milhares de declarações de compensação enviadas pelos contribuintes com base em mandado de segurança. Discute qual seria a abrangência e a utilidade da decisão proferida no processo de habilitação do crédito. Assevera que a compensação não deixa de ser uma forma de ressarcimento, diferindo apenas na maneira como é feita, tanto é assim que a Instrução Normativa SRF Nº 600/2005 menciona que o crédito passível de restituição “pode” ser utilizado para compensação de débitos próprios. Ressalta que há tempos a jurisprudência reconhece a desnecessidade de valoração judicial do crédito tributário quando se tratar de mandado de segurança, posto que em tal ação existe o reconhecimento do direito ao crédito cabendo ao sujeito ativo acompanhar e fiscalizar a apuração realizada pelo contribuinte com vistas ao exato cumprimento da decisão judicial proferida. Conclui que não há que se falar em inexistência de reconhecimento judicial do crédito, sob pena de se estar deixando de observar os termos da decisão judicial transitada em julgado.

Ao final, com base nesses argumentos, o contribuinte requereu a reforma do despacho decisório contestado, com a consequente aprovação e integral restituição do crédito originalmente apresentado e formalmente postulado, no valor de R\$ 203.797,66 de Cofins (em 13/10/2008).

Em 23 de agosto de 2018, através do **Acórdão nº 06-63.613**, a 5ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Curitiba/PR, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

A empresa foi intimada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 13 de setembro de 2005, às e-folhas 521.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 09 de outubro de 2018, às e-folhas 522, de e-folhas 524 à 543.

Foi alegado:

- Da necessidade de bem delimitar o alcance da base de cálculo da COFINS para as empresas denominadas “holdings”;
- Do equivocado afastamento da decisão judicial transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança para fins do pedido administrativo de restituição de indébito.

FACE AO EXPOSTO, forte nos fundamentos de fato e de direito acima expendidos, requer a Vossas Senhorias o integral acolhimento e provimento do/ao presente Recurso, com a reforma integral do acórdão de primeira instância aqui recorrido, aprovando-se, finalmente, para integral restituição, o crédito originalmente apresentado e formalmente postulado, no apontado valor de R\$ 203.797,66 (COFINS) em 13.10.2008, posto serem as receitas financeiras auferidas em mútuos e em disponibilização/remuneração de capital pela empresa requerente de natureza não operacional, e, portanto; no período em questão, não sujeitas a qualquer incidência ou recolhimento da contribuição COFINS (o então pago a este título, assim integralmente indevido), por ser medida de JUSTIÇA!

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 13 de setembro de 2005, às e-folhas 521.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 09 de outubro de 2018, às e-folhas 522.7

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

Foram alegadas as seguintes questões:

- Da necessidade de bem delimitar o alcance da base de cálculo da COFINS para as empresas denominadas “holdings”;
- Do equivocado afastamento da decisão judicial transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança para fins do pedido administrativo de restituição de indébito.

Passa-se à análise.

- Do pleito.

Trata-se de processo formalizado para tratamento manual de pedido de restituição eletrônico a título de COFINS, com base em decisão judicial transitada em julgado (processo judicial principal) e para cumprimento de prazo estipulado em outro processo judicial (processo judicial secundário):

- processo judicial principal: mandado de segurança, processo nº 1999.71.00.008029-9 (RS): alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, pela Lei nº 9.718/98;
- processo judicial secundário: mandado de segurança, processo nº 5014684-81.2010.404.7100/RS: ordem judicial com prazo para análise e decisão sobre o processo principal.

Pela ordem do Juízo da 1ª Vara Federal Tributária de Porto Alegre, de 21/07/10, em liminar no mandado de segurança nº 5014684-81.2010.404.7100/RS (fl. 213), foi fixado o prazo de 30 (trinta) dias (a contar da data da posse de todos os documentos necessários para o seu cumprimento), para que se proceda da seguinte forma:

- analise-se os pedidos de restituição e profira-se decisão fundamentada, desde que presentes todos os documentos necessários;
- caso acolhido o pedido, ultime-se a restituição no prazo subsequente de 30 (trinta) dias, praticando-se todos os atos necessários ao andamento dos feitos.

- Auditoria interna: análise das receitas financeiras

Em trabalho de auditoria interna (fls. 248/289) realizou-se a análise dos livros fiscais e contábeis da interessada, procedendo-se ao detalhamento das receitas financeiras da empresa. Percebeu-se, pela planilha de fl. 286, que os valores constantes da DIPJ, correspondem aos dados constantes do LIVRO RAZÃO (fls. 251/264), do PLANO DE CONTAS (fls. 265/281) e das planilhas apresentadas pelo contribuinte, fls. 248/250.

Da análise do Livro Razão e do Plano de Contas, com o objetivo de identificar o tipo, a origem das receitas financeiras, constatou-se que **não constam** as seguintes receitas não operacionais da "holding", porque originárias das controladas/coligadas (prestação de serviços):

ESPECIFICAÇÃO DAS RECEITAS FINANCEIRAS - HOLDING					
LIVRO RAZÃO: LANCAMENTOS DE RECEITAS FINANCEIRAS DE JUROS SOBRE MÚTUOS					
CONTA: 3.1.04.01.01.03 - S/MUTUOS C/CONTROL/INTERL					
nº	Data	HISTÓRICO	Conta/Partida	Denominação	Valor operação
1	30/06/03	juros s/mútuo n/mês-Winston Ling	11031934	Ativo. Circ. Outros Créd. C/C Winston Ling	6.855,70
2	31/07/03	juros s/mútuo n/mês-Winston Ling	11031934	Ativo. Circ. Outros Créd. C/C Winston Ling	8.897,17
3	31/10/03	juros s/mútuo n/mês-Navegação	11031922	Ativo. Circ. Outros Créd. C/C TM Navegação	12,74
4	28/11/03	juros s/mútuo n/mês-Navegação	11031922	Ativo. Circ. Outros Créd. C/C TM Navegação	31,03
5	30/12/03	juros s/mútuo n/mês-Navegação	11031922	Ativo. Circ. Outros Créd. C/C TM Navegação	43,11
6	30/01/04	juros s/mútuo n/mês-Navegação	11031922	Ativo. Circ. Outros Créd. C/C TM Navegação	19,10
TOTAL					15.839,75
LIVRO RAZÃO: LANCAMENTOS DE OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS S/INVESTIM. EQUIV. PATRIMONIAL					
CONTA: 3.1.05.01.01.01.01 - CONTROLADAS/COLIGADAS NO PAÍS					
nº	Data	HISTÓRICO	Conta/Partida	Denominação	Valor operação
1	30/12/03	resultado Equiv/Operc 12/03 - PSA	1301011101	Ativo. Perm. Invest. Partic.Control/Colig. PSA	35.174.442,63
2	30/12/03	resultado Equiv/Operc 12/03 - NAV	1301011301	Ativo. Perm. Invest. Partic.Control/Colig. TM Nav.	832.902,65
TOTAL					36.007.345,28
LIVRO RAZÃO: LANCAMENTOS DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS S/INVESTIM. EQUIV. PATRIMONIAL					
CONTA: 3.1.06.01.01.01.01 - CONTROLADAS/COLIGADAS NO PAÍS					
nº	Data	HISTÓRICO	Conta/Partida	Denominação	Valor operação
1	30/12/03	resultado Equival. PL 12/03 - PSA	1301011101	Ativo. Perm. Invest. Partic.Control/Colig. PSA	10,27
2	30/12/03	resultado Equival. PL 12/03 - NAV	1301011301	Ativo. Perm. Invest. Partic.Control/Colig. TM Nav.	191.123,81
TOTAL					191.134,08
SUB-TOTAL: JUROS S/MÚTUO					15.839,75
SUB-TOTAL: OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS S/INVEST. EQUIV. PATRIM. CONTR/COLIG					36.007.345,28
SUB-TOTAL: RECEITAS NÃO OPERACIONAIS S/INVEST. EQUIV. PATRIM. CONTR/COLIG					191.134,08
TOTAL					38.214.319,11
LIVRO RAZÃO: LANÇAMENTOS DE RECEITAS FINANCEIRAS DE JUROS SOBRE MÚTUOS					
CONTA: 3.1.04.01.01.03 - S/MUTUOS C/CONTROL/INTERL					
nº	MÊS	HISTÓRICO	Favorecido na conta de partida		Valor no mês
1	jun-03	juros s/mútuo n/mês-Winston Ling	EMPRESAS CONTROLADAS/COLIGADAS		6.855,70
2	jul-03	juros s/mútuo n/mês-Winston Ling	EMPRESAS CONTROLADAS/COLIGADAS		8.897,17
3	out-03	juros s/mútuo n/mês-Navegação	EMPRESAS CONTROLADAS/COLIGADAS		12,74
4	nov-03	juros s/mútuo n/mês-Navegação	EMPRESAS CONTROLADAS/COLIGADAS		31,03
5	dez-03	juros s/mútuo e res. pos. Equiv/PL	EMPRESAS CONTROLADAS/COLIGADAS		36.198.522,47
6	jan-04	juros s/mútuo e res. pos. Equiv/PL	EMPRESAS CONTROLADAS/COLIGADAS		19,10
TOTAL					36.214.338,21

No cálculo das receitas financeiras apresentadas pela interessada em suas planilhas de fls. 4 e 248/250, não foi considerada sua obrigação de contribuir, como toda a sociedade, mesmo após a decisão judicial referida. Veja-se que a interessada entende que os valores devidos são iguais a zero. Os valores declarados estão especificados na planilha de fl. 250, elaborada pelo contribuinte.

Porém, em consideração ao dispositivo constitucional referido e pelo resultado da auditoria interna, deve-se considerar no cômputo das receitas financeiras apresentadas na planilha acima, apenas as receitas vinculadas às controladas/coligadas. As receitas vinculadas às controladas são, na verdade, o faturamento das “holdings”. Daí tem-se o cálculo na planilha de folha 288, de composição da base de cálculo, que considera apenas as receitas vinculadas às controladas/coligadas.

- Cálculo do crédito.

Após o procedimento de auditoria interna de fls. 248/289, procedeu-se ao trabalho do cálculo do crédito favorável ao contribuinte, no programa CTSJ, Cálculo do Crédito Tributário “Sub JUDGE”:

SÍNTESE DOS TRABALHOS DE CÁLCULO DO CRÉDITO DA COFINS APURADA			
DOCUMENTO - DEMONSTRATIVO		(fls.)	ESPECIFICAÇÃO
1	Demonstrativo de Apuração dos Débitos	290	cálculo do valor dos débitos, a partir das bases de cálculo apuradas no trabalho de auditoria interna;
2	Demonstrativo de Pagamentos antes das vinculações	291	conferência dos pagamentos (DCOMP's homologadas) com as planilhas e com os sistemas eletrônicos da RFB;
3	Demonstrativo Resumo das Vinculações Auditadas	292	vinculação manual PA x PA: débito x pagamento (DCOMP), restando débitos: compensação com os DARF's mais antigos, até a extinção total dos débitos;
4	Demonstrativo de Amortizações	293/302	atualização de cada débito até a data da arrecadação do crédito vinculado. Imputação proporcional e amortização dos débitos até a sua extinção;
5	Demonstrativo de Pagamentos após as vinculações e amortizações	303	após vinculações: não há a extinção de todos os débitos, todos os pagamentos são utilizados: não há crédito favorável ao contribuinte.

De ressaltar que os valores informados como pagamentos (fls. 04 e 248) referem-se a créditos de Saldo Negativo de IRPJ, originários de compensações (fls. 65/81), homologadas em outros processos, de nos 11080.901851/2005-68 e 11080.901852/2005-11 (fls. 136/139). Vide planilha de fl. 288.

Portanto, à vista das planilhas resultantes do trabalho de auditoria (fls. 286/289) e do cálculo do crédito no programa CTSJ, os valores devidos a título de COFINS não são iguais a zero e pelo cálculo do crédito (fls. 290/303), o crédito é que é igual a zero, restando, ainda, um débito em aberto (PA: dez/03, fl. 292).

CÁLCULO: CRÉDITOS E DÉBITOS DO CONTRIBUINTE										
COFINS	Jun/03	Jul/03	Jul/03	ago/03	set/03	out/03	nov/03	dez/03	Jan/04	Total
Receitas Financeiras	6.855,70	8.897,17	-	-	-	12,74	31,03	36.198.522,47	19,10	36.214.338,21
SAntulos e vns mobiliários	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Juros rec. S/emprest.inter.	6.855,70	8.897,17	-	-	-	12,74	31,03	43,11	19,10	15.858,85
VM sobre emprést. Exter.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Outras variações	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Outras Receitas Financ.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Outras Rec. Oper.	-	-	-	-	-	-	-	36.007.345,28	-	36.007.345,28
(-) Res. Pos. Equiv. Patr.	-	-	-	-	-	-	-	36.007.345,28	-	36.007.345,28
Outras	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Outras Rec. Não Oper.	-	-	-	-	-	-	-	191.134,08	-	191.134,08
(-) Res. Pos. Equiv. Patr.	-	-	-	-	-	-	-	191.134,08	-	191.134,08
Alienação de Bens	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
BASE DE CÁLCULO	6.855,70	8.897,17	-	-	-	12,74	31,03	36.198.522,47	19,10	36.214.319,11
COFINS DEVIDO	205,67	266,92	-	-	-	0,38	0,93	1.085.955,67	0,57	1.086.429,57
Débito DIPJ (pago à época)	1.580,33	100.906,81	634,39	1.229,75	1.334,84	1.342,28	1.191,57	685,15	95,23	108.905,12
Multa + Juros	-	-	162,77	-	-	-	-	-	-	162,77
Valor pgto: Valor Dcomp	1.580,33	100.272,42	797,16	1.229,75	1.334,84	1.342,28	2.835,59	685,15	95,23	110.172,75
FOLHAS DAS DCOMP'S	65/66	67/68	75/77	69/70	71/72	73/74	75/77	78/79	80/81	-
Data pgto - data Dcomp	11/07/03	15/08/03	15/12/03	15/09/03	15/10/03	14/11/03	15/12/03	15/01/04	13/02/04	-
Cálculo Crédito CTSJ (fl.303)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Cálculo Débito CTSJ (fl. 282)	-	-	-	-	-	-	-	968.985,12	-	968.985,12

- Da empresa.

A TERRAMAR INVESTIMENTOS S/A é uma empresa diferenciada das demais empresas típicas: comerciais, industriais ou prestadora de serviços, porque é uma "holding", que é **uma sociedade gestora de participações sociais** (conhecida em inglês por **holding**). Trata-se de uma forma de sociedade criada com o objetivo de administrar e controlar um grupo de empresas típicas, as controladas.

A distinção básica entre estes dois tipos de empresas, para os fins aqui propostos, se dá em relação ao faturamento. O faturamento de uma sociedade empresarial típica (comercial, industrial, prestadora de serviços) é a receita originária da venda de mercadorias, produtos e serviços.

Já as "holdings" não geram bens, produtos e serviços originários das industriais, nem do comércio. As receitas auferidas pelas "holdings" são basicamente, juros e mútuos, das contas (prestação de serviços operacionais com coligadas/controladas). No caso deste processo as receitas que representam faturamento da "holding" são:

(a) juros sobre mútuos;

(b) Resultados Positivos em Participações Societárias.

Portanto, não obstante o fato de a interessada ser uma "holding", como todas as demais pessoas jurídicas, está submetida ao nosso ordenamento jurídico, à nossa Constituição, e o art. 195 da Constituição da República Federativa do Brasil dispõe que a seguridade social será financiada por toda a sociedade.

Pela análise dos documentos juntados, denota-se que uma empresa "holding" é controladora de outras empresas (controladas), senão veja-se:

- a) a planilha de cálculo (fls. 04 e 248) colhida do processo de habilitação, o valor devido é "zero": por este fato, conclui-se que se trata de uma empresa "holding";
- b) consulta CNPJ (fl. 116), onde consta o CNAE: 6462-0-00: "Holdings" de instituições não-financeiras.

Por se tratar de uma empresa, do tipo "holding", este processo requer uma análise diferenciada sendo necessário um detalhamento das receitas deste tipo de empresa em confronto com o contexto do que foi decidido judicialmente e o que se entende por faturamento no caso da TERRAMAR INVESTIMENTOS S/A.

A decisão judicial que transitou em julgado em 17/02/06 (fl. 63) tem a seguinte redação:

“Ante o exposto, conheço deste recurso extraordinário e o provejo em parte, para conceder a segurança exclusivamente na parte concernente à ampliação da base de incidência promovida pelo art. 3º, §1º, da Lei 9.718/98.

Publique-se.

Brasília, 24 de novembro de 2005.”

- “Holdings” de instituições financeiras ou não-financeiras.

O DESPACHO DECISÓRIO DRF/POA nº: 1.928/2010 de 14 de setembro de 2010, a partir das e-folhas 340, cita o Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773/2007, de 13 de dezembro de 2007, que trata da prestação dos serviços das instituições financeiras e seguradoras. Através desse parecer se estabelece um paralelo e esclarecer o caso das “holdings” de instituições financeiras ou não-financeiras.

A ideia principal do parecer parte das seguintes premissas:

- a) princípio da universalidade na manutenção da seguridade social (caput do art. 195 da CRFB): **todas as pessoas físicas e jurídicas têm que contribuir com a previdência social;**
- b) princípio da capacidade contributiva (§ 1º do art. 145 da CRFB): **quem tem mais capacidade financeira tem mais condições de contribuir.**

O referido parecer esclarece que, antes da entrada em vigor da Lei nº 9.718/98, para as instituições financeiras e seguradoras:

- já havia isenção da COFINS (§ único do art. 11, LC 70/91);
- já recolhiam a CSLL, com alíquota majorada, (*caput*, art. 11, LC 70/91);
- já recolhiam o PIS (Lei 9.701/98).

Após a entrada em vigor da Lei nº 9.718/98, as instituições financeiras e seguradoras, quanto ao PIS e a COFINS:

- foram tributadas somente pelo disposto no art. 2º, da Lei 9.718/98;
- por este dispositivo legal a base de cálculo seria a receita bruta da pessoa jurídica;
- o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, ampliou o conceito de receita bruta para abarcar as receitas não-operacionais, **e foi considerado inconstitucional pelo STF.**

Ou seja, o art. 2º e o caput do art. 3º não foram declarados inconstitucionais, pois a declaração de inconstitucionalidade foi somente do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Esta declaração de inconstitucionalidade não tem o condão de modificar o fato de que a base de cálculo do PIS e da COFINS continua sendo a receita bruta da pessoa jurídica, com as exclusões dos §§ 5º e 6º, do mesmo art. 3º, sem abarcar as receitas não operacionais.

Para se entender o que o Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773/2007, de 13 de dezembro de 2007, tenta demonstrar, há que se identificar o tipo específico de cada receita financeira, pois as receitas financeiras, conforme artigos. 2º e 3º, caput e §§ 5º e 6º, da Lei nº 9.718/98, nestes casos:

- podem ser classificadas como serviços para fins tributários;
- estão sujeitas à incidência das contribuições sociais referidas;
- pela decisão judicial, somente na parte declarada inconstitucional: § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, não podem ser classificadas como serviços para fins tributários.

O conceito de receita bruta está disposto na respectiva legislação de cada contribuição social:

- PIS: art. 3º da Lei nº 9.715/98: receitas da venda de mercadorias e da prestação de serviços;
- COFINS: no art. 2º da LC 70/91: receitas da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

No caso concreto a receita bruta das instituições financeiras e não- financeiras seria:

- instituições financeiras: receitas da cobrança de tarifas (serviços bancários) e das operações bancária (intermediação financeira);
- seguradoras: receitas do recebimento de prêmios;
- "holdings": receitas originárias de prestação de serviços junto às controladas.

- Mandado de Segurança: pedido de restituição

Pela Certidão de 19/04/06 (fl. 39), em 04/05/99, TERRAMAR CORRETORA DE MERCADORIAS LTDA. e a TERRAMAR INVESTIMENTOS S/A impetraram o mandado de segurança, processo nº 1999.71.00.008029-9 (RS), objetivando a abstenção de qualquer ato administrativo tendente à exigência da COFINS e PIS, fora dos moldes preconizados pela LC 70/91 e pela Lei 9.715/98.

Em 05/05/99 (fl. 41), o Juízo Federal da 10ª Vara Federal de Porto Alegre, indeferiu a medida liminar requerida:

“Em razão disso, indefiro a liminar requerida, facultando, porém à demandante a promoção do depósito judicial integral dos valores exigidos pelo fisco em razão da legislação aplicada, que, uma vez concretizado, suspenderá a exigibilidade do tributo” (grifou-se)

Pela decisão monocrática de 06/08/99 (fl. 43), a Exmª Juíza Relatora Tânia Terezinha Cardoso Escobar, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no julgamento do Agravo de Instrumento, processo nº 1999.04.01.066345-5/RS, deferiu o pedido para que não sejam aplicadas, no caso, “as” disposições da Lei nº 9.718/98, na cobrança do PIS e da COFINS:

“Face ao exposto, DEFIRO o pedido para afastar as disposições da Lei nº 9.718/98 na cobrança do PIS e da COFINS.” (grifou-se)

O Exmº Juiz Federal Luiz Clóvis Nunes Braga (fls. 44/48) pela sentença de 13/12/99, CONCEDEU PARCIALMENTE A SEGURANÇA para ordenar à parte impetrada que se abstenha de exigir da interessada o recolhimento da contribuição para o PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas que não integrem o faturamento das autoras:

“Isto posto, CONCEDO PARCIALMENTE A SEGURANÇA para ordenar à parte impetrada que se abstenha de exigir da impetrante o recolhimento da contribuição para o PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas que não integrem o faturamento das autoras, uma vez que inconstitucional o § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98,

permanecendo o conceito de faturamento nos moldes dos diplomas normativos anteriores à Lei nº 9.718/98, que disciplinam as mesmas contribuições, bem como reconhecendo o direito da impetrante a compensar as quantias indevidamente pagas, nos termos da fundamentação...” (grifou-se)

Em Sessão de 05/10/00, a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (fl. 59), julgou a ação improcedente na Apelação em Mandado de Segurança nº 1999.71.00.008029-9 (RS), negou provimento ao apelo da impetrante e deu provimento à remessa oficial e ao apelo da União, nos termos do voto da Exmª Juíza Relatora Tânia Terezinha Cardoso Escobar (fl. 56):

“Face ao exposto, nego provimento à apelação das impetrantes e dou provimento à apelação da União Federal e à remessa oficial.”

Conforme decisão monocrática de 24/11/05 (fl. 63), a Exmª Ministra Relatora Ellen Gracie, deu provimento parcial ao Recurso Extraordinário nº 346. 346-2/RS da interessada contra o acórdão **para conceder a segurança exclusivamente na parte concernente à ampliação da base de incidência promovida pelo art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98.**

Em relação à decisão do Supremo Tribunal Federal, trazida no Recurso Voluntário, adoto a *ratio decidendi* pautada no Acórdão de Recurso Voluntário nº 3301-006.053, de 13/06/2019, de redação da i. Conselheira Semiramis de Oliveira Duro.

Quanto aos efeitos da declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo Pleno do STF (RE nº 357.950, RE nº 390.840, RE nº 358.273 e RE nº 346.084), **de 09/11/2005**, em relação à base de cálculo das contribuições PIS e COFINS, no que pertine às instituições financeiras, tem-se o quadro a seguir traçado.

No julgamento do RE nº 390.840/MG, conclui-se do voto do Ministro Relator Marco Aurélio, que se considera receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa.

Por sua vez, no voto-vista do Ministro Cezar Peluso, depreende-se que faturamento ou receita bruta é o resultado econômico das operações empresariais típicas, que constitui a base de cálculo das contribuições. Concluiu o Ministro em seu voto:

Por todo o exposto, julgo inconstitucional o §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, por ampliar o conceito de receita bruta para “toda e qualquer receita” (...)

Quanto ao caput do art. 3º, julgo constitucional, para lhe dar interpretação conforme a Constituição, nos termos do julgamento proferido no RE nº 150.755/PE, que tomou a locução receita bruta como sinônimo de faturamento, ou seja, no significado de ‘receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços’, adotado pela legislação anterior, e que, a meu juízo, se traduz na soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

O Ministro Peluso, em esclarecimentos, enfatizou:

Quando me referi ao conceito construído, sobretudo, no RE 150.755, sob a expressão **“receita bruta de venda de mercadorias e prestação de serviço”, quis significar que tal conceito está ligado à ideia de produto do exercício de atividades empresariais típicas**, ou seja, que nessa expressão **se inclui todo incremento patrimonial resultante**

do exercício de atividades empresariais típicas. Se determinadas instituições prestam tipo de serviço cuja remuneração entra na classe das receitas chamadas financeiras, isso não desnaturaliza a remuneração de atividade própria do campo empresarial, de modo que tal produto entra no conceito de “receita bruta igual a faturamento”.

(Grifo e negrito nossos)

Da análise do julgamento do STF, observa-se que restou, portanto, assentado que faturamento é o produto das atividades típicas, ou seja, os ingressos que decorram da razão social da empresa.

Ademais, o alcance do termo faturamento abarcando a atividade empresarial típica restou assente no RE nº 585.235/MG, no qual se reconheceu a repercussão geral do tema concernente ao alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e reafirmou-se a jurisprudência consolidada pelo STF nos *leading cases*:

RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJDE 1º.9.2006; REs nº 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006). Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98.

No voto, o Ministro Cezar Peluso consignou:

O recurso extraordinário está submetido ao regime de repercussão geral e versa sobre tema cuja jurisprudência é consolidada nesta Corte, qual seja, a inconstitucionalidade 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 estrito 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 (...)

Restou pacificado que a declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não afastou a tributação sobre as receitas oriundas do exercício das atividades empresariais típicas da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Nesse sentido, a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2004

PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, reconhecidas como de Repercussão Geral, sistemática prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. Artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Declarado inconstitucional o § 1º do caput do artigo 3º da Lei 9.718/98, integra a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep o faturamento mensal, representado pela receita bruta advinda das atividades operacionais típicas da pessoa jurídica.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

(Acórdão nº 9303002.934, Redator designado: Ricardo Paulo Rosa, sessão de 03/06/2014).

Dessa forma, considera-se como faturamento as receitas que decorrem da venda de mercadorias, da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa. É o resultado econômico da atividade empresarial estatutária (operacional), que constitui a base de cálculo do PIS e da COFINS.

No presente caso, o que está em análise são as receitas auferidas pela holding: **juros sobre mútuos e juros sobre capital próprio.**

O artigo 3º do Estatuto Social da TERRAMAR INVESTIMENTOS S.A., CNPJ nº 91.411.181/0001-02, NIRE 43.300.030.768, assim estipula (e-folhas 12):

ARTIGO 3º

A Sociedade terá por objeto participar como sócia ou acionista do capital de outras sociedades, quaisquer que sejam seus escopos econômicos.

Juros sobre mútuos e juros sobre capital próprio são o resultado econômico da atividade de prestação de serviços junto às controladas. Portanto, Receitas Operacionais.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.