



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720086/2013-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-005.686 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2019
Recorrente CHINA CONSTRUCTION BANK (BRASIL) BANCO MULTIPLO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

COFINS. FATURAMENTO. LEI 9.784/98. BASE DE CÁLCULO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

Consoante entendimento firmado pelo STF, as receitas operacionais obtidas pelas instituições financeiras, decorrentes de sua atividade fim, integram o conceito de receita bruta utilizado pelo art. 3º da Lei nº 9.718/98.

RECEITAS NÃO OPERACIONAIS.

Lançamentos que não representes ingressos de receita oriundos das atividades típicas das instituições financeiras, contabilizados na Conta Contábil “7.3.0.00.00.0 - Receitas não operacionais” não podem ser alcançados pela incidência da COFINS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

PIS. FATURAMENTO. LEI 9.784/98. BASE DE CÁLCULO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

Consoante entendimento firmado pelo STF, as receitas operacionais obtidas pelas instituições financeiras, decorrentes de sua atividade fim, integram o conceito de receita bruta utilizado pelo art. 3º da Lei nº 9.718/98.

RECEITAS NÃO OPERACIONAIS.

Lançamentos que não representes ingressos de receita oriundos das atividades típicas das instituições financeiras, contabilizados na Conta Contábil “7.3.0.00.00.0 - Receitas não operacionais” não podem ser alcançados pela incidência da contribuição ao PIS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para excluir, da base de cálculo da Cofins, as receitas registradas na conta contábil “7.3.0.00.00.0 - Receitas não operacionais”. Vencido o conselheiro

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, que lhe dava parcial provimento em maior, para também excluir a incidência da contribuição sobre a aplicação de recursos próprios. Os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior acompanharam a relatora pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafeta Reis, Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente convocado), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente). Ausente o conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, substituído pelo conselheiro Luís Felipe de Barros Reche (suplente convocado).

Relatório

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 nº4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº1.598, 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 pretenso crédito tributário de PIS calculado de forma diversa daquela definida pela sentença proferida, somente poderia fazê-lo consignando a suspensão da exigibilidade e, conseqüentemente, 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 decisum 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 CAREF, 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 vicepresidente 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.

Em primeiro exame do feito, esta Turma deliberou pela conversão do feito em diligência (Resolução nº 3201-001.321, de 23 de maio de 2018), nos seguintes termos:

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.

Em resposta à diligência solicitada, a Recorrente apresentou aos autos a petição de fls. 1.040 e seguintes, defendendo a não incidência da contribuição sobre a totalidade das receitas “glosadas”.

A Fiscalização não se manifestou acerca das razões apresentadas pelo contribuinte.

Já a Procuradoria da Fazenda Nacional manifestou-se às fls. 1.078 e seguintes defendendo a incidência das contribuições sobre as receitas operacionais do contribuinte.

Os autos, então, retornaram para julgamento.

É o relatório.

Voto

O Recurso Voluntário é próprio e tempestivo e, portanto, dele tomo conhecimento.

Como se verifica pelo relato dos fatos, a questão litigiosa diz respeito à natureza das receitas percebidas por instituições financeiras, se estas constituem ou não seu faturamento, para fins de definição da base de cálculo do PIS e da Cofins, nos termos do art. 3º da lei nº 9.718/98.

Ainda em sede de Resolução, manifestei meu entendimento no sentido de que, em que pese o posicionamento firmado pelo Supremo Tribunal Federal acerca da não incidência das contribuições sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento, tais como as receitas financeiras, especificamente no que diz respeito às instituições financeiras, remanesce litígio acerca da natureza das tais receitas financeiras percebidas..

Portanto, ainda que a Recorrente tenha decisão judicial transitada em julgado garantindo a exclusão de receitas estranhas ao conceito de faturamento da sua base de cálculo

das contribuições, isso não garante que toda e qualquer receita financeira por ela contabilizada seja entendida como estranha ao faturamento.

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)

Na hipótese dos autos, inicialmente não havia abertura acerca de exatamente quais receitas a Recorrente busca excluir da sua base de apuração. Desse modo, o feito foi convertido em diligência para que o próprio Recorrente demonstrasse exatamente qual a natureza das receitas financeiras que pretende ver excluída na composição da base de cálculo das contribuições.

A análise do feito deve se iniciar com o exame do acórdão proferido pelo STF quando da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que pretendia equiparar os conceitos de receita e faturamento.

A questão foi examinada pelo STF em por meio do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840, todos de relatoria do Ministro Marco Aurélio, e que receberam uma mesma ementa:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998.

O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepondo-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI

Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, juntando-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

(RE 390840, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 09/11/2005, DJ 15-08-2006 PP-00025 EMENT VOL-02242-03 PP-00372 RDDT n. 133, 2006, p. 214-215)

Com o referido julgado, consolidou-se o entendimento de que o termo "receita bruta" utilizado pelo legislador ordinário (art. 3º da Lei nº 9.718/98) não compreende receitas estranhas ao conceito de faturamento, então entendido como o produto da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. Nesse sentido, as receitas financeiras percebidas pelas pessoas jurídicas contribuintes passaram a ser excluídas da base de cálculo, por serem, essencialmente, não decorrentes do faturamento.

A partir de tal decisão, instaurou-se uma nova celeuma relativamente às instituições financeiras. De um lado, os contribuintes alegam que a atividade financeira, seja qual for a natureza operacional da pessoa jurídica, está fora do campo de incidência das contribuições. Logo, as instituições financeiras apenas estariam sujeitas ao recolhimento sobre tarifas e congêneres. As receitas advindas das operações de crédito e investimento, por serem essencialmente financeiras, não podem ser tributadas.

Por outro lado, defende a Fiscalização que o conceito de faturamento chancelado pelo STF deve corresponder ao resultado operacional dos contribuintes. Tomando de empréstimo a legislação do Imposto de Renda, que define como "*lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica*", passou-se a distinguir "*receita operacional*" (tributável), e "*receita não operacional*" (não tributável). Tal entendimento, assim, alberga as receitas financeiras operacionais das instituições financeiras como fato gerador do PIS e da COFINS.

Pois bem. Tenho que, na discussão ora travada, em que pesem os argumentos apresentados pelo contribuinte, admitir que o termo faturamento utilizado pelo legislador ordinário deveria estar adstrito exatamente ao conceito recepcionado pela Constituição Federal, que seria o produto da venda de mercadorias e serviços, representaria adentrar ao exame da própria constitucionalidade da norma, o que é vedado nessa seara.

O exame dos autos deve-se lastrear pelo quanto restou decidido pelo STF quando examinou a constitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Para tanto, recorre-se ao RE 346.084, um dos julgados examinados naquela ocasião, em exame efetuado pelo Procurador da Fazenda Nacional, Luís Carlos Martins Alves Jr., em artigo intitulado "*A Cofins das Instituições Financeiras*", publicado na Revista do Tribunal Regional Federal da 1ª região, vol. 20, mar. 2008:

96. No julgamento do RE 346.084, iniciado em 12/12/2002, o relator originário Ministro Ilmar Galvão, recordando a jurisprudência da Corte nos RREE 150.755 e 150.764 e na ADC 1, assinalou:

Assentou-se, portanto, a partir de então, a identidade entre faturamento e receita bruta de vendas, seja de mercadorias, de mercadorias e serviços, ou apenas de serviço, para os fins previstos no mencionado dispositivo constitucional.

A Lei 9.718/1998, no art. 3º, § 1º, ampliou esse conceito, para nele fazer abranger "a totalidade das receitas auferidas". Ao fazê-lo, desenganadamente, conferiu nova dimensão ao âmbito material de incidência do tributo, ampliando o leque dos seus fatos geradores e respectivas bases de cálculo, dado que, se o produto das vendas, em geral,

integra o conceito de receita, não o esgota, porém, por não compreender, v. g., o resultado de aplicações financeiras, dividendos, royalties, aluguéis, indenizações, etc.

97. Para o deslinde dessa controvérsia, é imprescindível a análise do voto do Ministro Cezar Peluso, externado em todos os referidos recursos extraordinários. Com estribo na teoria da linguagem, visitando julgados históricos, inclusive no direito comparado, e surpreendendo as noções de vários enunciados para lhes atribuir o significado jurídico-constitucional, o aludido Ministro enfrenta o conceito de faturamento, à luz do direito comercial e tributário, e asserta:

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 furtar à tributação. — grifamos.

7. Ainda no universo semântico normativo, faturamento não pode soar o mesmo que receita, nem confundidas ou identificadas as operações (fatos) “por cujas realizações se manifestam essas grandezas numéricas”.

A Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/1976) prescreve que a escrituração da companhia “será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos” (art. 177), e, na disposição anterior, toma de empréstimo à ciência contábil os termos com que regula a elaboração das demonstrações financeiras, verbis:

Art. 176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

I – balanço patrimonial;

II – demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;

III – demonstração do resultado do exercício; e IV – demonstração das origens e aplicações de recursos.

Nesse quadro normativo, releva apreender os conteúdos semânticos ou usos lingüísticos que, subjacentes ao vocábulo receita, aparecem na seção relativa às “demonstrações do resultado do exercício”. Diz, a respeito, o art. 187 daquela Lei:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I – a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II – a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III – as despesas com vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais;

V – o resultado do exercício antes do Imposto de Renda e a provisão para o imposto;

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados;

VII – o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º. Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e (...)

Como se vê sem grande esforço, o substantivo receita designa aí o gênero, compreensivo das características ou propriedades de certa classe, abrangente de todos os valores que, recebidos da pessoa jurídica, se lhe incorporam à esfera patrimonial. Todo valor percebido pela pessoa jurídica, a qualquer título, será, nos termos da norma, receita (gênero). Mas nem toda receita será operacional, porque pode havê-la não operacional. Segundo o disposto no art. 187 da Lei 6.404/1976, distinguem-se, pelo menos, as seguintes modalidades de receita:

i) receita bruta das vendas e serviços;

ii) receita líquida das vendas e serviços;

iii) receitas gerais e administrativas (operacionais);

iv) receitas não operacionais.

Não precisa recorrer às noções elementares da Lógica Formal sobre as distinções entre gênero e espécie, para reavivar que, nesta, sempre há um excesso de conotação e um déficit de denotação em relação àquele. Nem para atinar logo em que, como já visto, faturamento também significa percepção de valores e, como tal, pertence ao gênero ou classe receita, mas com a diferença específica de que compreende apenas os valores oriundos do exercício da “atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou serviços” (venda de mercadorias e de serviços). De modo que o conceito legal de faturamento coincide com a modalidade de receita discriminada no inc. I do art. 187 da Lei das Sociedades por Ações, ou seja, é “receita bruta de vendas e de serviços”.

Donde, a conclusão imediata de que, no juízo da lei contemporânea ao início de vigência da atual Constituição da República, embora todo faturamento seja receita, nem toda receita é faturamento.

Esta distinção não é nova na Corte. — sublinhamos.

98. Ao longo de seu voto, o Ministro Peluso discorre sobre os precedentes da Corte em relação ao Finsocial (RREE 150.755 e 150.764) e à Cofins (ADC 1), cotejando analiticamente os votos condutores das teses no STF, e alicerçado no magistério de Ruy Barbosa, Hans Kelsen e Pontes de Miranda, para a final concluir:

19. Por todo o exposto, julgo inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998, 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, § 4º, se considerado para efeito de nova fonte de custeio da seguridade social.

Quanto ao caput do art. 3º, julgo-o constitucional, para lhe dar interpretação conforme a Constituição, nos termos do julgamento proferido no RE 150.755/PE, que tomou a

locução receita bruta como sinônimo de faturamento, ou seja, no significado de “receita bruta de venda de mercadorias 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. – sublinhamos.

99. Para espantar dúvidas acerca de seu entendimento, o Ministro Peluso presta insofismável esclarecimento:

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 a ideia de produto do exercício de atividades empresariais típicas, ou seja, que nessa expressão se inclui todo incremento patrimonial resultante do exercício de atividades empresariais típicas.

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

100. Para o Ministro Cezar Peluso, todo ingresso oriundo da atividade típica — do objeto social — da empresa é faturamento, sujeita, portanto, à incidência da Cofins.

101. Em seu voto, o Ministro Sepúlveda Pertence acompanha o Ministro Peluso.

102. O Ministro Marco Aurélio escancara a questão versada e reconhece que “o Tribunal estabeleceu a sinonímia faturamento/receita bruta, conforme decisão proferida na ADC 1 — receita bruta evidentemente apanhando a atividade precípua da empresa”. Essa receita os Ministros Carlos Britto e Sepúlveda Pertence intitulam de operacional.

103. Com efeito, o Ministro Britto pontua:

A Constituição de 88, pelo seu art.195, I, redação originária, usou do substantivo “faturamento”, sem a conjunção disjuntiva “ou” receita”.

Em que sentido separou as coisas? No sentido de que faturamento e receita operacional, e não receita total da empresa.

Receita operacional consiste naquilo que já estava definido pelo Decreto-lei 2.397, de 1987, art.22, § 1º, “a”, assim redigido – parece que o Ministro Velloso acabou de fazer também essa remissão a lei:

“Art. 22 § 1º a) a receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços, de qualquer natureza, das empresas públicas ou privadas definidas como pessoa jurídica ou a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda;”

Por isso, estou insistindo na sinonímia “faturamento” e “receita operacional”, exclusivamente, correspondente aqueles ingressos que decorrem da razão social da empresa, da sua finalidade institucional, do seu ramo de negócio, enfim.

Logo, receita operacional e receita bruta de tais vendas ou negócios, mas não incorpora outras modalidades de ingresso financeiro: royalties, aluguéis, rendimentos de aplicações financeiras, indenizações etc.

104. Para o Ministro Britto, assim como para o Ministro Ilmar Galvão – a quem sucedeu –, as outras modalidades de ingresso financeiro (royalties, aluguéis,

rendimentos e aplicações, indenizações etc.) estavam fora do alcance do faturamento, na medida em que não fossem objeto da atividade típica da empresa, ou seja, não fossem receitas operacionais relacionadas com o seu objeto social.

105. Por seu turno, nessa trilha, se essas aludidas outras modalidades de ingresso financeiro forem atividade empresarial típica da empresa – ou constem de seu objeto social – elas se tornam receita bruta operacional ou faturamento, sujeitas, portanto, a incidência da Cofins.

106. Em sua manifestação, como já externado, o Ministro Marco Aurélio acolhe a jurisprudência firmada no julgamento da ADC 1, na qual assinalou-se a sinonímia entre os conceitos de faturamento e receita bruta, e votou “para assentar como receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa.”

107. Como é cediço, o Tribunal, por maioria de votos, declarou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998, ao entendimento de indevida ampliação da base de cálculo (faturamento ou receita bruta) da Cofins à luz da redação originária do inciso I do art. 195 da Constituição.

108. Desde então, os Ministros do STF passaram a decidir monocraticamente, com esteio no art. 557, § 1º, CPC, as questões relacionadas ao aludido dispositivo decretado inconstitucional pelo Tribunal.

109. Ante essa jurisprudência pacificada, foi proposta a edição de Súmula Vinculante (Verbete n. 5):

Tributo. Cofins. Base de cálculo. Conceito de receita bruta. Inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998.

Enunciado: “É inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998, que ampliou o conceito de renda bruta, a qual deva ser entendida como a proveniente das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais”.

110. Malgrado o sentido claro e unívoco, as instituições financeiras, patrocinadas pela Consif e Febraban, solicitaram pareceres objetivando demonstrar a exclusão das receitas financeiras na hipótese de incidência da Cofins, fortes no argumento de que as instituições financeiras não faturam, não vendem serviços nem mercadorias.

111. A decisão do STF que julgou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998 se fiou na indevida ampliação da base de cálculo faturamento. Para o STF, até a EC 20/1998, a Cofins somente poderia incidir sobre os ingressos patrimoniais oriundos de sua atividade empresarial típica; isto é, as demais receitas atípicas (não-operacionais) estariam fora da hipótese de incidência da Cofins, posto que nesse caso, não são faturamento da empresa, nos moldes da jurisprudência do STF.

O minucioso exame demonstra que o entendimento do STF é no sentido de que faturamento corresponde ao resultado da receita operacional do contribuinte. O faturamento deve ser examinado a partir das características da atividade fim exercida pelo contribuinte.

Logo, sem adentrar acerca da constitucionalidade ou não de se admitir como faturamento o resultado da receita operacional obtida pelo contribuinte, tenho que a orientação do STF foi firmada nesse sentido e, portanto, é este o caminho a ser adotado no presente julgamento.

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

Pois bem. As instituições financeiras são reguladas no país pelo Banco Central do Brasil e, como tal, devem observar o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (COSIF), criado com a edição da Circular 1.273, em 29 de dezembro de 1987, com o objetivo de unificar e uniformizar os procedimentos de registro e elaboração de demonstrações financeiras.

Para a presente decisão, acessou-se as informações disponibilizadas pelo Banco Central do Brasil no Manual de Normas do Sistema Financeiro, disponível em: <https://www3.bcb.gov.br/aplica/cosif>.

O Capítulo 1 do COSIF estabelece as Normas Básicas, os princípios, critérios e procedimentos contábeis que devem ser utilizados por todas as instituições integrantes do Sistema Financeiro Nacional.

O item 17 do Capítulo 1 trata das "Receitas e Despesas" e a devida classificação.

Transcrevo, com meus destaques:

1. Classificação

1 - Para fins de registros contábeis e elaboração das demonstrações financeiras, as **receitas** e despesas **se classificam em Operacionais e Não Operacionais**. (Circ 1273)

2 - As receitas, em sentido amplo, englobam as rendas, os ganhos e os lucros, enquanto as despesas correspondem às despesas propriamente ditas, as perdas e os prejuízos. (Circ 1273)

3 - **As rendas operacionais representam remunerações obtidas pela instituição em suas operações ativas e de prestação de serviços, ou seja, aquelas que se referem a atividades típicas, regulares e habituais**. (Circ 1273)

4 - As despesas operacionais decorrem de gastos relacionados às atividades típicas e habituais da instituição. (Circ 1273)

5 - As receitas não operacionais provêm de remunerações eventuais, não relacionadas com as operações típicas da instituição. (Circ 1273)

6 - Os gastos não relacionados às atividades típicas e habituais da instituição constituem despesas não operacionais. (Circ 1273)

7 - Os ganhos e perdas de capital correspondem a eventos que independem de atos de gestão patrimonial. (Circ 1273)

8 - As gratificações pagas a empregados e administradores e as contribuições para instituições de assistência ou previdência de empregados contabilizam-se como despesas operacionais, quando concedidas por valor fixo, verba ou percentual da folha de pagamento ou critérios assemelhados, independentemente da existência de lucros. (Circ 1273)

9 - Classificam-se como participações estatutárias nos lucros somente aquelas participações, gratificações e contribuições que legal, estatutária ou contratualmente devam ser apuradas por uma porcentagem do lucro ou, pelo menos, subordinem-se à sua existência. (Circ 1273)

10- Em relação aos títulos genéricos de receitas e despesas, tais como OUTRAS RENDAS OPERACIONAIS, OUTRAS DESPESAS ADMINISTRATIVAS e OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, a instituição deve adotar subtítulos de uso interno para identificar a natureza dos lançamentos efetivados. (Circ 1273)

Logo, não precisamos de maiores aprofundamentos acerca daquilo que se deve ter como receita operacional das instituições financeiras: são aquelas que se **referem a atividades típicas, regulares e habituais**

O Capítulo 2 do COSIF, a seu turno, apresenta o Elenco de Contas das instituições financeiras, ou seja as contas integrantes do plano contábil e respectivas funções.

Dentre as contas listadas pela Recorrente, veja-se que quase todas no Grupo 7.1, correspondente a Receitas Operacionais, repita-se:

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

E, de fato, ao se examinar tais contas e também a própria justificativa individualizada apresentada pela Recorrente (fls. 1.040 e seguintes), verifica-se tratar de receitas eminentemente operacionais. Ainda que a Recorrente afirme que tais receitas não sejam decorrentes de efetiva prestação de serviços, conforme já explanado supra, não é esta a definição acatada pelo STF acerca do conceito de faturamento.

Por oportuno, é de se observar que a Recorrente, na descrição acerca da natureza de cada uma das contas contábeis, também não individualiza lançamentos que seriam relativos a recursos próprios ou de terceiros, capaz, portanto, de justificar uma eventual defesa pela exclusão das receitas advindas da aplicação exclusivamente de **recursos próprios**, como sugere no item 32 de sua manifestação.

Por fim, é de se observar que foram tributadas pela Fiscalização as Receitas não operacionais constam do grupo 7.3, qual seja a conta “7.3.0.00.00.0 - Receitas não operacionais”. Conforme já referido acima, tais “*receitas não operacionais provêm de remunerações eventuais, não relacionadas com as operações típicas da instituição*”, nos termos da Circular 1273 do Banco Central. Logo, não há como se admitir a manutenção de tais receitas na base tributável da COFINS.

Logo, nos termos da regulamentação aplicável às instituições financeiras, quase a totalidade das contas examinadas tratam de receitas operacionais, assim entendidas como atividade típica dessas instituições. Com efeito, nada mais típico de uma instituição financeira do que a concessão de empréstimos e financiamentos e gestão de investimentos diversos. Tais contas representativas de receita, portanto, devem ser entendidas como integrantes do faturamento das instituições financeiras, e, portanto, base de cálculo da COFINS.

Pelo exposto, voto por dar PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apenas para excluir, da base de cálculo da COFINS, as receitas registradas na conta contábil “7.3.0.00.00.0 - Receitas não operacionais”

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário