



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16327.000963/2009-15
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-003.859 – 3ª Turma
Sessão de 18 de maio de 2016
Matéria PIS E COFINS - RECEITAS FINANCEIRAS
Recorrente BANCO FIBRA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2008

NORMAS PROCESSUAIS. DECISÃO JUDICIAL QUE RECONHECE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI E DETERMINA A BASE DE CÁLCULO A SER OBSERVADA. LANÇAMENTO. EFEITOS.

Dispondo o contribuinte, por ocasião do lançamento realizado, de decisão judicial que expressamente declara inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei 9.718 e estabelece que a base de cálculo do PIS deve ser a determinada pela Lei 9.715/98, a constituição de crédito tributário sobre receitas outras que não a de prestação de serviços é admitida apenas para prevenir o sujeito ativo contra os efeitos da decadência, estando a exigibilidade do crédito assim constituído suspensa na forma do art. 151, IV do CTN e sendo incabível a exigência de multa de ofício, a teor do art. 63 da Lei 9.430/96.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2008

NORMAS PROCESSUAIS. DECISÃO JUDICIAL QUE RECONHECE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI E DETERMINA A BASE DE CÁLCULO A SER OBSERVADA. LANÇAMENTO. EFEITOS.

Dispondo o contribuinte, por ocasião do lançamento realizado, de decisão judicial que expressamente declara inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei 9.718 e estabelece que a base de cálculo do PIS deve ser a determinada pela Lei Complementar 70/91, a constituição de crédito tributário sobre receitas outras que não a de prestação de serviços é admitida apenas para prevenir o sujeito ativo contra os efeitos da decadência, estando a exigibilidade do crédito assim constituído suspensa na forma do art. 151, IV do CTN e sendo incabível a exigência de multa de ofício, a teor do art. 63 da Lei 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Relator), Henrique Pinheiro Torres, Demes Brito e Carlos Alberto Freitas Barreto, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Júlio César Alves Ramos. O Conselheiro Demes Brito apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Cecconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte supra identificado em face do Acórdão nº 3102-002.130, de 28/01/2014, ementado, na parte de interesse desta análise, da seguinte forma:

DÉBITOS NÃO DECLARADOS EM DCTF. INEXISTÊNCIA DE CONFISSÃO DE DÍVIDA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

É necessário o lançamento de ofício da diferença dos débitos da Contribuição para o PIS/Pasep omitidos na DCTF, correspondentes à parcela das receitas operacionais ou decorrentes da atividade principal registrada na escrituração contábil e declarada na DIPJ ou Dacon.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE DECLARAÇÃO DOS DÉBITOS NA DCTF. INEXISTÊNCIA DE DISCUSSÃO JUDICIAL. CABIMENTO.

Se não há discussão judicial sobre a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep sobre as receitas operacionais ou decorrentes da atividade principal, é cabível a aplicação da multa de ofício, por falta de declaração, em relação aos débitos calculados sobre a parcela das referidas receitas declaradas na DIPJ ou Dacon, mas não confessados na DCTF.

Recurso Voluntário Negado.

Cientificado do acórdão, o contribuinte interpôs embargos de declaração, que foram, liminarmente, rejeitados, nos termos do despacho nº 32-049 de 24 de julho de 2014 (fls. 1.091 a 1.095).

A divergência suscitada pelo sujeito passivo foi em relação à incidência das contribuições PIS e Cofins sobre receitas financeiras, não decorrentes, segundo ele, de prestação de serviços, mas consideradas operacionais pela fiscalização.

Em seu recurso especial, o contribuinte questiona a exigência da multa de ofício em razão do fato de se tratar de lançamento sobre parcelas questionadas judicialmente, pois, segundo ele, nos mandados de segurança se questionava a incidência das contribuições sobre outras receitas alheias ao faturamento, abarcando, portanto, as receitas financeiras, tendo como supedâneo legal o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

Requer, ainda, a suspensão da exigência do crédito tributário até o deslinde final do Recurso Extraordinário (RE) nº 609.096, submetido à sistemáticas da repercussão geral, em que se controverte acerca da exigibilidade das contribuições sobre as receitas financeiras auferidas pelas instituições financeiras.

Em sede de contrarrazões, a Fazenda Nacional, amparada em decisões do Supremo Tribunal Federal (STF), precipuamente no voto do Ministro Cezar Peluso prolatado no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 401.348-7, bem como na legislação aplicável, argumenta que a base de cálculo das contribuições devidas pelas instituições financeiras se compõe das receitas oriundas de sua atividade empresarial, dentre elas, as receitas financeiras, não se restringindo às receitas decorrentes da venda de mercadorias e/ou serviços.

Destacou a Fazenda Nacional que a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, não alterou a base de cálculo das contribuições devidas pelas instituições financeiras, pois as receitas provenientes de suas operações usuais típicas constituem o próprio faturamento, sendo tais receitas reconhecidas como operacionais.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Nos termos do relatório supra, constata-se que a controvérsia se restringe à incidência ou não das contribuições Cofins e para o PIS sobre as receitas financeiras auferidas pelas instituições financeiras.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 271 a 276), do total das receitas auferidas no período pelo contribuinte, foram excluídas as receitas não operacionais, fazendo incidir as contribuições somente sobre as receitas operacionais informadas nas DCTFs.

Em sua defesa, o contribuinte alega que o lançamento se dera sobre receitas financeiras e não sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços, conforme lhe asseguravam duas decisões judiciais em sede de mandados de segurança, cujos trâmites

encontravam-se sobrestados por força da repercussão geral reconhecida pelo STF no julgamento do RE nº 609.096, em que se controverte acerca da exigibilidade das contribuições sobre as receitas financeiras auferidas pelas instituições financeiras.

De pronto, destaco que esta 3ª Turma da CSRF, em 3 de junho de 2014, no Acórdão nº 9303-002.994, decidiu acerca da incidência das contribuições devidas pelas instituições financeiras, no que tange às receitas financeiras, tendo este relator acompanhado o voto condutor do acórdão prolatado pelo conselheiro Ricardo Paulo Rosa, em razão do quê adoto-o como razão de decidir neste processo, dada a similitude das situações controvertidas.

Reproduzo, portanto, trechos do referido voto que fundamentam esta decisão:

A controvérsia teve início na promoção do alargamento do conceito de faturamento para efeito de cálculo das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, introduzido pela Lei 9.718/98, que incluiu na base de cálculo toda e qualquer receita, independentemente de sua classificação contábil.

A inconformidade dos contribuintes alcançados pela medida levou o assunto ao Poder Judiciário, onde a matéria terminou por ser decidida pelo Supremo Tribunal Federal, em Regime de Repercussão Geral, nos seguintes termos.

EMENTA: 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, DJ de 1º.9.2006; REs nos 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.

(...)

O que se discute nos autos, e o assunto não é novo, diz respeito ao preciso efeito da declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, uma vez que, em nenhum momento, as decisões tomadas no âmbito do Supremo Tribunal Federal estenderam esse juízo à alteração introduzida pelo caput do artigo 3º, assim como por todos os demais critérios de apuração especificados nos parágrafos e artigos subsequentes e na legislação superveniente.

Com efeito, é de sabença que a Suprema Corte do País, na pessoa do Exmo. Sr. Ministro Cezar Peluso, fez expressa menção à constitucionalidade do caput do artigo 3º da Lei 9.718/98, a teor do pronunciamento encontrado, pelo menos, nos Recursos Extraordinários nº. 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840.

Embora no caso concreto discuta-se exclusivamente a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, não será demais que aqui se fale também a respeito dos efeitos da modificação legislativa sobre a Contribuição para o Financiamento da Seguridade

Social Cofins, uma vez que sua base de cálculo se tenha também afetado no curso mesmo empreendimento legislativo que promoveu o alargamento da base de cálculo do PIS e tenha sido, tal como a última, submetida a idêntica conformação aos liames constitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins tinha base de cálculo definida na Lei Complementar nº 70/91 como sendo o faturamento decorrente das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza. Já as Contribuições para o PIS e para o PASEP contavam com fontes de financiamento advindas de diversas origens, conforme Leis Complementares 07 e 08 de 1970, dentre elas o faturamento das empresas e demais entidades especificadas nas Leis, onde estavam textualmente incluídas as instituições financeiras.

Ao instituir a nova base tributável por meio da Lei 9.718/98, o legislador ordinário, embora tenha mantido o faturamento como definição elementar do fenômeno econômico-contábil gravado pela tributação, especificou-o, conforme dito antes, como sendo toda a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada, conceito que conflitou com o disposto no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal que, antes da Emenda Constitucional nº 20, de 20 de dezembro de 1998, previa o financiamento da seguridade social com base no valor arrecadado pelas contribuições sociais incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro, sem nenhuma menção à receita.

É precisamente neste ponto que se encontra a origem de toda a discussão em torno da inconstitucionalidade do conceito insculpido no parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, transbordando as delimitações contidas no texto constitucional na data da entrada em vigor da legislação novel.

Ainda que, para efeitos tributários, já houvesse uma tendência ao reconhecimento de certa equivalência entre o conceito de faturamento e receita (observe-se que, muito antes de se falar na EM 20/98, a própria LC 70/91 já especificava a base de cálculo como sendo a receita), a expansão promovida pelo parágrafo primeiro foi para muito além daquilo que estava e ainda está sedimentado na doutrina e na jurisprudência como sendo o possível conceito de faturamento empresarial para fins de incidência tributária.

De fundamental importância, neste cenário, observar e compreender com precisão o verdadeiro problema identificado pelos Ministros do Supremo Tribunal Federal ao acolhimento da nova definição de faturamento introduzida pela Lei 9.718/98.

Nos precitados Recursos Extraordinários, tornaram-se de amplo conhecimento as considerações feitas sobre o assunto pelo Ministro Cesar Peluso, estabelecendo os limites da definição possível para o conceito veiculado no (constitucional) caput do

artigo 3º da Lei 9.718/98, conforme segue (todos os grifos acrescentados).

Por todo o exposto, julgo inconstitucional o parágrafo 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, por ampliar o conceito de receita bruta para “toda e qualquer receita”, cujo sentido afronta a noção de faturamento pressuposta no art. 195, I, da Constituição da República, e, ainda, o art. 195, parágrafo 4º, se considerado para esse efeito de nova fonte de custeio da seguridade social.

Quanto ao caput do art. 3º, julgo-o constitucional, para lhe dar interpretação conforme à Constituição, nos termos do julgamento proferido no RE nº 150755/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.

(...)

Sr. Presidente, gostaria de enfatizar meu ponto de vista, para que não fique nenhuma dúvida ao propósito. 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 idéia 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 desnatura a remuneração de atividade própria do campo empresarial, de modo que tal produto entra no conceito de “receita bruta igual a faturamento.”

(...)

6. (...) Faturamento nesse sentido, isto é, entendido como resultado econômico das operações empresariais típicas, constitui a base de cálculo da contribuição, enquanto representação quantitativa do fato econômico tributado. Noutras palavras, o fato gerador constitucional da COFINS são as operações econômicas que se exteriorizam no faturamento (sua base de cálculo), porque não poderia nunca corresponder ao ato de emitir faturas, coisa que, como alternativa semântica possível, seria de todo absurda, pois bastaria à empresa não emitir faturas para se furar à tributação. – grifamos.

(...)

Uma vez que o Ministro Cezar Peluso tenha sido parcialmente vencido na decisão da causa, se tem criticado o uso de suas manifestações (e as de outros Ministros que também foram total ou parcialmente vencidos) na fundamentação de decisões envolvendo os efeitos da declaração de inconstitucionalidade do parágrafo primeiro do artigo 3º da Lei 9.718/98. Quanto a isso,

de grande relevo que se situe com clareza a matéria que estava então sub judice na Suprema Corte, as considerações que lhes emprestaram não apenas o Ministro Cesar Peluso mas todos os demais integrantes do Tribunal e em que assunto e aspectos, especificamente, uns e outros se viram vencedores ou vencidos.

Analisa-se um dos precedentes apontados no Recurso Extraordinário nº 585.235 que concedeu Regime de Repercussão Geral à questão: RE 346.0846/PR, da Relatoria do Ministro Ilmar Galvão, Relator para acórdão Ministro Marco Aurélio.

(...)

Ante tais evidências colhidas dos registros feitos ao longo do julgamento, parece-me impróprio minorar a relevância dos fundamentos do Ministro Cesar Peluso na solução da lide. Foi justamente ele quem primeiro destoou do entendimento, até então prevalente, de que o alargamento promovido pela Lei 9.718/98 havia sido constitucionalizado pela Emenda Constitucional nº 20, determinando novo rumo ao julgamento e à decisão que ao final haveria de ser proposta. Ainda mais, como adiante se pretenderá demonstrar, foi o Ministro Cesar Peluso quem mais fundo foi no estudo da questão posta, tendo sido citado por quase todos os demais Ministros em seus respectivos votos.

A redação final do Acórdão não permite saber exatamente em que assunto o Ministro Cesar Peluso ficou vencido, mas, sem margem de dúvida, ele não se refere nem à decisão de considerar inconstitucional apenas o parágrafo primeiro do artigo 3º da Lei 9.718/98, tampouco à dedicada incursão que fez ao significado do vernáculo faturamento.

Com efeito, de grande importância sublinhar que, ao longo de todo o julgamento, não se logra êxito em encontrar no corpo do decísum qualquer dissonância entre os integrantes da Corte Suprema acerca disponibilidade concedida pela Carta Política ao legislador ordinário para fixação do que deva ser considerado faturamento para fins tributários.

(...)

E cumpre aqui dedicar especial atenção à fundamentação do voto do Ministro Relator Marco Aurélio, que, ainda que faça menção ao conceito de faturamento como sendo a receita vinculada à venda de mercadorias, serviços ou ambos, conforme explicitado na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 11/DF (leitura empregada em data muito anterior à Lei 9.718/98), deixa claro que o problema está no conceito veiculado pelo parágrafo primeiro: o passo mostrou-se demasiadamente largo, (...) por incluir no conceito de receita bruta todo e qualquer aporte contabilizado pela empresa, pouco importando a origem, em si, e a classificação que deva ser levada em conta sob o ângulo contábil. Quer dizer, a norma transgrediu o ordenamento jurídico ao transbordar a noção técnico-jurídica possível de faturamento e não ao defini-lo como sendo resultado

de outras operações empresariais além das vendas de mercadorias e serviços ou ambos.

(...)

Essencial que se diga que a questão específica da incidência das Contribuições nas receitas das instituições financeiras terminou por não ser resolvida nas decisões que lastrearam o Recurso Extraordinário 585.235, que outorgou repercussão geral à decisão de extirpar do mundo jurídico o parágrafo primeiro do artigo 3º da Lei 9.718/98.

(...)

Vê-se, sem margem para dúvidas, que se constitui em assunto bastante controvertido, e, por certo, não haverá de, aqui, deixar de sê-lo.

Com efeito, o alinhamento do entendimento aplicável à matéria depende, em última análise, do julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal, em Regime (já determinado) de Repercussão Geral, do Recurso Extraordinário nº 609096, a partir de quando, pelo menos no contexto atual e na presente instância, as opiniões pessoais cederão à hierarquia da jurisdição.

Enquanto não consumado o julgamento do RE pelo Pretório Excelso, cumpre a este Colegiado escolher a interpretação que considera correta e determinar o cumprimento da decisão em âmbito administrativo.

Nestas condições, parece-me que, a despeito das reticências que se extraem do debate travado entre Ministros da Suprema Corte, uma vez que não foi declarada a inconstitucionalidade do caput do artigo 3º, necessário distinguir que a base de cálculo, até então adstrita à receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, passou a ser também identificada, simplesmente, como receita bruta. De fato, ao declarar a inconstitucionalidade apenas do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, o Supremo Tribunal Federal não deixou outro caminho, se não o que conduz o intérprete a compreensão de que é constitucional a definição insculpida no caput do artigo.

A alteração promovida pela Emenda Constitucional nº 20/98 teve por escopo justamente permitir que a receita, lato sensu, fosse alcançada pelas contribuições para o financiamento da seguridade social. Como foi observado pelo Exmo. Ministro Carlos Britto, a autorização introduzida pela Emenda autoriza, justamente, a incidência sobre as receitas que estariam especificadas no parágrafo primeiro do artigo 3º da Lei 9.718/98.

A conclusão a que se chega é que depois da Lei 9.718/98 e da declaração da inconstitucionalidade do parágrafo 1º de seu artigo 3º, apenas a receita típica da pessoa jurídica e não a

totalidade das receitas auferidas por ela poderiam integrar a base de cálculo das Contribuições.

Quanto a isso, que se diga que não se desconhecem os diversos Acórdãos do Supremo Tribunal Federal que, depois da decisão pela inconstitucionalidade do parágrafo primeiro, fazem remissão ao conceito de faturamento que parecia pacificado antes da entrada em vigor da Lei 9.718/98, o da Lei Complementar 70/91.

Sobre o assunto, imperioso pontuar que emerge inconfundível das manifestações colhidas dos votos dos Ministros que participaram dos leading case do Recurso Extraordinário 585.235, que é nítido o entendimento de que jamais pretendeu-se “a constitucionalização de preconcepções doutrinárias não incorporadas expressamente no texto constitucional”, nem o reconhecimento de “um específico conceito constitucional de faturamento”. A dedução remissiva ao status anterior da base impositiva encontrada em muitos acórdãos decorre da destinação das decisões onde eles se encontram, em processos nos quais discutia-se o direito do contribuinte de afastar o inconstitucional alargamento da base de cálculo e não a amplitude do conceito de faturamento que, me arrisco dizer, não foi objeto daquelas lides.

E que se diga, no caso concreto o provimento judicial, embora refira-se à venda de mercadorias e prestação de serviços de qualquer natureza, acrescida, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

Isto tudo esclarecido, que se diga, há, ainda, outras questões que merecem ser levadas em consideração.

Do parágrafo 2º ao parágrafo 9º do artigo 3º, assim como na MP 2.158/01, encontram-se exclusões permitidas da base de cálculo das Contribuições apuradas no Sistema Cumulativo que não fariam nenhum sentido se essa as instituições financeiras continuassem sujeitas à incidência apenas sobre as receitas provenientes da prestação de serviços stricto sensu.

Outrossim, resgatando mais uma vez o arcabouço normativo histórico da Cofins, vê-se que a Lei Complementar nº 70/91, ao disciplinar de maneira ampla a incidência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, seu raio de alcance e fonte de financiamento das atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social, excluiu as instituições financeiras do pagamento da Contribuição e elevou a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por elas devida.

(...)

Não somente a Lei 9.718/98, mas outras medidas legislativas que se seguiram, como fazem exemplo a MP 2.158/01 e, mais tarde, as Leis 10.637/03 e 10.833/03, que introduziram o Sistema Não-Cumulativo das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, revisaram o Sistema de financiamento da Seguridade Social,

incluindo as instituições bancárias no rol de contribuintes sujeitos ao recolhimento da exação fiscal.

Veja-se. Se o que se discute é a possibilidade de que estejam extirpados do ordenamento jurídico todas as disposições normativas introduzidas pelo artigo 3º da Lei 9.718/98 e MP 2.158/01, então haveria de se estar faltando em exclusão total do pagamento da Cofins, uma vez que a revogação tácita do parágrafo único do artigo 11 da Lei Complementar 70/91 decorre das disposições introduzidas pelo artigo 3º da Lei 9.718/98 e MP 2.158/01.

Já no que concerne à alteração introduzida recentemente pela Lei 12.973/04 e a correspondente exposição de motivos, importante observar que se trata de uma inovação na definição da receita bruta que alcança a base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep, essas duas últimas, também quando calculadas no Sistema Não-Cumulativo de apuração. A exposição de motivos não deixa claro para qual desses tributos e contribuições estar-se-ia passando a tributar fato gerador novo, inaugural no mundo jurídico tributário. A despeito disso, não há como interpretar que a Lei tenha encerrado a questão da incidência ou não das Contribuições sobre o spread bancário para fato geradores anteriores a sua entrada em vigor. As manifestações colhidas da mais alta instância da jurisdição brasileira mostram que trata-se de um assunto em aberto, que será decidido apenas quando com o trânsito em julgado do Recurso Extraordinário nº 609096.

De resto, não será demais acrescentar que o vernáculo serviço, cujo produto da venda é base de cálculo das Contribuições, admite múltiplas concepções. No âmbito do Acordo Geral sobre Comércio e Serviços – GATS, por exemplo, o spread bancário é textualmente incluído no rol de atividades designadas como tal. De fato, não há como afirmar que a inclusão da atividade bancária no conceito de serviços seja uma violação a preceitos constitucionais ou ao ordenamento jurídico pátrio. A palavra serviço amolda-se muito bem às mais diferentes atividades.

Nesse sentido, considerando que o *caput* do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, foi reconhecido pelo STF como constitucional e que as receitas financeiras auferidas pelas instituições financeiras compõem a sua receita operacional típica, voto por NEGAR provimento ao recurso especial manejado pelo contribuinte, mantendo-se a exigência da multa de ofício, bem como o trâmite deste processo até o seu deslinde final, por se tratar de situação distinta da levada ao Poder Judiciário pelo ora Recorrente, esta restrita à inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

É como voto.

Rodrigo da Costa Pôssas

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Redator Designado

Designou-me a Presidência para a redação do acórdão em vista de o colegiado ter divergido do voto, muito bem estruturado diga-se de logo, do i. relator, que mantinha a decisão recorrida.

Devo começar registrando que também participei da votação do processo trazido pelo dr. Rodrigo como exemplo do posicionamento adotado por esta turma quanto às receitas financeiras das instituições financeiras. E ali também acompanhei o voto do dr. Ricardo, que manteve a autuação. Também registro que continuo tendo o posicionamento ali reiterado no sentido de que o conceito de faturamento das instituições financeiras, ao menos até que o STF diga diferente nos processos que lá aguardam julgamento com repercussão geral reconhecida, é o conjunto das atividades empresariais. No caso dos bancos, pois, incluem-se aí as receitas provenientes dos empréstimos concedidos - receitas financeiras sem sombras de dúvidas.

Mas esse posicionamento particular meu - ainda que represente entendimento consolidado no âmbito do STJ - só pode ser aplicado quando o contribuinte não possua decisão judicial que diga diferente. E é nisso que os dois processos divergem.

Realmente, no caso mencionado pelo dr. Rodrigo, a decisão judicial favorável do contribuinte continha uma ambiguidade conceitual tão flagrante que motivou voto contrário ao contribuinte mesmo de conselheira que normalmente não partilha aquele entendimento e dá provimento aos apelos dos bancos quanto à matéria¹.

A ambiguidade a que me refiro estava na afirmação de que a base de cálculo deveria ser entendida como "a receita da prestação de serviços, **ou seja**, a receita das atividades empresariais típicas". Já naquela oportunidade destaquei que não concordo com a equiparação aí indicada, mas, constando ela da própria decisão, nada restava senão reconhecer a incidência sobre as parcelas lá tributadas.

E essa ambiguidade talvez tenha decorrido, naquele caso, de o pedido do contribuinte ter-se limitado à declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718, considerando então indevido o alargamento, mas sem especificar com clareza que, com isso, aquela base de cálculo deveria ficar restrita às receitas de prestação de serviços e não alcançar as financeiras.

Mas aqui não há ambiguidade alguma.

Primeiramente no pedido quanto ao PIS (MS nº 2006.61.00.014234-O):

(...)

IV - DO PEDIDO

66. Face às razões acima expostas, as Impetrantes requerem:

a) a concessão de medida liminar para suspender, a partir do período-base de junho de 2.006, a exigibilidade da contribuição para o PIS sobre as demais receitas impostas pela Lei nº 9.718/98, que não as decorrentes da receita bruta da prestação de serviços; afastando em ambas as situações todo e qualquer ato da D. Autoridade Impetrada tendente à exigi-la nos moldes da Lei nº 9.718/98, notadamente os de inscrição na dívida ativa; inscrição no CADIN; e negativa de Certidão Positiva com efeitos de Negativa de Tributos Federais, até o julgamento definitivo deste writ;

b) a notificação da D. Autoridade Impetrada para apresentar suas informações nos termos do art. 7º da Lei nº 1.533/51; e

c) a concessão em definitivo da segurança para, relativamente ao período-base de junho de 2.006 e subseqüentes, garantir o direito líquido e certo das Impetrantes de recolher a contribuição para o PIS somente com base nas receitas provenientes da prestação de serviços, bem como de procederem à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de contribuição ao PIS desde junho de 2.001, nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002, acrescidos da taxa de juros SELIC, conforme determinado pela Lei nº 9.250, de 27.12.95, sem impedimento da Autoridade Fiscal de exercer a fiscalização sobre o procedimento efetuado.

E nesses exatos termos foi a liminar deferida:

(...)

FUNDAMENTO E DECIDO.

A Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, dispôs em seu art. 2º que as contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS serão calculadas com base no faturamento. Posteriormente, em seu art. 3º, estatuiu que faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, assim entendida 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.

Ocorre que a Constituição Federal, na redação original do art. 195, I, previa a contribuição dos empregadores incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro. Portanto, verifica-se que, ao prever a Lei 9.718/98 que faturamento corresponde à receita bruta, ampliou a base de cálculo constitucionalmente delimitada, porquanto faturamento corresponde tão somente ao resultado da venda de bens e serviços pela pessoa jurídica e o § 1º do art. 3º da lei referida determina a incidência sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

(...)

O Supremo Tribunal Federal, em 9 de novembro de 2005, no julgamento do Recurso Extraordinário 346.084, por maioria de

votos, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 3º, § 10, da Lei 9.718/98, cujo acórdão ainda não foi publicado.

Confira-se a notícia do julgamento inserta no Informativo nº 408, do Supremo Tribunal Federal:

"Concluído julgamento de uma série de recursos extraordinários em que se questionava a constitucionalidade das alterações promovidas pela Lei 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da COFIAIS e do PIS, cujo art. 3º, § 1º, define o conceito de faturamento ("Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. 11) § 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., — v. Informativos 294, 342 e 388. O Tribunal, por unanimidade, conheceu dos recursos e, por maioria, deu-lhes provimento para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98. Entendeu-se que esse dispositivo, ao ampliar o conceito de receita bruta para toda e qualquer receita, violou a noção de faturamento pressuposta no art. 195, I, É, da CF, na sua redação original, que equivaleria ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, conforme reiterada jurisprudência do STF. Ressaltou-se que, a despeito de a norma constante do texto atual do art. 195, I, É, da CF, na redação dada pela EC 20/98, ser conciliável com o disposto no art. 3º, do § 1º da Lei 9.718/97, não haveria se falar em convalidação nem recepção deste, já que eivado de nulidade original insanável, decorrente de sua frontal incompatibilidade com o texto constitucional vigente no momento de sua edição. Afastou-se o argumento de que a publicação da EC 20/98, em data anterior ao início de produção dos efeitos da Lei 9.718/97 — o qual se deu em 1º.2.99 em atendimento à anterioridade nonagesimal (CF, art. 195, § 6º) —, poderia conferir-lhe fundamento de validade, haja vista que a lei entrou em vigor na data de sua publicação (28.11.98), portanto, 20 dias antes da EC 20/98. Reputou-se, ademais, afrontado o § 4º do art. 195 da CF, se considerado para efeito de instituição de nova fonte de custeio de seguridade, eis que não obedecida, para tanto, a forma prescrita no art. 154, I, da CF ("Art. 154. A União poderá instituir: 1- mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;"). RE 357950/RS. rel. orla. Min. Marco Aurélio e RE

(...)

Diante do exposto, DEFIRO A LIMINAR para o fim de suspender a exigibilidade do crédito tributário no que tange ao alargamento da base de cálculo do PIS pelo art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/1988.

Destarte, não me parece plausível tomar apenas esse último trecho da decisão para entender, convenientemente, que a ela não explicitou que as receitas financeiras estariam

de fora da base de cálculo. Esse era o pedido a justificar a liminar; de não ter sido atendido somente poderia resultar o seu indeferimento.

Também importa reconhecer que a liminar não obstou a lavratura de auto de infração, o que, aliás, tampouco havia sido pedido pela empresa.

Mas se alguma dúvida ainda se pudesse levantar enquanto apenas existente a liminar, ela se esvai diante da sentença proferida (cf cópia juntada às fls 221 e ss dos autos):

*Isto posto julgo **PROCEDENTE** o pedido formulado e **CONCEDO** a segurança para afastar a incidência do artigo 3º, § 1º, da Lei 9718/98, garantindo aos impetrantes BANCO FIBRA S/A e FIBRA ASSET MANAGEMENT DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA a observância da Lei Complementar 7/70 no que se refere à base de cálculo do PIS, mantidas quanto ao mais, as disposições da Lei 9718/98,, bem como para reconhecer às impetrantes o direito à compensação das quantias comprovadamente pagas "a maior" do PIS, a partir de junho de 2001, com tributos vincendos administrados pela Receita Federal, observadas as disposições da Lei 9.430/96 e demais atos normativos expedidos pela Receita Federal, incidindo os juros e correção monetária previstos na fundamentação, que ficam fazendo parte integrante deste dispositivo.*

Na fundamentação de sua sentença, aduzira, mais uma vez, o magistrado:

(...)

No mérito.

A Constituição Federal recepcionou o arcabouço legislativo da contribuição para o PIS (Programa de Integração Social), dispondo em seu artigo 239 que "A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar n. 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar n. 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 39 deste artigo".

*A Lei Complementar 7/70, por sua vez, elencava o • **faturamento** da empresa como base de cálculo da contribuição para o PIS (artigo 32, b). É certo que o conceito de faturamento não vem explicitado na Lei 7/70, mas a Lei Complementar 70/91, que veicula a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), cuja base de cálculo também é o faturamento, dispõe :*

*"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 serviços de qualquer natureza" (grifei).*

Portanto, o faturamento da empresa, na dicção legal, compreende : a) venda de mercadorias; b) venda de mercadorias e serviços; c) venda de serviços de qualquer natureza. Excluídas estão, pois, outras receitas da empresa, dentre as quais se incluem as financeiras, que a Lei 9718/98 procurou alcançar.

O TRF manteve (cf. cópias às fls. 280 e ss dos autos), basicamente, esse entendimento, apenas "corrigindo" a sentença no que tange à observância da Lei 9.715 e não da LC 7/70, mas mantendo o reconhecimento da inconstitucionalidade postulada.

E é essa decisão que aguarda pronunciamento do STF.

No que tange à COFINS, a situação não é diferente. A empresa impetrou outro MS (nº 2006.61.00.014235-1), em que, igualmente, postula a inconstitucionalidade da Lei 9.718 e a consequente obrigação de recolher a contribuição sobre a base determinada pela Lei Complementar 70/91

IV - DO PEDIDO

77. Face às razões acima expostas, as Impetrantes requerem:

a) a concessão de medida liminar para, relativamente ao período base de junho de 2.006 e subseqüentes, suspender a exigibilidade da contribuição sobre o faturamento COFINS, afastando todo e qualquer ato da D. Autoridade Impetrada tendente à exigi-la nos moldes da Lei nº 9.718/98, com as alterações promovidas pelo artigo 18 da Lei nº 10.684/2003, notadamente os de inscrição na dívida ativa; inscrição no CADIN; e negativa de Certidão Positiva com efeitos de Negativa de • Tributos Federais, até o julgamento definitivo deste writ;

b) a notificação da D. Autoridade Impetrada para apresentar suas informações nos termos do art. 7º da Lei nº 1.533/51; e

c) a concessão em definitivo da segurança para, relativamente ao período-base de junho de 2.006 e subseqüentes, garantir o direito líquido e certo das Impetrantes de não efetuarem o recolhimento da COFINS, conforme estipulado no artigo 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações promovidas pelo artigo 18 da Lei nº 10.684/2003, ou, ao menos, recolhê-la sobre as receitas advindas da prestação de serviços, bem como de procederem à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de COFINS desde junho de 2.001, nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002, acrescidos da taxa de juros SELIC, conforme determinado pela Lei nº 9.250, de 27.12.95, o que não impede que a Autoridade Fiscal exerça a fiscalização sobre o procedimento efetuado.

Também de forma semelhante ao outro processo, neste a sentença é ainda mais clara quanto à base de cálculo a ser observada:

III - Diante do exposto, JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE o pedido e CONCEDO EM PARTE A SEGURANÇA para o fim de reconhecer o direito líquido e certo da Impetrante de não ser compelida ao recolhimento da

contribuição para a COFINS, nos moldes do artigo 30, § 1º, da Lei 9718/98 em razão do inconstitucional alargamento da base de cálculo, a partir da competência de fevereiro de 1999, devendo, contudo, quando do recolhimento da exação em tela, observar a base de cálculo prevista na Lei Complementar 70/91, ficando mantidas quanto ao mais, as disposições da Lei 9718/98. Fica reconhecido à impetrante, o direito a compensação, dos valores indevidamente recolhidos, a partir de junho de 2001, conforme artigo 74 da Lei nº 9.430/96, acrescidos da taxa SELIC, após o trânsito em julgado da sentença (art. 170— A do CTN).

Neste último, até a data em que oferecida impugnação parece não ter havido manifestação do TRF.

Em suma, aqui, em ambas as decisões, não há "ou seja": elas não permitem incluir as receitas financeiras, as decisões não são omissas sobre isso, as decisões **expressamente** determinam sua exclusão das bases de cálculo e as limitam à receita da prestação de serviços, exatamente como postulava o sujeito passivo.

Destarte, a autuação deveria dizer por que, no entender da autoridade responsável, todas as "receitas operacionais" da empresa compõem a base de cálculo nos termos das decisões proferidas (dado que o lançamento não foi feito para prevenir decadência).

Nem o disse o lançamento, nem o disseram as decisões que o mantiveram.

Mas isso, a meu ver, não o torna imprestável. Com efeito, tendo ambas as decisões liminares determinado a suspensão de exigibilidade do crédito decorrente da majoração introduzida pela Lei 9.718, e não sendo elas ainda definitivas, a autuação produz mesmo o efeito acima indicado: previne a decadência quanto ao crédito tributário que passará a ser devido se o contribuinte vier a ser derrotado em sua disputa judicial, isto é, se, em instância final, restar prevalente o entendimento do ex-ministro Peluso e todas as receitas operacionais compuserem mesmo a base de cálculo das contribuições.

As consequências obrigatórias são:

- a) o crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, em observância ao art. 151, IV do CTN;
- b) descabe a multa lançada, por força do que dispõe o art. 63 da Lei 9.430/96.

Sendo esse o pedido - alternativo - do contribuinte, a ele dei provimento, tendo a honra de ser acompanhado pela maioria do colegiado.

E esse é o acórdão que me coube redigir.

Júlio César Alves Ramos