



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16327.720098/2016-48
Recurso nº Embargos
Acórdão nº **3301-006.483 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de julho de 2019
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado PERNAMBUCANAS FINANCIADORA S/A CRÉDITO,
FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO

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

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO MATERIAL.
OMISSÃO.**

Verificada a omissão no acórdão embargado, cumpre dar provimento aos embargos, sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para esclarecer a matéria referente à retroatividade para afastar a multa de ofício. Vencida a conselheira Semíramis de Oliveira Duro, que dava efeitos aos embargos para manter a multa de ofício. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto, a Conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira Presidente

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante Despacho s/nº – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, que admitiu os embargos em pauta:

Trata-se de embargos de declaração em tempo hábil pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em face do Acórdão nº 3301-004.833.

Segundo a ilustre Procuradora da Fazenda Nacional, existe omissão no Acórdão embargado porque o voto não analisou o título judicial vigente na data do lançamento, o qual não tratou da mesma matéria versada no processo administrativo.

Além de omissivo, o Acórdão também foi contraditório, uma vez que reconheceu a concomitância a partir do "fato novo" (Acórdão do TRF da 3ª Região), mas afastou a multa de ofício lançada em tempo pretérito, quando não havia nenhuma medida judicial obstando seu lançamento.

É a síntese do necessário.

Defende a ilustre Procuradoria que:

Nesta senda, além de OMISSO, o acórdão ora Embargado apresenta vício de CONTRADIÇÃO, uma vez que expressamente reconheceu a existência da concomitância a partir do "fato novo", qual seja, o acórdão do TRF da 3ª Região. Ora, uma vez reconhecido pelo acórdão o "fato novo", é inerente conceber que antes da referida decisão não há que se falar em afastamento da multa de ofício, porquanto à época da lavratura do auto de infração não havia qualquer decisão judicial que obstasse a cobrança da multa de ofício, tal como expresso na dicção do art. 63 da Lei nº 9.430/96.

Nesse contexto, faz-se mister que o Colegiado se manifeste para esclarecer a OMISSÃO e a CONTRADIÇÃO apontadas, uma vez que não há falar-se em afastamento da multa de ofício, uma vez que o acórdão não analisou o título judicial vigente à época do lançamento.

Destaque-se que tal esclarecimento revela-se necessário para permitir às partes a perfeita compreensão do que foi decidido pelo Colegiado

Diante do exposto, os embargos foram parcialmente admitidos nos seguintes termos:

A omissão não é exatamente aquela alegada pela Procuradoria, pois pelo contexto do voto percebe-se que a Conselheira Liziane tinha consciência de que o lançamento de ofício precedeu o Acórdão do TRF 3ª Região. A omissão consiste na falta de fundamentação para a exclusão da multa.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

Cumpra esclarecer que esta Relatora considerou fato novo a decisão do TRF da 3ª Região, publicada em 10 de abril de 2018. Essa decisão determinou, em termos declaratórios e retroativos, os limites do processo judicial e estes contornos, portanto, no entendimento do voto da Relatora, valem desde o início da lide. Nesse sentido parecem bastante elucidativas as palavras constantes do próprio Acórdão do TRF, no sentido de que a decisão tem um caráter explicativo, ou seja, retroativo ao início da lide processual. Reproduzimos o trecho da decisão do TRF da 3ª Região constante da decisão embargada:

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, negar

provimento ao apelo dos impetrantes, bem como dar parcial provimento ao Processo n.º 16327.720098/201648 Acórdão n.º 3301004.833 reexame necessário e à apelação da União, para reformar em parte a sentença a fim de tão somente **explicitar** a respeito da incidência das contribuições sociais em debate sobre os valores decorrentes do exercício de atividades operacionais pelo contribuinte (da venda de mercadorias, da prestação de serviços e de mercadorias e serviços), incluídas as receitas financeiras, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. (grifou-se).

Na decisão embargada, conclui-se que:

Diante de tal decisão, cabe a este CARF reconhecer a concomitância, reconhecer a suspensão da exigibilidade da sentença conferida pelo Poder Judiciário, de acordo com ao 151 do CTN. Cabe também exonerar a multa de ofício, nos termos do art. 63 da Lei no 9.430, de 1996.

Ou seja, cumpre esclarecer que na decisão recorrida entendeu-se que o TRF explicitou que a decisão e, conseqüentemente também a lide, *ab ovo*, trata da incidência das contribuições sociais em debate sobre os valores decorrentes do exercício de atividades operacionais pelo contribuinte (da venda de mercadorias, da prestação de serviços e de mercadorias e serviços), incluídas as receitas financeiras.

Nesse contexto, aceitou-se, na decisão embargada, o entendimento do TRF de que há concomitância, desde o início, entre os processos administrativo e judicial e, somente por isso, decidiu-se também exonerar a multa de ofício, nos termos do art. 63 da Lei no 9.430, de 1996.

Diante do exposto, voto no sentido acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes para esclarecer a omissão, na forma indicada.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Relatora

Declaração de Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

Trata-se de Embargos de Declaração interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em face do Acórdão n.º 3301-004.833.

A despeito da admiração e respeito extremos que nutro pela Ilustre Relatora, ousou divergir quanto ao afastamento da multa de ofício.

Na origem, a fiscalização consignou que o lançamento de PIS e COFINS das instituições financeiras e equiparadas tem como base de cálculo a **totalidade das atividades desenvolvidas em torno de seu objeto social**.

Por sua vez, insurgiu-se a Recorrente contra a pretensão fiscal, por entender que a questão tinha sido dirimida nos autos do Mandado de Segurança n.º 2006.61.00.021437-4,

impetrado em face do Delegado da DEINF, por meio do qual foi concedida a liminar e a segurança para: “determinar a suspensão do recolhimento das contribuições do PIS e da COFINS, nos termos do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98”.

A fiscalização apontou que no período autuado a empresa recolheu o PIS e a COFINS somente sobre as receitas de prestação de serviços escrituradas na conta Cosif n. 7.1.7.00.00.9, motivo pelo qual se impunha lançar de ofício os créditos tributários relativos às demais receitas operacionais excluídas da base de cálculo.

Sustentando entendimento contrário ao do fisco, garante a Recorrente que as receitas provenientes da atividade financeira não se classificam como receitas a fazer incidir as contribuições sociais, haja vista a declaração de inconstitucionalidade da expansão da base de cálculo prevista pelo parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998.

A decisão de 1ª instância administrativa manteve o lançamento em sua integralidade.

Antes do julgamento do recurso voluntário, foi noticiado nos autos, que o TRF da 3ª Região, *proferiu acórdão* publicado em 10 de abril de 2018, com o seguinte teor:

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, negar provimento ao apelo dos impetrantes, bem como dar parcial provimento ao reexame necessário e à apelação da União, **para reformar em parte a sentença a fim de tão somente explicitar a respeito da incidência das contribuições sociais em debate sobre os valores decorrentes do exercício de atividades operacionais pelo contribuinte (da venda de mercadorias, da prestação de serviços e de mercadorias e serviços), incluídas as receitas financeiras, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.** (grifou-se).

Em virtude dessa decisão proferida pelo TRF 3ª Região, o acórdão embargado desta 1ª Turma não conheceu da matéria levada ao crivo do Poder Judiciário e, na parte conhecida, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a aplicação da multa de ofício.

BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

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

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

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

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

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

O Ministro Peluso, em esclarecimentos, enfatizou:

Quando me referi ao conceito construído, sobretudo, no RE 150.755, sob a expressão “receita bruta de venda de mercadorias e prestação de serviço”, quis significar que tal conceito está ligado à ideia de produto do exercício de atividades empresariais típicas, ou seja, que nessa expressão se inclui todo incremento patrimonial resultante do exercício de atividades empresariais típicas. Se determinadas instituições prestam tipo de serviço cuja remuneração entra na classe das receitas chamadas financeiras, isso não desnatura a remuneração de atividade própria do campo empresarial, de modo que tal produto entra no conceito de “receita bruta igual a faturamento”.

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

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

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

No voto, o Ministro Cezar Peluso consignou:

O recurso extraordinário está submetido ao regime de repercussão geral e versa sobre tema cuja jurisprudência é consolidada nesta Corte, qual seja, a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, que ampliou o conceito de receita bruta, violando, assim, a noção de faturamento pressuposta na redação original do art. 195, I, b, da Constituição da República, e cujo significado é o estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais (...)

Assim, está pacificado que a declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98 não afastou a tributação sobre as receitas oriundas do exercício das atividades empresariais típicas da base de cálculo do PIS e da COFINS.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2004

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

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

Declarado inconstitucional o § 1º do caput do artigo 3º da Lei 9.718/98, integra a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep o faturamento mensal, representado pela receita bruta advinda das atividades operacionais típicas da pessoa jurídica.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

(Acórdão n.º 9303002.934, Redator designado: Ricardo Paulo Rosa, sessão de 03/06/2014).

Em vista disso, as receitas decorrentes das atividades do setor financeiro estão sujeitas à incidência das contribuições do PIS e da COFINS, na forma dos arts. 2º, 3º, *caput* e nos §§ 5º e 6º do mesmo artigo, exceto no que diz respeito ao disposto no § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, considerado inconstitucional pelo STF.

DELIMITAÇÃO DO OBJETO DO MANDADO DE SEGURANÇA 2006.614.00.021437-4

A medida liminar do mandado de segurança n.º 2006.61.00.0214374 foi concedida em 27/10/2006 e prescreveu o seguinte: “determinar a suspensão do recolhimento das contribuições do PIS e da COFINS nos termos do §1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, abstando-se a ré de proceder qualquer ato de cobrança das referidas exações, bem como de impedir a expedição de certidões negativas ou de inscrever os nomes das impetrantes no CADIN”.

A sentença publicada em 30/11/2007 concedeu a segurança para "determinar a suspensão do recolhimento das contribuições do PIS e da COFINS nos termos do §1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, bem como para assegurar o direito à compensação dos valores pagos indevidamente, respeitado o prazo quinquenal de prescrição”.

Por sua vez, a autuação se deu por motivos diversos, conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal:

Verificou-se então que a Pernambucanas Financiadora entendeu que a base de cálculo do PIS e COFINS é composta somente com as rendas de prestação de serviços (COSIF 7.1.7.00.00-9). Declarou em DCTF e recolheu DARF dessas contribuições utilizando como base de cálculo somente essas receitas.

A Pernambucanas Financiadora impetrou Mandado de Segurança (Processo Judicial n.º 2006.61.00.021437-4) com pedido de liminar e ao final a segurança definitiva para que fosse declarada a inexistência de relação jurídica que a obrigue ao recolhimento do PIS e da COFINS sobre receitas de natureza diversa à de faturamento (venda de mercadorias e serviços), reconhecendo-se a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, e cumulativamente que fosse declarado, na esteira da Súmula n.º 213 do STJ, o direito de

compensação dos valores indevidamente recolhidos, calculados com base no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Em 23.10.2006 foi concedida a segurança requerida para determinar a suspensão do recolhimento das contribuições do PIS e da COFINS nos termos do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, bem como assegurar o direito à compensação dos valores pagos indevidamente.

A Pernambucanas Financiadora, com sede em São Paulo, conforme Contrato Social em vigor, tem como objeto social a prática de operações de Crédito, Financiamento e Investimento.

O faturamento das instituições financeiras compreende a totalidade das atividades desenvolvidas em torno do seu objeto social.

Conforme o Estatuto Social da Pernambucanas Financiadora, Artigo 4º, a Sociedade tem por objeto: "a prática de todas as operações de crédito, financiamento e investimentos, permitidos pelas leis e regulamentos aplicáveis à espécie, atuais ou futuras, tais como:" (...)

O artigo 17 da Lei nº 4.595/64 traz o conceito legal das empresas do setor financeiro, *in verbis*:

Art. 17. Consideram-se instituições financeiras, para os efeitos da legislação em vigor, as 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 valor de propriedade de terceiros. Parágrafo único. Para os efeitos desta lei e da legislação em vigor, equiparam-se às instituições financeiras as pessoas físicas que exerçam qualquer das atividades referidas neste artigo, de forma permanente ou eventual.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 2591, entendeu por submeter às atividades do setor financeiro à disciplina do Código de Defesa do Consumidor, em face do disposto no § 2º do art. 3º da Lei 8.078/1990, que delimita o serviço como "qualquer atividade fornecida no mercado de consumo, mediante remuneração, inclusive as de natureza bancária, financeira, de crédito e securitária, salvo as decorrentes das relações de caráter trabalhista".

O artigo 2º da Lei nº 9718 de 1998 definiu que a base de cálculo para o PIS e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, é o faturamento. O Supremo Tribunal Federal (STF), no RE 357.950-9/RS, ao examinar os arts. 2º e 3º da Lei no 9.718, de 1998, abaixo transcritos *in verbis*, considerou inconstitucional apenas o § 1º do art. 3º, estando em desacordo, portanto, apenas a expansão da base de cálculo das contribuições em questão.

Lei nº 9.718/98

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

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

(...)

No Parecer n.º 2773/07 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional — Coordenação Geral de Assuntos Tributários, concluiu-se que "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 contido no §1º do art. 3º da Lei n.º 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" (destacamos).

A declaração de inconstitucionalidade do § 1º, art. 3º, da lei 9718/98 não implica que as receitas financeiras, as rendas de operações de crédito com empréstimos e financiamentos e de aplicação de depósitos interfinanceiros, das instituições financeiras, não estão sujeitas ao PIS e COFINS, estando estas compreendidas no conceito de faturamento. Portanto tais receitas devem ser consideradas como resultado operacional, conforme a própria Pernambucanas Financiadora apresenta no demonstrativo de provisão, integrando a base de cálculo do PIS e da COFINS. Essas operações estão contempladas em seu objeto social, conforme artigo 4º de seu Estatuto Social, exposto acima.

Com efeito, a sentença e a liminar restringiram-se a afastar a incidência do art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98, com fundamento na ocorrência de vício de inconstitucionalidade, o que, todavia, não autoriza inferir a impossibilidade de as receitas financeiras da Recorrente submeterem-se à incidência de PIS e COFINS, na linha do pronunciamento do STF.

Consoante a dicção do *caput* do artigo 3º da Lei n.º 9.718/98, a base de cálculo das contribuições de PIS e COFINS é o faturamento, equivalente à receita bruta, que corresponde à *receita decorrente das atividades típicas, próprias da pessoa jurídica em cada ramo de atividade econômica*, não se limitando à venda de mercadorias e prestação de serviços.

A noção de faturamento está intrinsecamente relacionada ao resultado financeiro decorrente do exercício das atividades principais das empresas, ou seja, aquelas vinculadas ao seu objeto e que se referem, em regra, à maior parcela do ingresso de valores da pessoa jurídica, em respeito aos princípios da isonomia, capacidade contributiva e, também, aos princípios que regem a seguridade social: universalidade, solidariedade e equidade na forma de participação do custeio.

No caso em comento, tendo em vista que as receitas financeiras resultam de operações desenvolvidas pela Recorrente no desempenho de sua atividade empresarial típica, de rigor a incidência do PIS e da COFINS sobre tais receitas.

Ressalte-se que a autuação fiscal não teve como fundamento o § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, mas sim decorreu da tributação das receitas operacionais da Recorrente, de acordo com o objeto definido no seu estatuto social, as quais foram consideradas faturamento para fins de incidência das referidas contribuições.

A declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo pleno do STF nos RE 357.950, RE 390.840, RE 358.273 e RE 346.084 **não implica** que as receitas financeiras, bem como as rendas de operações de crédito com empréstimos, financiamentos e de aplicação de depósitos interfinanceiros das instituições financeiras não estejam sujeitas ao PIS e à COFINS, devendo essas serem tributadas já que compreendidas no conceito de faturamento.

Aponto novamente que as receitas decorrentes das atividades do setor financeiro estão sujeitas à incidência das contribuições do PIS e da COFINS, na forma dos arts. 2º, 3º, caput e nos §§ 5º e 6º do mesmo artigo, da Lei nº 9.718/98.

Diante disso, discordo do reconhecimento da concomitância desde a origem, pois entendo que o mandado de segurança tal como intentado não tem o mesmo objeto do presente processo administrativo.

É de se concluir, que, na origem: (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 pelas contribuições; e (b) a discussão sobre a inclusão das receitas auferidas por instituições financeiras no conceito de faturamento, para fins de incidência das contribuições 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.

No sentido de que não havia concomitância entre o mandado de segurança e o processo administrativo, foram preferidos dois acórdãos por esta 1ª Turma, da mesma empresa, referentes a períodos de apuração anteriores, nos quais restou consignada a ausência de concomitância (o processo nº 16327-720236/2013-46, acórdão nº 3301002.884 e processo nº 16327.720082/2013-92, acórdão nº 3301-002.885):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. AUSÊNCIA DE INCLUSÃO NA DISCUSSÃO SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/1998.

A base de cálculo do PIS e da COFINS em relação às instituições financeiras, em virtude de sua atividade, é obtida pela aplicação do disposto nos arts. 2º e 3º, caput, da Lei nº 9.718/1998, consideradas as exclusões e deduções gerais e específicas previstas nos §§ 5º e 6º do referido art. 3º. A discussão sobre a inclusão das receitas auferidas por instituições financeiras no conceito de faturamento, para fins de incidência de PIS e COFINS, não se confunde com o debate envolvendo a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, como já reconheceu o STF.

PIS E COFINS. FATURAMENTO. RECEITA OPERACIONAL. Entende-se por faturamento, para fins de identificação da base de cálculo do PIS e da COFINS, o somatório das receitas oriundas da atividade operacional da pessoa jurídica, ou seja, aquelas decorrentes da prática das operações típicas previstas no seu objeto social.

Recurso voluntário negado.

Inclusive, a 3ª Turma da CSRF manteve a decisão proferida por esta 1ª Turma nesses dois processos. Tratam-se dos acórdãos nº 9303-006.312 e 9303-006.311, respectivamente, que foram assim ementados:

PIS/COFINS. PROCESSO ADMINISTRATIVO. AÇÃO JUDICIAL. BASE DE CÁLCULO. CONCOMITÂNCIA, INEXISTÊNCIA. Na instância administrativa a

matéria em litígio é a exigência do PIS e da Cofins com base no faturamento mensal, assim entendido, a receita operacional bruta decorrente da prestação de serviços, nos termos dos arts. 2º e 3º, §§ 5º e 6º, da Lei nº 9.718/1998, enquanto que, na ação judicial, a matéria em discussão é a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º, desta mesma lei, que tratava da tributação de receitas não operacionais. Portanto não caracterizada a concomitância entre o processo administrativo e judicial.

Ocorre que houve a superveniência de fato novo: a publicação da decisão do TRF da 3ª Região, em 10 de abril de 2018, no Mandado de Segurança citado, Apelação/Reexame n.º 0021437-04.2006.4.03.6100-SP, com o seguinte teor:

ACÓRDÃO

*Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, negar provimento ao apelo dos impetrantes, bem como dar parcial provimento ao reexame necessário e à apelação da União, para **reformular em parte a sentença a fim de tão somente explicitar a respeito da incidência das contribuições sociais em debate sobre os valores decorrentes do exercício de atividades operacionais pelo contribuinte (da venda de mercadorias, da prestação de serviços e de mercadorias e serviços)**, incluídas as receitas financeiras, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. (Grifei).*

Vê-se que o TRF 3ª Região incluiu no conceito de faturamento da Recorrente as receitas financeiras, o que até então entendo não ter sido tratado naqueles autos. Confira-se trecho do voto do Juiz Federal Convocado Ferreira da Rocha:

O destaque dado à receita bruta como o resultado típico do objeto social, sem dúvida, é o aspecto que denota a evolução da jurisprudência da Suprema Corte acerca do tema, relativamente aos precedentes anteriores (RE nºs 150.755 e 150.764, ADC nº 1), e que deu justificada força ao entendimento do fisco acerca das instituições financeiras. Baseado na eloquência e na clareza com que os ministros se manifestaram, resta perfeitamente válido afirmar, como fez Luís Carlos Martins Alves Jr. (2008, pág. 87), que "a base de cálculo da COFINS, segundo o estabelecido pelo STF, à luz da Lei 9.718/1998 e da redação originária do inciso I do art. 195, CR, é a receita bruta operacional (faturamento) correspondente à totalidade dos ingressos auferidos mediante a atividade típica da empresa, de acordo com o seu objeto social, independentemente da natureza da atividade ou da empresa", o que faz com que esse entendimento seja o que melhor se harmoniza com a Lei Maior. A ideia de faturamento está intrinsecamente relacionada ao resultado financeiro decorrente do exercício das atividades principais das empresas, ou seja, aquelas vinculadas ao seu objeto e que se referem, em regra, à maior parcela da entrada de valores da pessoa jurídica, em respeito aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva e também aos que regem a seguridade social, como os da universalidade, solidariedade e equidade na forma de participação do custeio. Aliás, as instituições financeiras, desde o FINSOCIAL, contribuem sobre seu faturamento. Ao ser substituído pela COFINS (LC nº 70/91), a fim de que sua atividade não sofresse tal incidência, dela foram expressamente isentados como uma forma de compensação por uma alíquota majorada da CSLL, até a edição da Lei nº 9.718/98.

Dessa forma, deve ser reconhecida a legalidade das exações sobre o faturamento dos impetrantes, entendido este como o resultado do exercício de suas atividades típicas, razão pela qual remanescem válidas as disposições dos §§ 5º e 6º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. De outro lado, em relação ao produto decorrente da prestação de serviços outros, que não os relativos ao seu objeto social, é de rigor o reconhecimento da inexigibilidade do débito, à vista da declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 pelo Supremo Tribunal Federal. Os artigos 97, 103, § 3º, e 239 da CF/88, artigo 2º da Lei n. 9718/98, LC n. 07/70 e n. 08/70, Lei n. 9.715/98, Decretos-Leis n. 2.445/88 e n. 2449/88 e artigo 22, § 1º, da Lei n. 8.212/91, citados pela fazenda em seu recurso, não têm o condão de alterar o entendimento pelos motivos anteriormente explicitados.

Sem condenação ao pagamento de honorários advocatícios, ex vi do disposto no artigo 25 da Lei n. 12.016/09 e nas Súmulas n. 512 do Supremo Tribunal Federal e n. 105 do Superior Tribunal de Justiça.

Ante o exposto, nego provimento ao apelo dos impetrantes, bem como dou parcial provimento ao reexame necessário e à apelação da União, para reformar em parte a sentença a fim de tão somente explicitar a respeito da incidência das contribuições sociais em debate sobre os valores decorrentes do exercício de atividades operacionais pelo contribuinte (da venda de mercadorias, da prestação de serviços e de mercadorias e serviços), incluídas as receitas financeiras.

Discordo da solução dada pelo voto condutor dos embargos, de reconhecer a suspensão da exigibilidade do crédito conferida pelo Poder Judiciário, nos termos do art. 151 do CTN e também exonerar a multa de ofício, nos termos do art. 63 da Lei n.º 9.430/1996.

Ao contrário do que alega a Recorrente, a discussão judicial não envolveu desde a origem exatamente o mesmo objeto do lançamento fiscal.

A concomitância pressupõe **identidade de objeto** nas discussões administrativa e judicial, nesse sentido o Parecer Normativo COSIT n.º 7, de 22/08/2014, *verbis*:

(...)

6.1. Vê-se que é possível a apreciação do processo na esfera administrativa quando seu objeto seja diferente ou mais amplo que o da ação judicial, como, por exemplo, na concomitância de um processo judicial em que se discute a constitucionalidade da norma impositiva da exação e um processo administrativo fiscal cujo objeto seja alguma questão de fato, tal como a apuração do valor devido ou outra forma de verificação do controle de legalidade do lançamento do crédito tributário porventura existente.

Da identidade de objetos dos processos administrativo e judicial

9. Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão “mesmo objeto” a que se reportam o ADN Cosit n.º 3, de 1996, a Súmula n.º 1 do CARF e a Portaria MF n.º 341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal Comentada. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).

9.1. Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida no art. 301, § 2º da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurge o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir:

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispêndência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispêndência. Somente se verifica a litispêndência com a identidade de ações: as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Rivalvo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat n.º 2/2013:

49. Dito disso, conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispêndência no processo civil, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula n.º 1/CARF).

50. Com efeito, na linha do que foi afirmado no item 26, tanto a concomitância quanto a litispêndência constituem requisitos de validade objetivos extrínsecos da relação processual. São pressupostos negativos, ou seja, fatos que não podem ocorrer para que o procedimento se instaure validamente. Representam acontecimentos estranhos à relação jurídica processual (daí o adjetivo "extrínseco") que, uma vez existentes, impedem a formação válida do processo (procedimento). (grifos conforme original)

9.5. Feitos esses esclarecimentos, e à vista da terminologia utilizada nos normativos retromencionados, adotar-se-á, neste parecer, o entendimento de que a expressão "mesmo objeto" diz respeito àquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, quando sejam idênticas as demandas. Portanto, tem-se como critérios de aplicação da impossibilidade do prosseguimento do curso normal do processo administrativo, em vista da concomitância com processo judicial, tanto o pedido como a causa de pedir, e não somente o pedido.

9.6. Seguindo essa lógica, caso o processo administrativo fiscal contenha pedido mais abrangente que o do processo judicial, ele deve ter seguimento somente em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. Se, por exemplo, a ação judicial requer a anulação de um lançamento em relação a determinada multa, mas nada diz sobre a base de cálculo do tributo, e a impugnação administrativa tratar também da discussão sobre a base de cálculo, esta parte deverá ser objeto de julgamento administrativo.

No caso concreto, apenas no acórdão do TRF 3ª Região, houve a ampliação do provimento judicial para abarcar as receitas financeiras. Ainda que *extra* ou *ultra petita*, a decisão do TRF deve ser observada.

Entendo que apenas diante do acórdão proferido pelo TRF 3ª Região é que os objetos deste processo administrativo e do judicial passaram a se aproximar. Por isso, reconheço a concomitância apenas a partir da prolatação do acórdão do TRF da 3ª Região, em 10 de abril de 2018.

Por sua vez, o art. 63 da Lei n.º 9.430/96 dispensa do lançamento de multa de ofício as hipóteses que enumera, no caso, na data da lavratura do auto de infração não havia causa suspensiva do crédito, tampouco concomitância, o que legitima a aplicação da multa de ofício, que trato no tópico seguinte.

EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO. LEI Nº 9.430/1996, ART. 63

Como dito acima, entendo que o comando do mandado de segurança na origem não foi violado pela lavratura do auto de infração, portanto, a questão da inclusão ou não das receitas decorrentes da atividade empresarial típica da instituição financeira no conceito de faturamento não foi objeto da referida ação judicial.

O próprio contribuinte reconhece que “sentença não abordou essa temática de forma expressa”.

Não se acata a alegação de que a autuação não respeitou o alcance da discussão judicial. Isso porque o lançamento não teve como fundamento o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998. E como já mencionado, **as receitas decorrentes das atividades do setor financeiro podem ser classificadas estão sujeitas à incidência das contribuições do PIS e da COFINS, na forma dos arts. 2º, 3º, caput e nos §§ 5º e 6º do mesmo artigo, exceto no que diz respeito ao disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, considerado inconstitucional pelo STF.**

Dessa forma, não houve violação ao determinado no Mandado de Segurança. Com isso, não há que se falar em suspensão da exigibilidade e cancelamento da multa de ofício. Reitero, não houve aplicação do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998 no auto de infração.

Diante da sentença de procedência, na origem, a autoridade fiscal estava sim autorizada a cobrar da Recorrente o PIS e a COFINS sobre a totalidade de sua receita típica/operacional.

Não há falar-se em lavratura do auto de infração com exigibilidade suspensa, por isso resta afastada a prescrição do art. 63 da Lei nº 9.430/96:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, **cuja exigibilidade houver sido suspensa** na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, **não caberá lançamento de multa de ofício.**

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a **suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.**

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Na origem, o crédito não estava com exigibilidade suspensa no momento da constituição, a empresa estava sim na data do início da fiscalização obrigada ao recolhimento das contribuições como exigido pela autoridade fiscal. Logo, é devida a cobrança de multa de ofício.

Nesse diapasão, por reconhecer que não houve violação à decisão do Mandado de Segurança nº 2006.61.00.021437-4, descabe o cancelamento da multa de ofício aplicada.

CONCLUSÃO

Por conseguinte, voto por acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes para manter a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro

