



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 16327.000517/2007-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-010.002 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2020
Recorrente REDFACTOR FACTORING E FOMENTO COMERCIAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1990 a 31/12/1998

COFINS. DECISÃO JUDICIAL. DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

São devidos e não geram direito creditório, os recolhimentos efetuados com observância da base de cálculo determinada em decisão judicial transitada em julgado. A inexistência de direito creditório impede a homologação das compensações pretendidas pelo contribuinte.

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 Rosenburg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Vinicius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório de fls. 392 a 408, complementado às fls. 445/446, em que foram apreciadas as "Declarações de Compensação" (Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação - PER/DCOMP) elencadas às fls. 01/02, transmitidas no período compreendido entre 23/11/2006 e 10/04/2007 (docs. de fls. 03/200 e 203/226) e às PerDComp de fls. 409/412 e 417 a 444, transmitidas de 13/04/2007 a 18/05/2007). Por intermédio dos referidos PER/DCOMP, a contribuinte pretende compensar diversos débitos, com créditos decorrentes do direito creditório da Contribuição para o Financiamento da Seguridade social — Cofins que foi objeto de ação judicial transitada em julgado.

1.1. O Processo Administrativo n.º 16327.001372/2006-14 refere-se a "Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado" e encontra-se apensado ao presente processo.

2. A autoridade competente para apreciação da pretendida compensação elaborou o Despacho Decisório que se encontra assim ementado (fl. 392):

Assunto: Declaração de compensação de direito Creditório de Cofins , no período de Fevereiro/99 a Agosto/00

Ementa: Declarações e recolhimento de acordo com a LC n.º 70191, sem pagamento a maior ou indevido. Inexistência de direito creditório e conseqüente NÃO Homologação da compensação.

Dispositivos Legais: art. 66 da Lei n.º8.383/91 e art. 74 da lei n.º 9.430/96 e suas alterações

2.1. No Despacho Decisório, a autoridade fiscal designada para apreciar o pedido, ao relatar os fatos, informa quanto ao processo administrativo n.º 16327.001372/2006-12, apenso ao presente, que:

- foi admitido o pedido de habilitação de crédito no valor de R\$ 1.206.118,79, relativo à diferença de COFINS referente aos períodos de fevereiro/1999 a agosto/2000 (conforme fls. 01/05 e 303/304 do processo em apenso);

- a contribuinte impetrou o Mandado de Segurança 1999.61.008608-0 em 01/03/1999 para não pagar a COFINS com base na Lei n.º 9.718/1998 (fls. 06-11 do processo em apenso)

- houve decisão transitada em julgado em 12/05/2006 (fl. 238 do processo em apenso), destacando excerto do pedido formulado pela contribuinte e da decisão proferida no RE 476472-5/SP, como a seguir transcrito:

"Na petição original, a *factoring* requer (fl.47):

"... ter afastada a exigência da contribuição sobre o faturamento COFINS, nos moldes estipulados pelos artigos 2º e 3º da Lei n.º 9. 718/98, especialmente pela pretensão de se tributar receitas que não se incluem no conceito de faturamento (receitas financeiras, incluindo variações monetárias ativas e receitas de juros, de deságio na aquisição de créditos de terceiros, de vendas de ativo fixo, de participações societárias), à alíquota de 3%, garantindo que seu recolhimento seja efetuado com na Lei Complementar n.º 70/91, declarando-se incidenter tantum, inconstitucionalidade da Lei n.º 9. 718/98. "

Na decisão transitada em julgado do Ministro Relator do STF sobre o RE n.º 476472-5/SP (fl. 236, 240, 244), consta que:

" ... a orientação da Corte, cujo Plenário, em data recente, consolidou como nosso voto vencedor declarado, o entendimento de inconstitucionalidade apenas do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, que ampliou o conceito de receita bruta, violando assim a noção de faturamento pressuposta na redação original do art. 195, 1, 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... "(grifo nosso)"

- a *Factoring* pediu o cancelamento dos autos de infração contidos nos PAF n.ºs 16327.000497/2004-55 e 16327.002263/00-93 (fls. 239/246 do processo em apenso).

2.2. Na apreciação do pedido, a auditora fiscal informa que as DCTF relativas aos 1º, 2º e 3º Trimestres de 1999 e 1º e 2º Trimestres de 2000 foram alteradas (última alteração 08/09/2004 — fls. 230/232) e as DIPJ não foram alteradas (fls. 228). Os DARF registrados no sistema SINAL (fl. 229) foram alocados aos débitos de COFINS declarados nas DCTF ativas (fls. 233-246). À fl. 395 confronta os valores devidos de COFINS nas DIPJ e DCTF ativas com os DARFs e verifica a correspondência de valores entre o declarado e o recolhido.

2.3. *Passa então à apuração do valor da contribuição devida com base na Lei Complementar n.º 70/1991, que definia a BC antes do advento da Lei n.º 9.718/1998.*

Reporta-se aos Termos de Verificação dos autos de Infração contido nos P.A.F. n.º 16327..000497/2004-55 e 16327.002263/00-93 (fls. 260-268, 276-284) e cópias dos balancetes do período (fls. 285-349). Aponta que "Durante o procedimento de fiscalização abrigado pela F. M. n.º 2000- 00.325-9, que deu origem ao Auto de Infração contido no P.A. F. n o 16327.002263/00-93, o contribuinte declarou em 09.11.00 (fls. 269- 271) que a BC constante de seu Demonstrativo da Cofins que integrava o documento denominado Verificações Preliminares (fls. 272-273) foi apurada de acordo com a LC n.º 70/91".

2.3.1. *Conclui assim que não há direito creditório de Cofins a ser reconhecido relativamente ao período de Fevereiro a Dezembro de 1999, tendo em vista que os valores do demonstrativo elaborado pelo próprio contribuinte com base na LC 70/91 coincidem com os declarados em DIPJ (período de fevereiro a dezembro de 1999) e que são os mesmos declarados em DCTF e recolhidos por meio de DARF.*

2.3.2. *Informa que comparando as cópias dos Balancetes Mensais fornecidos pelo contribuinte durante a fiscalização retro-citada (fls. 288-321) com o seu Demonstrativo (fi.272) e sua DIPJ - AC 1999 (fls. 247-284 - P.A. n.º 16327.00137212006-12), verifica-se que a empresa adotou como Base de Cálculo de acordo com a LC 70/91, as receitas registradas sob a conta n.º 4.1.1.01 – Receitas Operacionais Líquidas, já deduzidas as receitas de Impostos incidentes s/Receitas (conta n.º 4.1.1.02) e desconsiderando também as Receitas Financeira (conta 4.1.3.01), motivo da autuação em 05.12.00.*

2.3.3. *Apurou que, em relação ao ano-calendário de 2000, a interessada procedeu da mesma forma, ou seja, os valores recolhidos a título de COFINS são exatamente aqueles apurados conforme a LC n.º 70/01, apenas com as Receitas Operacionais Líquidas (conta 4.1.1.01) na forma em que pleiteava em sua ação judicial. Conclui também não haver direito creditório de COFINS a ser reconhecido relativo ao período de janeiro a agosto/2000.*

2.4. *Registra ainda a autoridade fiscal que no pedido de habilitação do crédito a interessada junta outros demonstrativos e parte de uma base de cálculo diferente, ressaltando que os valores e denominações de contas não conferem com o seus balancetes (fls. 02, 03 e 05 do P.A. n.º 16327.001372/2006-12 e fls. 288-344 do presente). Verificou também que a contribuinte pretende que sua BC de Cofins, seja o que denomina de "Recuper. Taxas" e "Receita Servo", excluindo da BC suas receitas principais, a saber: "Receita de Deságio" e Receita Financ. ", como se observa no quadro à fl. 398.*

2.5. *Reportando-se aos termos da decisão (fl. 357) e aos quatro acórdãos do STF nela citados (RE-346.084-6/PR, RE-357950-9/RS, RE-358273-9/RS e RE-390840-5/MG) resultantes de sessão plenária realizada em 09/11/05 (fls. 358/365), a autoridade fiscal pondera que o Ministro Cezar Peluzo, relator do acórdão transitado em julgado na ação judicial em questão (fl. 357), trabalha com os mesmos moldes de definição de receita bruta dos julgamentos citados, qual seja: "soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais".*

2.6. *Explica, ainda, a autoridade fiscal, com base no conceito de receita bruta previsto no artigo 279 do RIR/99 que "A receita bruta diz respeito às receitas decorrentes da atividade principal da pessoa jurídica, advém da exploração da atividade principal da empresa, enquanto que outras receitas são os frutos advindos da aplicação dos recursos obtidos com a exploração da atividade principal da empresa".*

2.6.1. *Especificamente quanto às Empresas de Fomento Mercantil (Factoring),conclui que a receita decorrente da prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços" insere-se no conceito de receita bruta, a partir das disposições contidas no artigo 28, § P, alínea "d" da Lei n.º 8.981/1995, no artigo 15, §*

1º, alínea "d", da Lei n.º 9.249/1995, e na Cartilha do Factoring (site ANFAC — fl. 351).

2.6.2. Registra, ainda:

- que o tratamento tributário conferido à receita de aquisição de direitos creditórios (deságio) pelas empresas de factoring, foi confirmado pelo Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 31, de 24 de dezembro de 1997, e posteriormente pelo Ato Declaratório SRF n.º 9, de 23 de fevereiro de 2000, ambos já revogados pela Instrução Normativa n.º 247, de 21 de novembro de 2002, os quais foram explícitos ao enquadrar a receita da aquisição de direitos creditórios como receita bruta de prestação de serviços;

- a existência de jurisprudência a reconhecer a natureza de prestação de serviços das atividades de factoring inclusive no que tange à aquisição de direitos creditórios (fl. 403);

- que o ato Declaratório n.º 51, de 28/09/1994, já havia caracterizado a natureza operacional do resultado da operação de compra de duplicata, ao definir o critério de apropriação contábil da receita/despesa da factoring/alienaste relativa à diferença entre o valor de face e o valor da operação

- que, na atividade de fomento mercantil, a cessão dos créditos representativos de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, que se opera mediante cessão civil ou endosso (quando se tratar de título de crédito), é definitiva, pro soluto, sem direito de regresso. Trata-se, portanto, de uma transação de compra e venda, que não se confunde com operações de caráter financeiro como o financiamento, o mútuo e o desconto de títulos, que são transações pro solvendo, em que subsiste o vínculo da obrigação que deu origem ao crédito entre o endossante e o endossatário, assistindo a este direito de regresso contra o primeiro;

- A própria Associação Nacional de Factoring - ANFAC defende que a aquisição de direitos creditórios deva ser classificada como receita operacional de factoring, conforme trecho de seu posicionamento (Factoring no Brasil, Luiz Lemos Leite, 6ª ed. São Paulo: Atlas, 1999. p. 291) que foi transcrito à fl. 405;

- que as factoring tem uma dupla atividade principal: a compra de direitos creditórios, representados por títulos de crédito e a prestação de serviços, segundo a própria ANFAC;

- que a atividade de serviços prestados serve à finalidade primeira e básica da empresa que é a aquisição de direitos creditórios, sendo o seu deságio sua maior receita (no caso, 80,45% do total de receitas no AC 1999 e 67,40%, no AC 2000 2.7. A autoridade fiscal conclui, a partir de todo o exposto e do texto do art. do 66 da Lei n.º 8.383191 c/ a redação dada pelo art. 58 da Lei n.º 9.069195 e do art. 74 da Lei n.º 9.430196, caput e §§ 1º, 2º, 6º e 7º, alterado pelos art. 49 da Lei n.º 10.637/02 e art. 17 da Lei n.º 10.833103, não é possível homologar as compensações declaradas nos PerDComp vinculados ao M.S. n.º 1999.61.008608-0 e a este processo, por absoluta falta de direito creditório.

3. A contribuinte foi cientificada a respeito do teor do despacho supra citado em 07/05/2007, conforme consignado no documento (A.R.) de fls. 414.

3.1. Entretanto, em face de a contribuinte ter emitido novos PerDComp (fls. 409 a 412 e 417 a 444) com base nos mesmos direitos creditórios de Cofins e mesmo MS n.º 1999.61.008608-0, foi proferido o Despacho Decisório Complementar de fls. 445/446, em que, da mesma forma que no Despacho Decisório de fls. 392/408, não foi reconhecido o direito creditório pleiteado pela contribuinte de Cofins relativa aos meses de fevereiro/1999 a agosto/2000 e não homologada a compensação dos débitos constantes em todos os PerDComp vinculados ao Mandado de Segurança n.º 1999.61.008608-8 e/ou ao processo administrativo n.º 16327.001372/2006-12.

3.2. Deste Despacho Decisório Complementar, a contribuinte tomou ciência em 11/06/2007, conforme documento (A.R.) de fl. 501.

4. Em 06/06/2007, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 452 a 473, contra o Despacho Decisório de fls. 392/408 e, em 27/06/2007, apresentou a petição de fls. 504/505, em que reitera todos os termos defendidos na Manifestação de Inconformidade apresentada em 06/06/2007, para que sejam homologadas as compensações efetuadas em razão da existência de direito creditório de COFINS pelo não enquadramento das receitas financeiras e de deságio em sua base de cálculo, haja vista a decisão judicial transitada em julgado nos autos do mandado de Segurança n.º 1999.61.00.008608-0.

4.1. Na manifestação de inconformidade de fls. 452 a 473, ao descrever os fatos, a manifestante expõe que as compensações não foram homologadas em razão do entendimento equivocado da D. Autoridade Administrativa de que a Recorrente não possui direito creditório de COFINS a compensar, uma vez que efetuou os recolhimentos desde fevereiro de 1999 com base na Lei Complementar n.º 70/91, considerando-se as Receitas de Deságio como faturamento da empresa, pois que classificada como Receitas Operacionais Líquidas.

4.2. Sob o tópico "DA COISA JULGADA MATERIAL", a interessada expõe que procedeu às exclusões da base de cálculo da COFINS com base na decisão judicial transitada em julgado, que deveria ter sido interpretada juntamente com a exordial, com os recursos protocolados e com as demais decisões proferidas, em especial a dos Embargos de Declaração opostos contra omissão contida na sentença de primeiro grau, que, posteriormente, foi confirmada pelo acórdão proferido em sede de Recurso Extraordinário. Ressalta que o relator restringiu o conceito de faturamento como "estrito" de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, não se incluindo neste conceito qualquer outro tipo de receita.

4.2.1. Assevera que o deságio, por caracterizar-se como uma transferência mediante cessão de créditos, não pode ser considerado como vendas de mercadorias, tampouco como prestação de serviços, razão pela qual, impossível incluir a receita proveniente desta atividade no conceito de faturamento.

4.2.2. Defende que o Ministro acolheu o pedido da Recorrente em todos os seus termos e que no Recursos Extraordinário n.º 476.472-5, teria defendido à exaustão a impossibilidade da cobrança da COFINS sobre as receitas de deságio, e quando do item "Do pedido", requereu que o recurso fosse conhecido e provido "no sentido de conceder a segurança nos moldes em que pleiteada". Aponta que na sentença dos embargos de Declaração, a base de cálculo foi perfeitamente identificada.

4.2.3. Considera absurdo estender o entendimento proferido pelo Ministro Cezar Peluso no acórdão proferido nos autos do Recursos Extraordinário n.º 150.755, utilizado por ele como paradigma.

4.2.4. Referindo-se a lições dos juristas sobre "eficácia preclusiva da coisa julgada" e a ementas de julgados do STF e dos Tribunais Regionais Federais sobre "coisa julgada" destaca que a preservação da coisa julgada afigura-se mecanismo de preservação da garantia constitucional da segurança jurídica, motivo pelo qual a decisão guerreada não poderia se furtar à preservação de tais vetores constitucionais, deixando de homologar as compensações efetuadas por não reconhecer a existência do crédito de COFINS, pretendendo exigir referida contribuição sobre receitas que extrapolam a limitação contida na decisão Supremo Tribunal Federal, transitada em julgado, tais como as receitas de deságio.

4.2.5. Referindo-se ainda a entendimentos do STF e do STJ sobre "coisa julgada" reafirma que a Recorrente arguiu desde a exordial da ação mandamental até em sede de Recurso Especial e Recurso Extraordinário a ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência da COFINS sobre receitas que extrapolam o faturamento compreendido como a receita bruta de prestação de serviços/venda de mercadorias, incluídas ali as receitas financeiras e as receitas de deságio, sem que tenha havido qualquer contestação pela União (Fazenda Nacional), estando, portanto, nos termos do artigo 474 do Código de Processo Civil, definitivamente abordada e decidida a matéria.

4.3. Sob o tópico "Das Receitas de Deságio", a manifestante defende que tanto a receita de deságio quanto as receitas financeiras não se enquadram no conceito de faturamento de uma sociedade de factoring e, nesse sentido, argumenta que:

- A sociedade de factoring é uma entidade mercantil que **compra** créditos de outras empresas (cliente), caracterizando-se tal atividade como uma cessão remunerada de crédito;
- a "Factoring" recebe uma remuneração de seu cliente (empresa cedente do crédito) pelo adiantamento do valor do crédito e pela possibilidade de não receber do devedor o valor a ele referente sem direito de regresso contra o cliente;
- o faturamento, conforme artigo 2º, da Lei Complementar n.º 70/91 é a "receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza";
- Do conceito acima exposto, verifica-se que os títulos de crédito adquiridos pelas factorings não se caracterizam como mercadorias, tampouco a relação de compra e venda pode ser considerada prestação de serviços;
- O que ocorre no presente caso é uma cessão de crédito que se rege de acordo com as disposições contidas no artigo 286 do Código Civil, cessão esta que não se confunde com prestação de serviços, tampouco com compra e venda de mercadorias, caracterizando-se como uma operação de natureza financeira;
- verifica-se a impossibilidade da receita proveniente da diferença entre o valor da compra e o valor nominal do título ser considerada parte do faturamento da empresa, simplesmente por não se encaixar no conceito de faturamento;
- O deságio na aquisição de créditos de terceiros resulta apenas da transferência do crédito do faturizado para o faturizador, e não da venda de mercadorias e serviços por parte deste;
- em razão da comercialização (transferência mediante cessão) destes créditos em nada se assemelha à venda de mercadorias ou serviços, não sendo, assim, objeto de faturamento, inadmissível a incidência da COFINS sobre as receitas provenientes de tais operações;
- a própria Secretaria da Receita Federal entende que a diferença entre o valor da compra do título e seu valor nominal corresponde à receita bruta da empresa de factoring, conforme se denota do § 3, do artigo 10, da Instrução Normativa n.º 247/2002;
- se a Recorrente recolheu indevidamente a COFINS nos períodos de fevereiro a dezembro de 1999 e de janeiro a agosto de 2000 sobre receita estranha ao faturamento, ela tem todo o direito reaver tais valores através da compensação;
- impossível dizer que a receita de deságio está inserta na base de cálculo da COFINS, já que, com dito anteriormente, referida contribuição incide sobre o faturamento e não sobre a receita bruta da empresa contribuinte, conforme decisão judicial transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança impetrado pela Recorrente, que declarou inconstitucional o § 1º do artigo 3, da Lei n.º 9.718/98.

A 8ª Turma da DRJ em São Paulo (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão n.º 16-22.237, de 24 de julho de 2009, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/08/2000

COFINS. DECISÃO JUDICIAL. DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

São devidos e não geram direito creditório, os recolhimentos efetuados com observância da base de cálculo determinada em decisão judicial transitada em julgado. A inexistência de direito creditório impede a homologação das compensações pretendidas pelo contribuinte.

Inconformado com a decisão da DRJ, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual repisa os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

Termina o recurso pleiteando a reforma da decisão recorrida e a homologação das compensações efetuadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, de forma que passo à análise do mérito.

Analisando o mérito posto no recurso voluntário, fica evidente que a recorrente reproduziu todas as razões recursais da manifestação de inconformidade, não apresentou um único elemento novo no recurso voluntário, seja em sede do direito material ou do processual.

Como o recurso voluntário versa sobre os mesmos temas apresentados na manifestação de inconformidade, e por entender que a decisão proferida pela instância *a quo* seguiu o rumo correto, utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto n.º 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF:

O cerne da questão em litígio está em se determinar se as receitas de deságio na aquisição de direitos creditórios pelas empresas de *factoring* encontram-se, ou não, inseridas na base de cálculo da COFINS determinada na decisão judicial transitada em julgado, qual seja:

"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". A partir daí será possível verificar se houve, ou não, recolhimento maior que o devido.

7. Tratando-se de crédito tributário oriundo de decisão judicial transitada em julgado prolatada no processo MS n.º 1999.61.00.08608-0, convém inicialmente verificar o direito reclamado pela contribuinte junto ao Poder Judiciário. Na petição inicial do processo n.º 1999.61.00.08608-0 (cópia às fls. 26 a 42 do P.A.F. em apenso), consta como pedido:

" a) a concessão de medida liminar para, relativamente ao período base de 1999 e subsequentes, suspender a exigibilidade da contribuição sobre o faturamento — COFINS, nos moldes estipulados pelos artigos 2º e 3º da Lei n.º 9.718/98, especialmente pela pretensão de se tributar receitas que não se incluem no conceito de faturamento (receitas financeiras, incluindo variações monetárias ativas e receitas de juros, de deságio na aquisição de créditos de terceiros, de vendas do ativo fixo, de participações societárias), à alíquota de 3%, garantindo que seu recolhimento seja efetuado com base na Lei complementar n.º 70/91;"

7.1. O Acórdão prolatado pela 6ª Turma do TRF-3 a Região (fls. 133/144 do P.A.F. em apenso) do qual a contribuinte recorreu ao STF (fls. 157/190 e 192/233 do processo em apenso), encontrava-se assim ementado (fls. 143/144):

"TRIBUTAÇÃO. COFINS LEI 9.718/98. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA. COMPENSAÇÃO. LIMITAÇÃO.

1. O faturamento corresponde à totalidade das receitas advindas com as atividades principais ou acessórias que compõem a receita operacional bruta. Precedente do C. Supremo Tribunal Federal.

2. A Lei n.º 9.718/98 buscou melhor adequar o conceito legal o constitucional de faturamento, associando faturamento a receita.

3. a inclusão das receitas operacionais no conceito de faturamento, consoante o art. 3º da Lei n.º 9.718/98, guarda conformidade com a norma constitucional.

4. Passíveis de alteração por lei ordinária as normas veiculadas pela Lei complementar n.º 70191, sem que isto implique em ofensa o princípio da hierarquia das leis, como já decidido pelo Colendo STF (Ação Direta de constitucionalidade 1-1 DF).

5. A possibilidade de compensar o percentual de 1% da contribuição para a COFINS com os valores devidos a título de CSL, prevista no art. 8, § 1º da Lei n.º 9.718/98, constitui benefício fiscal concedido pelo legislador objetivando a diminuição da carga tributária total da empresa, não implicando violação aos princípios da isonomia e capacidade contributiva, constitucionalmente assegurados."

7.2. A decisão transitada em julgado, do Ministro do STF, por sua vez, assim dispõe (fl. 240 e fl. 244 do processo em apenso):

"A tese 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 artigo 3º da Lei n.º 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 da receita bruta da venda de mercadoria e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresarias (cf. RE n'346.084-PR, Rel. orig. Min ILMAR GALVÃO; RE n'357.950-RS, RE n'358.273-RS e RE n'390.840- MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, TODOS JULGADOS, todos julgados em 09.11.2005. Ver 'Informativo STF' n.º 408, p.1)."

8. Neste diapasão, é oportuno transcrever os dispositivos legais foco da ação judicial: os artigos 2º e 3º da Lei n.º 9.718, de 27/11/1998, que assim prescrevem:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória n.º 2158 -35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º excluem-se da receita bruta:

(...)

8.1. Ao afastar o § 1º do artigo 3º da Lei n.º 9.718/1998, a decisão judicial veio justamente restabelecer a base de cálculo da COFINS prevista no art. 2º da Lei Complementar n.º 70, de 30/12/1991:

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;

b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

8.2. Ressalte-se que a decisão proferida pelo Ministro do STJ explica que a expressão "receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza" corresponde à "soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais".

8.3. Ora, na vigência da Lei Complementar n.º 70/1991, em que a base de cálculo era a mesma estabelecida na decisão judicial em comento ("receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza"), foi editado o Ato Declaratório Normativo da COSIT n.º 31, de 24/12/1997 (DOU de 29/12/1997) que especificamente dispôs sobre a base de cálculo da COFINS de empresas de fomento comercial (Factoring), nos seguintes termos:

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa SRF n.º 34, de 18 de setembro de 1974, tendo em vista o disposto na Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, nos arts. 28, § 1o, alínea "c.4" e 36, inciso XV, da Lei No 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações introduzidas pela Lei No 9.065, de 20 de junho de 1995, e pelo art. 58 da Lei No 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

I - a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, das empresas de fomento comercial (Factoring) é o valor do faturamento mensal, assim entendido, a receita bruta auferida com a prestação cumulativa e contínua de serviços:

a) de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos;

b) de administração de contas a pagar e a receber; e,

c) de aquisição de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços;

II - na hipótese da alínea "c" do inciso anterior, o valor da receita a ser computado é o valor da diferença entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito adquirido.

8.4. A receita de deságio na aquisição de direitos creditórios pelas empresas de factoring está inserida na base de cálculo da COFINS prevista no artigo 2º da LC n.º 70/1991 (que é a mesma estabelecida na decisão judicial que transitou em julgado, repita-se), que a própria contribuinte declarou em DIPJ e DCTF valores da COFINS devida calculada com base na LC n.º 70/1991 (P.A. de Fev/1999 a Ago/2000), computando na base de cálculo da contribuição esta receita de deságio, conforme apontado pela autoridade fiscal que apreciou o pedido (fls. 394 e 395).

8.5. A propósito, a exemplo do que fez a autoridade fiscal que apreciou o pedido, cabe destacar algumas decisões da jurisprudência reconhecendo a natureza de prestação de serviço das atividades de factoring, inclusive no que tange à aquisição de direitos creditórios (os grifos foram acrescentados pela transcrição):

TRIBUTÁRIO. COFINS. LC N.º 70/91. EMPRESAS DE FACTORING: INCIDÊNCIA. LEI N.º 8.981/95 E 9.249/95. ATO DECLARATÓRIO N.º 31/97. LEGALIDADE.

1. A Lei n.º 8.981/95 define factoring como sendo a prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos,

administração de contas apagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços.

2. O Ato Declaratório n.º 31/97 não instituiu nova hipótese de incidência da COFINS, mas, apenas, esclareceu a legislação já existente.

3. A hipótese de incidência da COFINS o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, não há como individualizar as receitas auferidas pela empresa com as operações de aquisição de direitos creditícios, vez que não constituem uma operação autônoma do contrato de factoring, mas, sim, da própria essência deste negócio jurídico.

4. Configurada a natureza jurídica das atividades exercidas pelas empresas de factoring como prestação de serviços de forma cumulativa e contínua, a receita auferida com a diferença entre o valor de face e o valor de aquisição de direitos creditícios subsume-se à hipótese de incidência da COFINS na forma da Lei n.º 70/91.

5. Apelação conhecida e desprovida.

(TRF 2ª Região, AMS 200002010427644/RJ, DJU 26.08.2004, p. 198)8.6.

TRIBUTÁRIO. COFINS EMPRESA DE FACTORING. COMPRA DE DIREITOS CREDITÓRIOS. INCIDÊNCIA.

1- O fato gerador da COFINS é o faturamento mensal, nos termos da Lei Complementar n.º 70/91.

2- Tendo a empresa de factoring como uma de suas atribuições a compra de direitos creditórios (art. 15, parágrafo 1º, III, d, da Lei n.º 9.249/95), a referida atividade encontra-se englobada na prestação final dos seus serviços e, por consequência, em sua receita bruta, ensejando a cobrança da referida exação.

3- O Ato Declaratório n.º 31/97, reproduzindo atualmente pelo Ato Declaratório n.º 009/00, dispôs em parágrafos diversos, os mesmos serviços previstos na Lei 9.249/95, não se verificando, portanto, qualquer ilegalidade.

4- Apelação improvida

(TRF 5ª Região, AMS 9905399224/PE, DJU 13.06.2002, p. 932)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMPRESA DE FACTORING. INCIDÊNCIA DA COFINS SOBRE A COMPRA DE DIREITO CREDITÓRIO. ART. 58 DA LEI N.º 9.430/96. POSSIBILIDADE.

1. A Lei n.º 9.430/196, em art. 58, inclui, no rol das atividades que caracterizam as empresas de factoring, a compra de direito creditório.

2. In casu, verificando-se que a COFINS incide na prestação dos serviços oferecidos pelas empresas, a mesma deve recair, igualmente, na compra de direitos creditórios, vez que tal transação implica na totalidade de seus serviços

3. Agravo improvido.

(TRF 5ª Região, AG 9805219224/CE, DJU 26.03.1999, p. 113 8)

Em vista do exposto, não há como refutar a qualificação de receita bruta (nos termos da decisão judicial em comento) atribuída pela legislação tributária e pela jurisprudência à receita de deságio na aquisição de direitos creditórios pelas empresas de factoring, devendo-se concluir pela incidência da COFINS sobre tal receita de deságio.

8.7. Desta feita, os recolhimentos efetuados pelo contribuinte foram feitos tomando-se a base de cálculo definida pela LC n.º 70/1991 e pela decisão judicial transitada em

julgada. Os valores recolhidos, portanto, são devidos e não há direito creditório de COFINS a ser reconhecido relativamente ao período de fevereiro/ 1999 a agosto/2000.

8.8. Não é demais assinalar que a análise procedida pela autoridade fiscal que apreciou o pedido ateu-se aos termos da decisão judicial transitada em julgado e, portanto, restam prejudicadas as alegações da interessada apresentadas no sentido de acusar o despacho decisório de ter prosseguido na discussão (de fato ou de direito) sobre a decisão judicial que transitou em julgado.

9. Desta feita, deve permanecer incólume o Despacho Decisório de fls. 392 a 408, complementado às fls. 445/446, que, à luz do artigo 66 da Lei n.º 8.383/1991, c/c a redação dada pelo art. 58 da Lei n.º 9.069/1995 e do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, caput e §§ 1.º 2.º 6.º e 70, alterado pelos art. 49 da Lei n.º 10.637/2002 e art. 17 da Lei n.º 10.833/2003, concluiu, "não ser possível homologar as compensações declaradas nos PerDComp vinculados ao M.S. n.º 1999.61.008608-0 e a este processo, por absoluta falta de direito creditório.

Forte nestes argumentos, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho