



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

Processo nº 16327.720086/2013-71
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-001.321 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 23 de maio de 2018
Assunto COFINS Instituição Financeira
Recorrente CHINA CONSTRUCTION BANK (BRASIL) BANCO MULTIPLO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, vencido o conselheiro Marcelo Giovani Vieira, que negou provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laércio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **16-48.656**, proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo I (SP), que assim relatou o feito:

Trata-se de ação fiscal realizada na empresa em epígrafe com a lavratura de auto de infração da contribuição para a COFINS (fls. 112-116) e o PIS (fls. 117-122), relativo ao ano-calendário 2008, com os enquadramentos legais e valores a seguir discriminados:

Demonstrativo da COFINS

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Contribuição	Art. 1º e 2º da LC 70/91, Art. 2º da Lei 9.718/98	35.995.870,38
Juros de Mora (calculados até 03/2012)	Art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96	15.768.378,31
Multa proporcional	Art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/07	26.996.902,80
Total	-	78.761.151,49

Demonstrativo do PIS

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Contribuição	Art. 1º da LC 7/70, Arts. 2º, inciso I, e 9º da Lei 9.715/98, Art. 2º da Lei 9.718/98, inciso V do art. 72 da CF c/c art. 279 do RIR/ 99	5.847.026,03
Juros de Mora (calculados até 03/2012)	Art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96	2.561.277,23
Multa proporcional	Art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/07	4.385.269,54
Total	-	12.793.572,80

DA AUTUAÇÃO

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 106-111), a autoridade fiscal verificou o quanto segue.

1. Descrição dos fatos Ação judicial – PIS O contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 2005.61.00.027661-2 requerendo a liminar para, relativamente ao período-base de novembro de 2005 e subsequentes, recolher a contribuição para o PIS, nos termos da Lei Complementar nº 7/70, afastando-se a aplicação da Lei nº 9.701/98 bem como da Lei nº 9.718/98 e a concessão em definitivo da segurança para garantir o direito líquido e certo da impetrante de não efetuar o recolhimento da exação, conforme estipulado pelo art. 3º da Lei nº 9.718, e sim recolhê-la sobre as receitas advindas da prestação de serviços. Requer, outrossim, o direito de procederem à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS, desde novembro de 2000.

A liminar foi indeferida, cuja decisão foi alvo de agravo, ao qual foi dado provimento.

Posteriormente, foi concedida parcialmente a ordem afastando a aplicação do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 e permitindo ao contribuinte o recolhimento da contribuição ao PIS com base na receita bruta operacional definida pela legislação do imposto de renda.

O contribuinte entrou com pedido de antecipação de tutela, o qual foi indeferido.

A União apresentou agravo de instrumento contra a decisão que recebeu o seu recurso de apelação apenas no efeito devolutivo, porém a suspensão pleiteada foi indeferida.

Ação judicial - COFINS O contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 2005.61.00.027662-4 requerendo a liminar para, relativamente ao período-base de novembro de 2005 e subsequentes, suspender a exigibilidade da contribuição sobre o faturamento - COFINS, nos moldes da Lei nº 9.718/98, com as alterações promovidas pelo art. 18 da Lei nº 10.684/2003 e a concessão em definitivo da segurança para garantir o direito líquido e certo das impetrantes de não efetuarem o recolhimento da exação, conforme estipulado pelo art. 3º da Lei nº 9.718, com as alterações acima citadas, ou recolhê-la sobre as receitas advindas da prestação de serviços. Requer, outrossim, o direito de procederem à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de COFINS, desde novembro de 2000.

A liminar foi deferida, baseada na Súmula nº 276 do STJ — "as sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas de Cofins, irrelevante o regime tributário adotado", suspendendo a exigibilidade da COFINS, nos termos exigidos pela Lei nº 9.718/98. Esta liminar foi objeto de recurso de Agravo de Instrumento por parte da União, cujo seguimento restou negado.

No julgamento do mérito foi proferida decisão assegurando ao contribuinte "o direito de não recolher a COFINS sobre receitas que não resultem da venda de mercadoria, prestação de serviços ou combinação de ambos, conforme previsão do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98".

Foram opostos Embargos de Declaração pelo contribuinte aduzindo ser descabida a sujeição da sentença supracitada ao reexame necessário, os quais foram rejeitados pela MM Juíza Federal.

Sobreveio Recurso de Apelação da União e contra-razões da impetrante. O autuante transcreve parte do item 3, da ementa do Acórdão da Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da Terceira Região datado de 28/08/2008, cuja decisão permanece inalterada:

"Portanto, fica afastada a incidência do impugnado § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 para toda e qualquer empresa, quanto à COFINS, contribuição que deve ser recolhida nos termos da legislação anterior, sem esta alteração do conceito de faturamento reputada inconstitucional."

Procedimento adotado pelo contribuinte Utilizando as decisões judiciais anteriormente transcritas, o contribuinte, a partir de novembro de 2005, vem recolhendo o PIS e a COFINS incidentes apenas sobre a receita de prestação de serviços, que abrange apenas a conta do razão 7.1.7.00.00.9 - Rendas de prestação de serviços.

As seguintes receitas operacionais e não operacionais não foram oferecidas à tributação do PIS e da COFINS, pois foram consideradas pelo contribuinte como suspensas pelos mandados de segurança:

7.1.1.00.00.1 - Rendas de operações de créditos 7.1.3.00.00.0 - Rendas de câmbio 7.1.4.00.00.0 - Rendas de aplicação interfinanceira de liquidez 7.1.5.00.00.3 - Rendas de título de renda fixa 7.1.8.00.00.2 - Rendas de Participações 7.1.9.00.00.5 - Outras receitas operacionais 7.3.0.00.00.0 - Receitas não operacionais No ano-calendário de 2008, a soma das receitas oferecidas à tributação (R\$ 41.474.816,09) corresponde a apenas 0,66% do total de receitas auferidas pelo contribuinte no período (R\$ 6.240.100.301,43).

Ressalta a fiscalização que, o contribuinte não declarou os valores suspensos em DCTF.

2. Da análise dos fatos e do direito Ambas as decisões mantiveram a aplicação da Lei nº 9.718/98 e afastaram apenas a incidência do § 1º do artigo 3º da referida lei.

A Lei nº 9.718/98 será aplicada integralmente na determinação das alíquotas, adições e exclusões a serem realizadas à base de cálculo do PIS e da COFINS, porém a definição da base de cálculo foi especificada pela justiça, a qual manteve, em suma, a legislação vigente anterior.

A justiça determinou que o PIS deveria incidir sobre a receita bruta operacional definida pela legislação do imposto de renda, que é justamente a redação do inciso V do artigo 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias:

"V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970; devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual - será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 a 1995, bem assim nos períodos de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997 e de 1º de julho de 1997 a 31 de dezembro de 1999, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária posterior, **sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda** e proventos de qualquer natureza. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 17, de 1997") (grifos do autuante)

A receita bruta operacional está definida no artigo 279 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/99):

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Quanto à COFINS, a justiça determinou que ela deveria ser recolhida nos termos da legislação anterior, portanto aplica-se o artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91.

As bases de cálculos de PIS e COFINS ficaram assim definidas:

a) PIS - O produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados é o resultado auferido nas operações de conta alheia.

b) COFINS - a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Como o contribuinte é uma instituição financeira e apenas presta serviços, deve-se entender qual o tipo de serviço prestado, para se determinar sobre quais receitas incidem o PIS e a COFINS.

O Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007 foi elaborado em resposta à consulta elaborada pela SRF acerca da natureza jurídica das receitas decorrentes das atividades do setor financeiro e de seguros (cópia integral às fls. 83-105).

A autoridade fiscal destaca do Parecer, os seguintes itens:

1) O conceito de Instituição Financeira como pessoas jurídicas públicas ou privadas que tenham como atividade principal ou acessória a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valores de propriedade de terceiros (Itens 20 e 21);

2) O "spread" bancário é a remuneração recebida pela aludida intermediação, ou seja, é a diferença entre o que o banco paga para captar numerário e o valor cobrado quando do empréstimo a quem o procura (Item 29);

3) A decisão do STF de submeter as atividades bancárias à disciplina do código de defesa do consumidor, que delimita o serviço como qualquer atividade fornecida ao mercado de consumo, mediante remuneração, inclusive as de natureza bancária, financeira, de crédito e securitária. Restando claro que a atividade bancária é constituída por serviços que são disponibilizados aos clientes, dentre os quais se inclui a intermediação financeira (Itens 31 e 32);

4) O item 5 do Anexo sobre Serviços Financeiros do Acordo Geral sobre Comércio e Serviços (GATS), firmado na Rodada Uruguai do GATT (1994) e promulgado pelo Decreto nº 1.355/94, caracterizou que o conceito de serviços compreende a totalidade das atividades desenvolvidas pelas instituições financeiras em torno do seu objeto social legalmente tipificado (item 35);

5) A aplicação do GATS como instrumento legal de definição de serviços bancários (Itens 38 a 49).

Diante do exposto e da leitura do inteiro teor do Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007, a fiscalização adotou as conclusões apontadas nas alíneas "h" e "j" do item 65 e do item 66 do referido Parecer:

65.(...)

h) serviços para as instituições financeiras abarcam as receitas advindas da cobrança de tarifas (serviços bancários) e das operações bancárias (intermediação financeira);

j) as afirmações contidas nas letras "h" e "i" decorrem: do princípio da universalidade na manutenção da seguridade social (caput do artigo 195 da CR/88), do princípio da capacidade contributiva (§ 1º do art. 145 da CR/88), do item 5 do Anexo sobre Serviços Financeiros do

GATS e promulgação pelo Decreto nº 1.355, de 30.12.94 (art. 98 do CTN), do inciso III do art. 2º da LC nº 116, de 2003 e dos arts. 3º, § 2º e 52 do CDC.

66. Têm-se, então que a natureza das receitas decorrentes das atividades do setor financeiro e de seguros pode ser classificada como serviços para fins tributários, estando sujeita à incidência das contribuições em causa, na forma dos arts. 2º, 3º, caput e nos §§ 5º e 6º do mesmo artigo, exceto no que diz respeito ao "plus" contido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, considerado inconstitucional por meio do Recurso Extraordinário 357.950-9/RS e dos demais recursos que foram julgados na mesma assentada.

Pelas conclusões acima expostas, os serviços prestados por uma instituição financeira englobam as cobranças de tarifas, bem como as operações de intermediação financeira.

Não pode prosperar o entendimento adotado pelo contribuinte de recolher o PIS e a COFINS incidentes apenas sobre a receita de cobrança de tarifas.

3. Valores tributáveis A autoridade lançadora elaborou demonstrativo de apuração do PIS Tributável e COFINS Tributável utilizando a base de cálculo do demonstrativo apresentado pelo contribuinte, que englobava todas as receitas (operacionais e não operacionais), bem como todas as exclusões, deduções e adições previstas em lei, excluindo, também, os valores das receitas não operacionais (fls. 110-111).

DA IMPUGNAÇÃO O contribuinte foi cientificado da autuação em 29/01/2013 (fls.112 e 117) e apresentou em 28/02/2013, a impugnação de fls. 127-145, acompanhada dos documentos de fls. 146-426, cujas alegações se resumem a seguir.

Dos fatos Afirma o impugnante que ajuizou duas ações distintas visando ao afastamento da cobrança do PIS e da COFINS nos moldes prescritos pela Lei nº 9.718/98, especialmente quanto à base de cálculo definida no seu artigo 3º, sendo que, no MS/PIS, pugna-se pelo direito ao recolhimento do PIS com base na Lei Complementar nº 7/70, e, no MS/COFINS, busca-se ver garantido o direito de recolher a COFINS de acordo com a LC nº 70/91.

Em ambos os Mandados de Segurança, pugna-se para que as contribuições sejam apuradas com base na receita decorrente da prestação de serviços, exclusivamente, afastando-se a ilegítima ampliação da base de cálculo prescrita no §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Com relação à COFINS, desde 2006, o impugnante encontra-se legalmente autorizado a não recolher a contribuição na forma do §1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98, sendo lhe garantido apurá-la sobre as receitas que resultem, exclusivamente, de prestação de serviços.

Quanto ao PIS, desde 2008, o impugnante conta com ordem judicial para apurar o PIS nos termos da LC nº 7/70, isto é, mediante a aplicação da alíquota de 5% sobre o valor devido a título de IRPJ do

respectivo exercício, estando afastada a apuração na forma da Lei nº 9.718/98.

A despeito das decisões judiciais em tela, a autoridade fiscal lavrou os AI em tela, a pretexto de prevenir a decadência, exigindo as parcelas de PIS e COFINS sub judice, inexigíveis por ordem judicial (ainda vigente), e impondo multa de ofício e juros de mora, olvidando-se da suspensão de exigibilidade do crédito tributário em cobrança.

Do direito Preliminarmente, destaca o requerente que a impugnação apresentada merece ser conhecida, pois trata de matéria diferente daquela sujeita à alçada do Poder Judiciário.

Afirma que o objeto dos Mandados de Segurança é a incidência das contribuições na forma estabelecida pela Lei nº 9.718/98, especialmente quanto à base de cálculo definida no seu artigo 3o, sendo que, no MS/PIS, pugna-se pelo direito ao recolhimento do PIS com base na LC nº 7/70, e, no MS/COFINS, busca-se ver garantido o direito de recolher a COFINS de acordo com a LC nº 70/91.

Por sua vez, a presente impugnação visa demonstrar (i) o descabimento da multa de ofício imposta; e (ii) a insubsistência dos AI por perpetrarem violação à coisa julgada formada nos autos dos Mandados de Segurança.

Do descabimento da multa de ofício Alega o contribuinte que os créditos tributários exigidos estão com exigibilidade suspensa por força das sentenças proferidas nos autos dos Mandados de Segurança, e nos termos o artigo 63, caput, da Lei nº 9.430/96.

Afirma estar provado que, relativamente à COFINS, em 18/01/2006, foi concedida liminar suspendendo a exigibilidade do aludido tributo na forma do §1º, do art. 3o da Lei nº 9.718/98, a qual foi confirmada pela sentença concessiva da segurança, em 26/04/2006, que permanece hígida até o presente momento.

Com relação ao PIS, também, em 08/03/2006, foi proferida decisão em agravo de instrumento concedendo a antecipação de tutela para assegurar o afastamento da aplicação do §1º, do art. 3o da Lei nº 9.718/98 e garantir o direito do impugnante ao recolhimento com base na LC nº 7/70, também foi confirmado pela sentença concessiva de segurança proferida no MS/PIS, em 30/06/2008, válida até os dias atuais.

Aduz a impossibilidade da aplicação da multa de ofício diante da existência de decisões judiciais proferidas anteriormente à lavratura da presente autuação, sendo aplicável as disposições do artigo 63 da Lei nº 9.430/96.

Da sujeição do PIS à sistemática da LC nº 7/70 “in casu” O contribuinte também argumenta que a multa aplicada em relação ao PIS deve ser excluída, uma vez que, a exigência em tela apóia-se na Lei nº 9.718/98, enquanto que o impugnante conta com decisão judicial que lhe garante a apuração e o recolhimento do PIS com base na LC nº 7/70.

Alega que diferentemente do alegado pela fiscalização, a sentença proferida nos autos do MS/PIS reconheceu a inconstitucionalidade da incidência do PIS sobre receitas diversas daquelas advindas da prestação de serviços, da venda de mercadorias ou da combinação de ambos e assegurou o direito do impugnante à apuração do PIS com fundamento na LC nº 7/70, que, relativamente às instituições financeiras, define como base de cálculo o valor do IRPJ devido no respectivo exercício, Caso a autoridade fiscal pretendesse, ainda que injustificadamente, lançar pretensão crédito tributário de PIS calculado de forma diversa daquela definida pela sentença proferida, somente poderia fazê-lo consignando a suspensão da exigibilidade e, consequentemente, sem a imposição de multa de ofício.

Da violação à coisa julgada perpetrada pelos AI em testilha De acordo com o impugnante, as sentenças do MS/PIS e MS/COFINS afastam a incidência do PIS e da COFINS sobre outras receitas que não aquelas decorrentes da prestação de serviços, da venda de mercadorias ou da combinação de ambos, por reconhecido vício de inconstitucionalidade.

Trata-se de decisorio irreformável em vista do trânsito em julgado que se operou diante da ausência de contestação pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Afirma ser fato, que se formou coisa julgada acerca da inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98.

Alega o interessado que a coisa julgada, ao lado do direito adquirido e do ato jurídico perfeito, por estar inserida em nossa Constituição no artigo 5º, é princípio que tutela os direitos e garantias fundamentais.

Argumenta que qualquer rediscussão sobre as bases de cálculo do PIS e da COFINS definidas em Juízo, jamais deveria se dar por meio de auto de infração lavrado com base em interpretação equivocada da autoridade lançadora.

O impugnante aduz que estão incluídas no conceito de faturamento as receitas vinculadas ao objeto social da empresa desde que oriundas da venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, do que, por si só, excluem-se as receitas decorrentes de atividades financeiras.

Ressalta que as instituições financeiras prestam serviços sujeitos à incidência do PIS e da COFINS, conforme levantamento da FEBRABAN, que coletou dados fornecidos pela Receita Federal. As entidades financeiras, dentre as quais o impugnante, foram as terceiras maiores contribuintes do PIS e da COFINS entre janeiro e julho de 2009, mesma posição ocupada nos anos de 2008, 2007 e 2006.

Sendo assim, não há que se falar em inocuidade da cobrança do PIS e da COFINS caso sejam exigidos somente sobre as receitas de prestação de serviços do impugnante..

Aduz o contribuinte que mister se faz a manutenção do entendimento assegurado pela ordem judicial transitada em julgado, qual seja, o de que o faturamento corresponde ao produto da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e serviços de qualquer natureza, sem a inclusão das receitas financeiras.

Requer seja determinado o cancelamento da autuação em tela, em razão da violação a coisa julgada perpetrada pelos presentes AI, haja vista que foram consideradas na composição da base de cálculo do PIS e da COFINS receitas diversas daquelas advindas da venda de mercadorias, da venda de mercadorias e serviços e prestação de serviço de qualquer natureza.

É o relatório.

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2008 LANÇAMENTO. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. INOCORRÊNCIA.

Verificando-se que o lançamento efetuado pela fiscalização não abrangeu a suspensão de exigibilidade obtida em sentença nos autos do mandado de segurança impetrado pelo contribuinte, o crédito tributário lançado não se encontra com sua exigibilidade suspensa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2008 LANÇAMENTO. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. INOCORRÊNCIA.

Verificando-se que o lançamento efetuado pela fiscalização não abrangeu a suspensão de exigibilidade obtida em sentença nos autos do mandado de segurança impetrado pelo contribuinte, o crédito tributário lançado não se encontra com sua exigibilidade suspensa.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2008 MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Constatado que os presentes lançamentos não se encontram com a sua exigibilidade suspensa, não são aplicáveis ao caso, as disposições contidas no artigo 63 da Lei nº 9.430/96, mantendo-se a multa de ofício lançada por expressa previsão legal.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido, formulando os seguintes pedidos:

- i) Seja reconhecida a necessidade de exclusão da multa cominada, face à suspensão da exigibilidade do crédito tributário ora exigido, promovida pelas decisões proferidas (e plenamente vigentes) nos autos dos Mandados de Segurança;*
- ii) Seja determinado o cancelamento da autuação em tela, em razão da violação à coisa julgada perpetrada pelos presentes AI, haja vista que foram consideradas na composição da base de cálculo do PIS e da COFINS receitas diversas daquelas advindas da venda de mercadorias, da venda de mercadorias e serviços e prestação de serviço de qualquer natureza;*
- iii) Subsidiariamente, seja determinado o sobrestamento do presente feito até o julgamento do RE nº 609.096, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do CARF.*

O feito foi inicialmente distribuído à 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção deste CARF, que proferiu, em 28 de janeiro de 2015, acórdão de nº 3403-003.509, com o seguinte resultado de julgamento:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em relação à COFINS, em não tomar conhecimento do recurso em função de concomitância com o processo judicial, afastando-se a multa de ofício. Vencido o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida, que negou provimento na íntegra. Por maioria de votos, em relação à contribuição para o PIS/PASEP, negou-se provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Ivan Allegretti (relator) e Domingos de Sá Filho, que entenderam pela concomitância com o afastamento da multa de ofício. Designado o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

Houve a oposição de Embargos de Declaração pelo contribuinte, que foram rejeitados pela turma julgadora (Acórdão nº 3401003.077, de 27 de janeiro de 2016).

Tanto o Contribuinte como a Procuradoria da Fazenda Nacional interpuseram Recurso Especial, que foram julgados pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais por meio do Acórdão nº 9303-005.471, de 27 de julho de 2017, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano calendário: 2008 ASSUNTO: PROCESSO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO. CONCOMITÂNCIA. OBJETOS DIVERSOS. INEXISTÊNCIA.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial contra a Fazenda, antes ou após a autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas. Não sendo idênticos os objetos, não há como reconhecer configurada a concomitância entre os processos judiciais e administrativos.

PROCESSO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO. CONCOMITÂNCIA NÃO RECONHECIDA.

Não reconhecida a concomitância entre os processos judicial e administrativo pelo Colegiado ad quem, devem os autos retornar ao Colegiado a quo para que aprecie o mérito do litígio.

SOBRESTAMENTO DO PROCESSO JUDICIAL PELO TRIBUNAL INFERIOR. ESFERA ADMINISTRATIVA. NÃO VINCULAÇÃO.

A decisão do presidente ou do vice-presidente do tribunal que determina o sobrestamento de recurso extraordinário ou recurso especial não vincula o julgamento na esfera administrativa. Trata-se de decisão desprovida de conteúdo judicial, cujo reexame pode ser deflagrado por mero requerimento da parte, nos termos do CPC/2015.

Recurso Especial do Procurador provido em parte.

Recurso Especial do Contribuinte negado.

Assim por maioria de votos, a Turma Julgadora afastou a concomitância e determinou o "retorno dos autos ao colegiado de origem, para que se prossiga na análise do mérito do litígio objeto dos autos de infração do PIS e da Cofins".

Tendo em vista que o Relator original do feito não mais integra este colegiado, e tendo sido extinta a Turma original, os autos foram livremente redistribuídos entre as Turmas Ordinárias da 3ª Seção de Julgamento e a mim designados por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Inicialmente, entendo necessário esclarecer e delimitar o presente julgamento.

Como se verifica pelo relato dos fatos, o presente feito decorre de Auto de Infração lavrado para a exigência tanto do PIS, como da COFINS.

O Resultado do julgamento proferido em sede de Recurso Voluntário foi o seguinte:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em relação à COFINS, em não tomar conhecimento do recurso em função de concomitância com o processo judicial, afastando-se a multa de ofício. Vencido o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida, que negou provimento na íntegra. Por maioria de votos, em relação à contribuição para o PIS/PASEP, negou-se provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Ivan Allegretti (relator) e Domingos de Sá Filho, que entenderam pela concomitância com o afastamento da multa de ofício. Designado o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

Não obstante, a parte dispositiva do acórdão proferido pela CSRF constou o parcial provimento "para que os autos retornem à Câmara baixa, a fim de que, ultrapassada a questão aqui dirimida, prossiga na **análise do mérito do litígio objeto dos autos de infração do PIS e da Cofins**".

Com a devida vênia ao i. Relator do Recurso Especial, presidente desta Turma Ordinária, entendo que a parte dispositiva encontra-se equivocada, posto que dissonante do próprio resultado do julgamento e dos elementos dos autos.

Confira-se.

O primeiro acórdão proferido por Turma Ordinária deste CARF proferiu julgamento, em relação à **(i) COFINS**, por não conhecer do Recurso Voluntário em razão da concomitância, e, quanto ao **(ii) PIS**, pela negativa de provimento do Recurso Voluntário.

O referido acórdão foi submetido à exame pela Câmara Superior por força de Recurso Especial da Fazenda Nacional e Recurso Especial do Contribuinte.

A Fazenda Nacional, em seu Recurso Especial, requereu, exclusivamente, que "deve-se afastar a concomitância com a ação judicial relativa à **COFINS**, retornando-se os autos para julgamento do recurso voluntário que não foi conhecido pela turma a quo".

Já o Contribuinte, em seu Recurso Especial, requereu o "provimento ao Recurso Voluntário em maior extensão, mediante o afastamento da multa de ofício vinculada ao PIS e a exclusão das receitas não decorrentes de prestação de serviços, em especial aquelas de natureza financeira, da base de cálculo dos lançamentos".

Assim, o Recurso Especial da Fazenda Nacional, provido parcialmente pela CSRF, estava delimitado ao Auto de Infração de COFINS. Apenas o Recurso Especial do Contribuinte abordava a questão relativa ao PIS e este foi improvido pela Turma Julgadora.

Com efeito, o primeiro acórdão prolatado por Turma Ordinária deste CARF entendeu haver concomitância exclusivamente no que diz respeito aos valores lançados à título de COFINS. Com relação à contribuição ao PIS, houve julgamento de mérito pela Turma Ordinária, que concluiu pela negativa de provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Redator designado, Rosaldo Trevisan:

É de se concluir, assim, que: (a) o provimento judicial obtido no caso concreto silenciou em relação à abrangência do que seriam receitas de prestação de serviços e venda de mercadorias das instituições financeiras (e, por exclusão, do que seriam "receitas financeiras" de instituições financeiras) para fins de tributação pela Contribuição para o PIS/PASEP; e (b) a discussão sobre a inclusão das receitas auferidas por instituições financeiras no conceito de faturamento, para fins de incidência da Contribuição para o PIS/PASEP, não se confunde com o debate envolvendo a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, como já reconheceu o STF.

Inexistindo concomitância, e sendo devidos os valores constantes da autuação, não havia provimento judicial ou dispositivo normativo apto a afastar a multa de ofício. É preciso recordar que o provimento judicial (provisório) obtido se refere a assunto diverso do discutido no presente processo administrativo. Assim, procedente o lançamento efetuado, não havendo que se falar em prevenção da decadência (em relação a matéria que sequer foi provocada perante o Poder Judiciário).

Pelo exposto, divirjo do relator para negar provimento ao recurso voluntário apresentado, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP (inclusive no que se refere à multa de ofício decorrente).

Essa dualidade foi inclusive destacada pelo d. Relator dos Recursos Especiais em seu voto vencedor:

"a Câmara baixa reconheceu a concomitância entre os processos judiciais e o administrativo apenas em relação à Cofins, afastando, de consequente, a incidência da multa de ofício, mas não em relação ao PIS, consoante restou consignado no voto vencedor do Conselheiro Rosaldo Trevisan, motivo por que, no ponto, negou provimento ao recurso voluntário" Os excertos transcritos, portanto, deixam claro que foi submetido à esta Turma julgadora exclusivamente o litígio relativo à COFINS, uma vez que apenas quanto a esta contribuição o Recurso Voluntário do contribuinte deixou de ser conhecido em razão da concomitância.

A parcela relativa à contribuição ao PIS já teve julgamento de mérito por Turma Ordinária deste CARF, com a negativa de provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte. Desse modo, incabível nova análise por esta Turma Julgadora.

Feito tal esclarecimento, segue-se à análise do Recurso Voluntário apresentado.

A questão de mérito debatida nos presentes autos é de amplo conhecimento: composição da base de cálculo da COFINS para as instituições financeiras quando submetidas ao regime cumulativo da Lei nº 9.718/98.

O art. 3º da citada Lei nº 9.718/98 teve sua inconstitucionalidade parcialmente declarada pelo Supremo Tribunal Federal, que invalidou a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS de "faturamento" para "receita". A partir disso, consolidou-se o entendimento de que as receitas financeiras percebidas por pessoas jurídicas, por não serem consideradas faturamento (decorrente da prestação de serviços ou venda de mercadorias), não podem ser incluídas na base de cálculo das referidas contribuições.

A questão não encerrou as discussões relativas à incidência do PIS e da COFINS para as instituições financeiras, que tem por essência a obtenção de receitas financeiras operacionais, nos termos da própria regulamentação do BACEN. Não obstante, também realizam operações financeiras não operacionais, sendo estas, de fato, excluídas dos conceitos de faturamento nos termos da decisão do STF.

Não divirjo de tal posicionamento, uma vez que a atividade operacional das instituições financeiras são essencialmente geradoras de receita financeira.

Tanto é assim que o STF reconheceu a necessidade de se avaliar, especificamente quanto às instituições financeiras, quais são as receitas financeiras passíveis de exclusão da base de cálculo das contribuições, ao submeter à repercussão geral no RE nº 609.096:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. INCIDÊNCIA. RECEITAS FINANCEIRAS DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. CONCEITO DE FATURAMENTO. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

(RE 609096 RG, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 03/03/2011, DJe-080 DIVULG 29-04-2011 PUBLIC 02-05-2011 EMENT VOL-02512-01 PP-00128)

Logo, necessário se faz analisar detidamente a natureza das receitas financeiras obtidas de modo a delimitar quais delas devem ou não compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Na hipótese dos autos, é de se salientar que, muito embora a Contribuinte possua decisão nos autos Mandado de Segurança nº 2006.61.00.0142351 reconhecendo a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da COFINS, esta não lhe garante a exclusão de toda e qualquer receita financeira obtida, mas, tão-somente daquelas não compreendidas no conceito de faturamento.

E, como delimitado pelo acórdão proferido por ocasião do julgamento do Recurso Especial do Fazenda Nacional ao afastar a concomitância com a referida ação

mandamental, esta não tem por escopo o exame da natureza de cada uma receitas, devendo tal exame ser feito nos autos do presente procedimento.

Pois bem. Na hipótese dos autos, a abertura das receitas da Contribuinte se deu do seguinte modo:

A Contribuinte ofereceu à tributação exclusivamente a seguinte conta contábil:

7.1.7.00.00.9 - Rendas de prestação de serviços

Entendeu a Fiscalização, contudo, que as seguintes contas contábeis deixaram de ser tributadas pela Recorrente de modo indevido, exigindo sobre elas a COFINS devida:

7.1.1.00.00.1 - Rendas de operações de créditos

7.1.3.00.00.0 - Rendas de câmbio

7.1.4.00.00.0 - Rendas de aplicação interfinanceira de liquidez

7.1.5.00.00.3 - Rendas de título de renda fixa

7.1.8.00.00.2 - Rendas de Participações

7.1.9.00.00.5 - Outras receitas operacionais

7.3.0.00.00.0 - Receitas não operacionais

A fundamentação, tanto da autuação, como do acórdão recorrido para a manutenção da exigência tributária em questão é o Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007, que teve o seguinte trecho transcrito pela DRJ:

Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007 PIS/PASEP e COFINS. Base de Cálculo das contribuições devidas pelas instituições financeiras e seguradoras após o julgamento do RE 357.950-9/RS.

(...)

32. Dessa forma, fica claro que a atividade bancária é constituída por serviços que são disponibilizados aos clientes, dentre os quais se inclui a intermediação financeira. Efetivamente, o ponto fundamental do presente trabalho é possuir a clara avaliação do que se pode considerar serviço para fins tributários. Assim, o conceito de serviço, deve ser considerado sob o 'contexto sistemático da Constituição', que 'leva à conclusão de que o conceito constitucional de serviço não coincide com o emergente da acepção comum, ordinária, desse vocábulo'.

Foi Alfredo Augusto Becker - apoiado em Pontes de Miranda - quem melhor mostrou que a norma jurídica como que 'deturpa' ou 'deforma' os fatos do mundo ao erigi-los em fatos jurídicos'. Ainda, segundo Aires Barreto, 'serviço tributável é o desempenho de atividade economicamente apreciável, produtiva de utilidade para outrem, porém sem subordinação, sob regime de direito privado, com fito de remuneração'.

33. *Com efeito, o conceito de serviços não se limita àqueles assim caracterizados na legislação e na doutrina especificamente bancárias, na qual as atividades das instituições financeiras, em geral, discriminadas entre operações bancárias (em síntese, relacionadas à intermediação financeira) e serviços bancários (estes, em síntese, relacionados à prestação direta de serviços pelas instituições a seus usuários, clientes ou não, e normalmente remunerados sob a forma de tarifas).*

34. *Cabe registrar que a conceituação de serviços para fins tributários não é tema de direito privado não se lhe aplicando, para fins exegéticos, os arts. 109 e 110 do CTN. Efetivamente, o art. 109 do CTN delimita com rigor a separação entre o direito tributário e o privado e o art. 110 trata das limitações inerentes à legislação tributária, no entanto, os institutos de direito privado não se confundem com os efeitos que as normas tributárias lhe atribuem.*

35. *Tal conceito (de serviços) compreende a totalidade das atividades desenvolvidas pelas instituições financeiras em torno do seu objeto social legalmente tipificado - ou seja, compreendendo tanto as 'operações' quanto os 'serviços' bancários/financeiros, como caracterizado no item 5 do Anexo sobre Serviços Financeiros do Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS), firmado na Rodada Uruguai do GATT (1994) e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994.*

(...)

50. *Nesse passo, temos que a natureza jurídica dos serviços de intermediação financeira não é diferente da natureza jurídica de quaisquer outros serviços colocados, pelas instituições financeiras, à disposição de seus clientes. Ontologicamente a única diferença é a forma como se aufera a receita proveniente de tais serviços.*

51. *De fato, a receita auferida pelos serviços de fornecimento de talão de cheques, extratos, compensação de cheques, etc., é proveniente de pagamentos diretos feitos pelos clientes (por meio do débito automático de tarifas correspondentes nas contas de depósito dos mesmos). Por outro lado, as receitas provenientes dos serviços de intermediação ou aplicação de recursos são decorrentes exatamente de tais transações, ou seja, correspondem à diferença apurada entre os valores originariamente aplicados, o seu rendimento, e o valor que contratualmente deve ser devolvido ao aplicador ao final da operação, o que se convencionou chamar de spread, como já demonstrado.*

(...)

66. *Têm-se, então, que a natureza das receitas decorrentes das atividades do setor financeiro e de seguros pode ser classificada como serviços para fins tributários, estando sujeita à incidência das contribuições em causa, na forma dos arts. 2º, 3º, caput e nos §§5º e 6º do mesmo artigo, exceto no que diz respeito ao 'plus' contido no §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, considerado inconstitucional por meio do Recurso Extraordinário 357.950-9/RS e dos demais recursos que foram julgados na mesma assentada."*

Pelo exposto, nota-se que a fundamentação do lançamento assenta-se no entendimento de que toda e qualquer receita obtida por uma instituição financeira é operacional e, portanto, sujeita à incidência da COFINS. Não há manifestação acerca da natureza das receitas registradas em cada uma das contas contábeis listadas. Todas elas foram tributadas pela Fiscalização.

A contribuinte, a seu turno, defende que apenas a conta "7.1.7.00.00.9 - Rendas de prestação de serviços" representa receita efetivamente tributável (operacional).

Assim, na esteira do que vem sendo adotado por esta Turma Julgadora, proponho a conversão do feito em diligência para que a Autoridade Lançadora promova a intimação do contribuinte para demonstrar exatamente qual a natureza das receitas financeiras que pretende ver excluída na composição da base de cálculo das contribuições, concedendo-lhe o prazo mínimo de 30 (trinta) dias, prorrogável por igual período, tomando por base, especificamente, as contas objeto do presente lançamento:

7.1.1.00.00.1 - Rendas de operações de créditos

7.1.3.00.00.0 - Rendas de câmbio

7.1.4.00.00.0 - Rendas de aplicação interfinanceira de liquidez

7.1.5.00.00.3 - Rendas de título de renda fixa

7.1.8.00.00.2 - Rendas de Participações

7.1.9.00.00.5 - Outras receitas operacionais

7.3.0.00.00.0 - Receitas não operacionais

Poderá a Fiscalização manifestar-se especificamente quanto à possibilidade de inclusão ou exclusão destas na base de cálculo das contribuições, considerando a sua natureza operacional ou não.

Dê-se vista ao Contribuinte pelo prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar acerca do resultado da diligência.

Após, vista à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, também pelo prazo de 30 (trinta) dias.

Concluída a instrução, retornem os autos para julgamento.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora