



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

**Processo n°** 16327.720115/2009-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-006.852 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de agosto de 2019  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** BANCO ITAUCARD S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/06/2010

**VARIAÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS. INCIDÊNCIA.**

O PIS e a COFINS não incidem sobre as variações monetárias de depósitos judiciais que não foram liberados pela autoridade do Poder Judiciário em favor da contribuinte, pois elas ainda não podem ser consideradas receitas auferidas para integrar de pleno direito o patrimônio do depositante e possa delas dispor como lhe aprouver.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente). Declarou-se impedido o conselheiro Rodolfo Tsuboi. Participou do julgamento o conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado).

## Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, para exigência da Cofins devida nos períodos de apuração 03/2005 e 06/2005 (fls. 540 a 542, 544 e 546), com multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 30/10/2009, totalizando um crédito tributário de R\$ 219.769,25, sendo R\$ 95.591,29 relativos à contribuição. Também foi lavrado auto de infração para a exigência do PIS relativo aos mesmos períodos, com os mesmos acréscimos (fls. 537 a 539, 543 e 545), no valor total de R\$ 35.683,27, sendo R\$ 15.520,75 relativos à contribuição.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 510 a 536), a autoridade fiscal informa, em resumo, que:

- No curso da ação fiscal, o Banco Fininvest S/A (CNPJ 33.098.518/0001-69) foi incorporado pelo Banco Itaucard S/A (CNPJ 17.192.451/0001-70);
- O contribuinte, como instituição financeira que é, se sujeita a legislação específica que determina o recolhimento do PIS e da Cofins de acordo com o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, e no art. 22, § 1º da Lei nº 8.212/91, aplicando-se, ainda, os arts. 7º, 17 e 18, § 1º da Lei nº 4.595/64;
- Os bancos privados estavam excluídos da obrigação de recolher a Cofins, por força do parágrafo único do art. 11 da LC nº 70/91, o que foi alterado pela Lei nº 9.718/98, passando esta contribuição a ser devida por todas as pessoas jurídicas, incluídas as instituições financeiras, sendo que a base de cálculo de ambas as contribuições passou a ser a totalidade das receitas auferidas, com as exclusões e deduções fixadas na Lei;
- As Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 determinaram que o PIS e a Cofins devidos pelos bancos comerciais, de investimento e de desenvolvimento permaneceriam regidos pela norma anterior (Lei nº 9.718/98 e MP nº 2.158-35);
- Também o Decreto nº 4.524/2002 e a IN/SRF nº 247/2002 dispõem sobre a matéria;
- Analisando-se a documentação contábil do contribuinte, verificou-se a existência de discrepâncias relativas aos meses de março e junho de 2005, quanto às bases de cálculo das contribuições;
- O Mandado de Segurança nº 2004.51.01.002145-3 foi interposto pelo contribuinte visando recolher o PIS relativo aos meses de jan/2004 e subsequentes à alíquota de 5% sobre o IR devido, nos termos da LC nº 7/70;
- A liminar foi concedida e posteriormente indeferida, tendo sido efetuados depósitos judiciais referentes aos períodos discutidos;
- Em 2004 foi prolatada sentença denegando a segurança e, posteriormente, interposto recurso de apelação, ao qual foi negado provimento;
- Foram interpostos embargos de declaração, que foram improvidos. A fiscalizada interpôs recursos especial e extraordinário, tendo sido o primeiro admitido e o segundo inadmitido;
- O contribuinte ajuizou o Mandado de Segurança nº 2004.51.01.002146- 5, com o objetivo de recolher a Cofins dos meses de jan/2004 e seguintes com base no conceito de faturamento do art. 2º da LC nº 70/91, eximindo-se do alargamento da base de cálculo trazido pela Lei nº 9.718/98;

- 
- Foi indeferido o pedido de liminar, tendo o contribuinte passado a depositar os montantes controvertidos, interpondo agravo, que, no entanto, foi julgado prejudicado, mantendo-se a decisão que havia indeferido a liminar;
  - Em 13/12/2005, com a manifestação do STF declarando a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a autuada requereu a reconsideração da decisão inicial que indeferiu a liminar, bem como o levantamento dos depósitos efetuados;
  - A decisão foi reconsiderada e deferida a liminar garantindo à empresa o direito de recolher a Cofins sobre seu faturamento, independentemente de depósito judicial, suspendendo a exigibilidade do crédito correspondente à diferença entre o valor calculado com base na LC nº 70/91 e aquele devido na forma da Lei nº 9.718/98;
  - A autoridade judiciária de primeira instância autorizou o levantamento dos depósitos em abr/2006. A Fazenda Nacional entrou com agravo de instrumento e o TRF2ª Região deferiu o pedido de atribuição de efeito suspensivo, determinando a manutenção do depósito até o trânsito em julgado;
  - Tal decisão foi objeto de embargos de declaração pela autuada;
  - Em set/2006 foi proferida sentença acolhendo o pedido e concedendo a segurança, afastando a norma questionada e assegurando à impetrante o direito de recolher a Cofins sobre o faturamento, sendo este o produto de suas atividades empresariais típicas, a partir de jan/2004 até que lei altere a base de cálculo prevista na LC nº 70/91;
  - O magistrado determinou a aplicação da base de cálculo prevista na LC nº 70/91, mas estabelece que o conceito de faturamento “alcança e onera todos os ingressos derivados do exercício das atividades empresariais típicas”;
  - Em set/2006 foram interpostos pela empresa embargos de declaração, contestando este conceito de faturamento, os quais foram rejeitados em 2008;
  - A autuada interpôs recurso de apelação, ainda pendente de julgamento;
  - Portanto, com base nos estritos termos da decisão judicial em vigor, estão sujeitas à incidência da Cofins e do PIS todas as receitas decorrentes da exploração do objeto social assentado no estatuto da empresa, o que não se restringe às receitas de prestação de serviços, mas abrange também aquelas oriundas de suas atividades típicas de instituição financeira;
  - O crédito lançado corresponde à diferença entre o PIS e a Cofins apurados com base na Lei nº 9.718/98, no Decreto nº 4.524/2002 e na IN/SRF nº 247/2002, além dos balancetes fornecidos pela autuada, e os valores depositados e recolhidos;
  - As planilhas de fls. 290/291 demonstram a apuração dos valores devidos das contribuições, bem como a parcela que foi objeto de depósito judicial ou pagamento, sendo a diferença o valor sujeito a lançamento;
  - Tanto os valores recolhidos, como os depositados foram declarados em DCTF, de forma que o lançamento deu-se por diferenças na apuração das bases de cálculo, não estando sujeito à suspensão de exigibilidade, cabendo a incidência de multa de ofício;
  - Em que pese as multas punitivas serem de caráter pessoal, não podendo passar da pessoa do infrator, o entendimento majoritário no âmbito do contencioso administrativo é de que elas podem ser aplicadas, em se tratando de incorporações de empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico, caso da fiscalizada, na medida em que o Banco Itaucard já era acionista do Banco Fininvest. Cita-se jurisprudência do CARF sobre a questão;

Incidem sobre o valor principal juros de mora equivalentes à taxa Selic.

A contribuinte tomou ciência dos lançamentos em 01/12/2009 (fls. 538 e 541) e apresentou impugnação tempestiva em 31/12/2009 (fls. 552 a 561), alegando, em resumo, que:

- A Fiscalização se equivocou ao glosar a dedução da base de cálculo do PIS e da Cofins das importâncias de juros dos depósitos judiciais, pois somente integram o ativo patrimonial e os direitos já existentes, definitiva e incondicionalmente adquiridos, o que, no plano contábil, isto é, do lucro líquido e das demonstrações financeiras, deriva da combinação de dispositivos da Lei nº 6.404: arts. 177 e 187;
- Os juros somente podem ser creditados à receita tributável quando não haja mais qualquer dúvida quanto a que se constituem em direito adquirido pela pessoa jurídica, não mais estando sujeitos a qualquer evento futuro e incerto;
- A lei societária define o momento da existência da receita, que participa do lucro real tributável pelo IRPJ e da base de cálculo da CSL, e que se constitui no fato gerador e na base de cálculo da Cofins e do PIS, objeto do lançamento;
- Isso porque inexistente disponibilidade sobre os juros durante o curso da ação, pois a disponibilidade é, segundo entendimento doutrinário, a possibilidade de lançar mão sobre a renda para usá-la e aproveitá-la;
- Sempre há uma disponibilidade a partir do momento em que o direito à renda seja adquirido, o que, entretanto, não ocorre enquanto o direito à renda esteja pendente de algum evento futuro e incerto, tal qual os juros decorrentes da variação monetária ativa de depósitos judiciais realizados em nome da impugnante;
- Qualquer grau de disponibilidade depende de ter havido a aquisição do direito. Os juros dos depósitos judiciais não têm serventia para o depositante enquanto ele não vencer a ação, ou seja, são valores sem disponibilidade, e isto decorre de que eles ainda não são direitos adquiridos;
- O direito aos juros está na dependência da ocorrência de evento futuro (a decisão final definitiva e irrecorrível) e incerto (esta decisão ser favorável à pessoa jurídica);
- Cita-se jurisprudência do CARF neste sentido;
- A variação monetária dos depósitos judiciais não configura ingresso de receita tributável, pois, na medida em que estão atreladas às demandas judiciais em curso, o Poder Judiciário determinará, ao final da lide, a natureza desta monta;
- Se for provida a pretensão da impugnante, tais depósitos serão levantados por esta, submetendo-se a variação monetária ativa percebida no período à incidência das contribuições;
- Do contrário, tais depósitos serão convertidos em favor das partes contrárias, assumindo contornos de complementação da despesa registrada na conta 8.1.1.40.00-6, na ocasião da constituição do depósito;
- Logo, os juros não são receita pelo regime de competência, pois dependerá da decisão judicial final sobre seu destino, ou seja, levantamento ou conversão;
- Diante de tal incerteza, deve ser aplicado o regime de caixa, sendo tais valores tributados apenas por ocasião do levantamento;
- Tal entendimento é adotado pela DRJ/São Paulo, conforme decisão citada;
- O lançamento também vai ao encontro da Solução de Consulta nº 18/2004, emanada pela SRRF/7ª Região, cuja ementa se transcreve;

- O entendimento do contribuinte fica mais claro pela análise da Lei nº 9.703/98, restando evidente que, uma vez realizado o depósito, este fica à disposição do Juízo (art. 1º, § 3º);
- Nos termos do art. 151-II do CTN, a partir do depósito (supondo-se integral) deixam de correr juros e outros acréscimos contra o depositante. Não existe um acréscimo do passivo, embora, se debitados ao ativo e creditados ao passivo, não afetam o resultado e o Fisco nada pode exigir;
- Pelo exposto, requer a improcedência da autuação e, alternativamente, seja declarada a prejudicialidade existente entre o presente processo e os de nºs 16327.001041/2006-74 e 16327.000226/2006-61, para autorizar a compensação de ofício promovida pela Fiscalização na base de cálculo negativa da CSLL em caso de julgamento desfavorável ao contribuinte naqueles autos.

Em sede de DRJ, o acórdão recorrido ficou assim ementado:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/03/2005, 01/06/2005 a 30/06/2005

PIS/COFINS - JUROS/VARIAÇÃO MONETÁRIA SOBRE DEPÓSITOS JUDICIAIS - INCIDÊNCIA - O PIS e a Cofins incidem sobre as receitas decorrentes dos juros e da variação monetária incidentes sobre depósitos judiciais, registradas conforme regime de competência, sendo irrelevante, no caso destas contribuições, a efetiva disponibilidade de tais valores, nos termos da legislação específica aplicável.

LANÇAMENTO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE - MULTA DE OFÍCIO - NÃO INCIDÊNCIA - Não incide multa de ofício sobre o valor da contribuição apurada em lançamento de ofício, quando a exigibilidade do crédito tributário esteja suspensa à data de início do procedimento fiscal por sentença proferida em mandado de segurança.

DRJ - COMPETÊNCIA - Não cabe a apreciação em 1ª instância de questões não relacionadas ao lançamento em análise, não incluídas na competência regimental da DRJ.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que sustenta a não incidência de PIS e da COFINS sobre tais valores, por força dos arts. 1, §3º da Lei n. 9703/98 c/c arts. 2º e 3º da Lei n. 9.718/98. Tal posicionamento teria sido objeto da Solução de Consulta n. 09/2012.

Subsidiariamente afirma que a autoridade fiscal equivocou-se a glosar a dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS das importâncias de juros dos depósitos judiciais, tendo em vista que os juros somente podem ser creditados à receita tributável quando não haja mais qualquer dúvida quanto ao direito adquirido da pessoa jurídica, conforme dispõem os arts. 177 c/c art. 187, ambos da Lei n. 6404/76. Estando ausente a disponibilidade no caso concreto.

Recorda ainda que os valores objeto da presente autuação encontram -se depositados em juízo.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Retomo excerto do acórdão recorrido que tratou da qualificação das variações monetárias ativas decorrentes de depósitos judiciais:

Como visto acima, os lançamentos em análise se referem à tributação apenas dos valores registrados nas contas 7.1.99.0023-1 – Variação Monetária Ativa Juros Depósito Judicial, 7.1.99.0023-2 – Variação Ativa Depósito Judicial Trabalhista e 7.1.99.0023- 3 – Variação Ativa Depósito Judicial Cível. Trata-se, portanto, indiscutivelmente, de receitas financeiras – variação monetária e juros incidentes sobre depósitos judiciais efetuados pela autuada.

No entanto, apesar de tratar-se aqui de instituição financeira, **as receitas financeiras em questão não se traduzem em receitas decorrentes de suas atividades empresariais, sendo, portanto, receitas financeiras de fato, ou seja, alcançadas pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, cuja constitucionalidade foi questionada pela empresa**, nos termos das ações judiciais acima relatadas. Assim, a tributação de tais valores pelo PIS e pela Cofins obedecerá as decisões judiciais finais a serem prolatadas nos autos dos Mandados de Segurança nºs 2004.51.01.002145-3 (PIS) e 2004.51.01.002146-5 (Cofins).

Ainda que se considere a vinculação da tributação dos valores em questão às ações judiciais citadas, faz-se necessário analisar as alegações trazidas pela autuada em sua impugnação, considerando que se referem, também, ao momento em que se daria a incidência do PIS e da Cofins, fato que afetaria diretamente os lançamentos em análise, independentemente dos questionamentos judiciais. Assim, passa-se a analisar a natureza dos valores tributados, assim como o momento em que devem incidir as contribuições em tela.

A sistemática dos depósitos judiciais e extrajudiciais foi disciplinada pela Lei nº 9.703/1998 da seguinte forma:

*Art 1º - Os depósitos judiciais e extrajudiciais, em dinheiro, de valores referentes a tributos e contribuições federais, inclusive seus acessórios, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, serão efetuados na Caixa Econômica Federal, mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais – DARF, específico para essa finalidade.*

*§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos débitos provenientes de tributos e contribuições inscritas em Dívida Ativa da União.*

*§ 2º - Os depósitos serão repassados pela Caixa Econômica Federal para a Conta Única do Tesouro Nacional, independentemente de qualquer*

*formalidade, no mesmo prazo fixado para recolhimento dos tributos das contribuições federais.*

*§ 3º - Mediante ordem da autoridade judicial ou, no caso de depósito extrajudicial, da autoridade administrativa competente, o valor do depósito, após o encerramento da lide ou do processo litigioso, será:*

*I - devolvido ao depositante pela Caixa Econômica Federal, no prazo máximo de vinte e quatro horas, quando a sentença lhe for favorável ou na proporção em que o for, acrescido de juros, na forma estabelecida pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e alterações; ou*

*II - transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional.*

*§ 4º - Os valores devolvidos pela Caixa Econômica Federal serão debitados à Conta Única do Tesouro Nacional em subconta de restituição.*

Relativamente à norma acima, destaque-se que o valor depositado não mais permanece em poder da Caixa Econômica Federal, como anteriormente, mas é imediatamente transferido ao ente tributante. Além disso, a decisão favorável à Fazenda Nacional converte o depósito judicial em pagamento definitivo. Nesse caso, o pagamento considerar-se-á realizado na data em que o depósito foi efetuado. Em função disso, pode-se afirmar que o depósito judicial ou extrajudicial não apenas suspende a exigibilidade do crédito tributário, como também impede que sobre ele continue a incidir juros moratórios.

Cabe lembrar que o questionamento da exação por meio de medida judicial ou de recurso administrativo impede a ordem natural em que se processaria a relação jurídica tributária, a qual, em geral, se encerra com a extinção do crédito tributário pelo pagamento.

Contudo, enquanto não for encerrado com decisão favorável ao contribuinte, o processo judicial ou administrativo fiscal não tem o condão de desconstituir o crédito tributário, uma vez que este se assenta em lei presumivelmente em conformidade com a ordem jurídica em geral. Assim, enquanto pendente de decisão administrativa ou judicial, o que existe é uma exação tributária amparada em lei.

No caso de depósitos efetuados a partir de 01/12/98, **como ocorreu no caso das ações judiciais ajuizadas pela autuada, o artigo 1º, § 3º, inciso I, da Lei nº 9.703/1998, regulamentado pelo Decreto nº 2.850/1998, artigo 2º, inciso I, determina que o montante depositado seja devolvido ao depositante quando do encerramento da lide ou do processo-litigioso, se a sentença lhe for favorável, ou na proporção em que o for, acrescido de juros, na forma estabelecida pelo § 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/1995, e alterações posteriores.**

Destaque-se que, com a sistemática introduzida pela Lei nº 9.703/1998, tais depósitos são diretamente repassados e disponibilizados para a Conta Única do Tesouro Nacional, não permanecendo em conta de titularidade do depositante enquanto pendente a lide.

No caso de depósitos efetuados anteriormente àquela data, aplica-se o disposto nos artigos 3º e 7º, inciso I, do Decreto-Lei nº 1.737/1979, sendo o montante depositado devolvido ao depositante mediante ordem do juízo competente, se lhe for favorável o resultado da lide, ou na proporção em que lhe for favorável, atualizado monetariamente, mas sem o crédito de quaisquer juros. Esses depósitos não eram disponibilizados de plano para o Tesouro Nacional, ficando sob administração da Caixa Econômica Federal enquanto durasse a pendência judicial.

Trata-se, assim, no primeiro caso, de juros ativos e, no segundo, de variações monetárias ativas, auferidos pelo depositante, que deverão ser acrescidos de igual forma à base de cálculo das contribuições para o PIS e da Cofins.

O direito do contribuinte de reaver os valores depositados, com o acréscimo dos juros, corresponde a mera expectativa, dependente, portanto, de uma decisão que lhe seja favorável, quando for autorizado a levantar os respectivos valores, o que, em regra, se dá com o encerramento da lide ou do processo administrativo fiscal.

Pelo exposto acima, conclui-se, sem sombra de dúvida, que **a disponibilidade efetiva da autuada sobre os valores em questão somente ocorrerá quando do encerramento das ações judiciais vinculadas a tais valores, na hipótese de provimento de seu pedido**, sendo autorizado o levantamento das quantias depositadas, assim como de seus acréscimos (juros e atualização monetária) (grifos nossos).

A discussão se volta à perquirição dos 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), naquilo que concerne às instituições financeiras, *i.e.*, se o aresto afastou ou não a tributação sobre as receitas financeiras, neste caso, de instituição financeira, da base de cálculo das contribuições sociais, matéria que, de todo modo, permanece em discussão no Recurso Extraordinário nº 609.096/RS, sob a relatoria do ministro Ricardo Lewandowski.

Observe-se que a questão não é nova a este Conselho, tendo a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais se pronunciado no **Acórdão CSRF nº 9303-002.934**, publicado em 31/01/2014, no sentido de que as receitas decorrentes das atividades do setor financeiro, na qualidade de "*atividade empresarial típica*", 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, conforme ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Data da publicação do acórdão: 31/01/2014 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 543B do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. Artigo 62A 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.*

Como se sabe, a incidência de tais tributos sobre as receitas financeiras tem sido objeto de questionamento no âmbito do Supremo Tribunal Federal, ao tratar da

abrangência da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, o que tem sido discutido no Recurso Extraordinário nº 609.096/RS, com repercussão geral reconhecida, e cujos efeitos desbordarão sobre as instituições financeiras, que apuram sob a sistemática cumulativa. Há de se recordar, sob tal perspectiva, que remanesceu, após o julgamento dos Recursos Extraordinários nº 357.950, nº 390.840, nº 358.273 e nº 346.084 em 18/05/2005, dúvida e insegurança sobre a base de cálculo das contribuições para empresas que exploram as atividades financeiras, como é o caso da recorrente.

A incerteza se intensificou, ademais, com o voto do Ministro Cezar Peluso proferido nos autos do Recurso Extraordinário nº 400.479-8/RJ, em que afirmou que o conceito de faturamento envolve não apenas a venda mercadorias e a prestação de serviços, mas a soma das receitas de suas atividades empresariais, o que ensejou, de todo modo, a edição da Nota Técnica COSIT nº 21/2006 pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional que expressou entendimento no sentido de que os serviços bancários, em conformidade com a Lista Anexa da Lei Complementar nº 116/2003, e de intermediação financeira estariam albergados pelo conceito de faturamento. No ano seguinte, o órgão editou também o Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, utilizado como fundamento pela autoridade fiscal para realizar o lançamento ora combatido, que, com base no voto acima, nas disposições do GATS e do Código de Defesa do Consumidor concluiu que as receitas decorrentes do objeto social da empresa (*receitas operacionais*) devem compor o faturamento.

A *latere*, ainda em virtude da decisão da Suprema Corte de maio de 2005, foi editada, em 03/12/2008, a Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, que alterou a Lei nº 9.718/1998 para a finalidade de restringir a base de cálculo das contribuições ao faturamento. A questão, não obstante, ganhou novo colorido jurídico com a edição da Medida Provisória nº 627/2013, posteriormente convertida na Lei nº 12.973/2014, cujo art. 2º, ao alterar a redação do Decreto-Lei nº 1.598/1977, inovou o ordenamento jurídico ao definir a receita bruta como **(i) o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (ii) o preço da prestação de serviços em geral; (iii) o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (iv) as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nas hipóteses anteriores.**

Como é cediço, questão sensivelmente diversa, ora tratada como *excursus*, voltada a empresas que apuram pelo regime não-cumulativo, é aquela referente ao §2º do art. 27 da Lei nº 10.865/2004, que concedeu ao Poder Executivo autorização para reduzir e restabelecer, até os percentuais previstos nos incisos I e II do art. 8º da lei em referência, as alíquotas das contribuições em comento incidentes sobre as receitas financeiras. O art. 1º do Decreto nº 5.442/2005, com fundamento de validade no dispositivo acima descrito, reduziu a zero as alíquotas incidentes sobre as receitas financeiras; contudo, no contexto do chamado "ajuste fiscal", o Poder Executivo editou, em 1º de abril de 2015, o Decreto nº 8.426/2015, restabelecendo as alíquotas das contribuições, com as correções do Decreto nº 8.451/2015.

Discutiu-se a inconstitucionalidade da Lei nº 10.865/2004 e, por decorrência, das disposições infralegais que a tomaram como pressuposto de validade, seja por afronta a predicados de reserva de lei para a majoração de tributos, salvo nos casos excepcionalíssimos que atendem a funções de indução do comportamento dos agentes econômicos, ou de indelegabilidade de funções ao Poder Executivo, o que implicaria a não-revogação (e não a repristinação, pelo caráter interpretativo da decisão) do Decreto nº 5.442/2005. A questão foi objeto de julgamento no Recurso Especial nº 1.586.950, que tramitou na 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, sob a relatoria do ministro Napoleão Nunes Maia Filho, que julgou, em

19/09/2017, válido o restabelecimento das alíquotas, vencidos o relator e a ministra Regina Helena Costa, havendo manifestação, ainda, da Ministra Rosa Weber, no Recurso Extraordinário nº 981.760/RS, de que a discussão, que versa sobre legislação infraconstitucional, não é da competência do Supremo Tribunal Federal.

Assim, uma vez apresentado o pano de fundo no contexto do qual deverá ser analisado o mérito, faz-se necessário se indagar, entre outros pontos controversos, em primeiro lugar se, no julgamento dos Recursos Extraordinários nº 357.950, nº 390.840, nº 358.273 e nº 346.084, em 18/05/2005, de fato restou assentado que o conceito de faturamento é aquele inerente à exploração das "*atividades típicas*" do objeto social da empresa, como entendeu o Acórdão CSRF nº 9303-002.934, ou simplesmente aquela receita decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços ou da combinação de ambos; em segundo lugar, sobre como deverá ser realizada a aplicação das normas que regem o PIS e a Cofins sob a sistemática cumulativa, para fatos geradores praticados no período de apuração de maio de 2000, diante da decisão extraída dos Recursos Extraordinários nº 547.245/SC e nº 592.905/SC; em terceiro lugar, há de se cotejar a interpretação que se extrai dos itens anteriores com o conceito de faturamento vigente no período, sem se olvidar da disposição contida no art. 2º da Lei Complementar nº 70/1991; e, por fim, qual a extensão do termo "receita financeira" para fins de definição da matéria tributável.

Naqueles casos em que os contribuintes questionam judicialmente a incidência das contribuições, de maneira genérica e sem discriminação das rubricas submetidas ao crivo do Poder Judiciário, não é possível se afirmar de maneira peremptória a aplicação da súmula obstativa nº 01 deste Conselho, o que obriga o julgador administrativo a sobrestar o feito para evitar potencial prejudicialidade externa, conforme vem essa turma decidindo desde a prolação da **Resolução CARF nº 3401-001.131**, de minha relatoria, em sessão de 26/01/2017. Não havendo notícia da existência de qualquer questionamento judicial a respeito da matéria em apreço proposta pela contribuinte ora recorrente, é possível se passar à análise do mérito, o que se passa a fazer.

No aresto de 18/05/2005, acolheu-se a tese de que o dispositivo objurgado de lei ordinária de 1998 extrapolou a repartição da competência tributária inserta no inciso I do art. 195 da Constituição de 1988, devendo o "faturamento" corresponder à receita bruta definida pela Lei Complementar nº 70/1991, que ecoa a alínea 'a' do § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940/1982, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.397/1987, cuja intangibilidade para fins fiscais deve ser preservada nos termos do art. 110 do Código Tributário Nacional. Por fim, não se acolheu a ideia de constitucionalidade superveniente no direito brasileiro, carecendo a Emenda Constitucional nº 20/1998 de efeito Lázaro sobre leis editadas sob o pálio da inconstitucionalidade.

O que se observa no caso concreto é que a recorrente realizou recolhimento de Cofins sobre receitas financeiras, atividades empresariais típicas das instituições financeiras, o que, em momento posterior ao próprio fato gerador em disputa, encontraria supedâneo no Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, na Nota PGFN/CRJ nº 1.114/2012 e na Nota Técnica COSIT nº 21/2006 que entendem o objeto social, ou a atividade econômica explorada pela contribuinte, como farol que esclarece a materialidade, o que, no limite, permitiria a tributação de fenômenos econômicos diversos daqueles alcançados pelo vocábulo "faturamento". Observe-se, em adição, que a base de cálculo do Finsocial prevista pelo preceptivo normativo da alínea 'b' do § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940/1982 consistente em rendas e receitas operacionais das instituições financeiras e entidades a elas equiparadas não foi recepcionada

pela Constituição de 1988 ao limitar o âmbito da incidência ao faturamento, nos termos, aliás, do quanto fixado expressamente pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 150.755-1, de relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence.

No caso em apreço, a disciplina normativa é aquela anterior ao advento da Emenda Constitucional nº 20/1998 e, portanto, o faturamento da empresa é a base de cálculo da contribuição social voltada a custear a seguridade social, o que não se altera em função do objeto social ou da atividade econômica desempenhada por determinado contribuinte, o que torna impertinente se cogitar a respeito de grandeza econômica diversa, seja ela a "*atividade típica*", a "*atividade principal*", a "*atividade predominante*" ou qualquer variação infensa ao direito positivo vigente à época dos fatos. Conforme se extrai do Recurso Extraordinário nº 357.950, de relatoria do Ministro Marco Aurélio Mello, o legislador disciplinou um sentido específico de receita bruta: aquele decorrente do faturamento da venda de mercadorias e serviços. E, ainda que não tivesse procedido desta forma, "(...) *tomar-se-ia o faturamento como veio a ser explicitado na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, ou seja, a envolver o conceito de receita bruta das vendas de mercadorias e serviços*". Não se autoriza, diante do posicionamento do Supremo Tribunal Federal, a incidência sobre a totalidade das receitas auferidas, ainda que tais receitas se afigurem em concreto como "típicas" de determinada atividade.

Quanto ao Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, toma-se como fundamento o *General Agreement on Trade in Services* (GATS), que em seu item 5 ("Definições") se volta às atividades bancárias e financeiras como "*serviços financeiros*". Tal argumento escapa à função do tratado, que, em matéria tributária, restringe-se a delimitar a jurisdição dos Estados contratantes, e jamais criar ou expandir materialidades ou, muito menos, competências. No mesmo sentido, tampouco prospera o recurso ao Código de Defesa do Consumidor (CDC), que define "*serviço*" como qualquer atividade fornecida no mercado de consumo, mediante remuneração, inclusive as de natureza bancária, financeira, de crédito e securitária, para firmar o entendimento no sentido de que as *receitas operacionais* devem compor o faturamento, pois se a legislação consumerista de fato serve à perfeição para afastar a quimera de uma unidade conceitual em torno do vocábulo "*serviço*" no âmbito do direito privado, por outro lado não tem o condão de expandir a rígida atribuição de competência. A este respeito, cabe mencionar que o inciso V do art. 153 da Constituição de 1988 e o art. 63 do Código Tributário Nacional são uniconcordes ao deslocar a competência para a tributação das receitas financeiras ao IOF federal - sequer ao ISS municipal.

Cabe menção ao art. 2º da Lei nº 12.973/2014, que alterou o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 para que a receita bruta passasse a compreender as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III, *i.e.*, que não correspondam a venda de bens, prestação de serviços ou resultado em operações de conta alheia, e ao art. 52 do diploma legal, que alterou o *caput* do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, remetendo o conceito de "faturamento" à receita bruta definida pelo art. 12 do texto de 1977 alterado. Diga-se, a este respeito, que a Lei nº 12.973/2014, ao fazê-lo, adicionou ao conceito legal de "*receita bruta operacional*" do art. 44 da Lei nº 4.506/1964 a hipótese residual da receita proveniente da atividade/objeto principal. **Apenas a partir do marco normativo com vigência a partir de 2015 é possível se falar a respeito de uma base de cálculo que compreenda inauguralmente as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica.**

Desta feita, descabe a discussão a respeito de as variações monetárias de depósitos judiciais integrarem ou não as atividades típicas da contribuinte recorrente: (i) em primeiro lugar, porque as atividades típicas não constituem a base de cálculo das contribuições, que incidem sobre o faturamento e, ademais, ainda que se tratasse de fatos geradores posteriores a 2015, há substancial distância entre "atividades típicas" (construto jurisprudencial) e "atividade principal" (disposição legal) de uma pessoa jurídica; (ii) em segundo lugar porque a discussão deve se voltar à receita da venda de mercadorias e serviços, e variações monetárias de depósitos judiciais de maneira nenhuma atende a tais predicados materiais.

Esta turma já decidiu, no **Acórdão CARF nº 3401-005.809**, no sentido de que receitas que não se coadunem com a concepção de "atividades típicas" devem ser expungidas do campo de incidência do PIS e da Cofins:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Data do fato gerador: 31/05/2000 PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.*

*A declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei Federal 9.718/1998 não alcança as receitas típicas das instituições financeiras, devendo essas comporem o seu faturamento para fins de incidência das contribuições ao PIS e Cofins, em razão de provirem do exercício de suas atividades empresariais.*

*JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. EXCLUSÃO. POSSIBILIDADE.*

*Durante a vigência da redação original da Lei Federal 9.718/1998, a remuneração sobre juros sobre o capital próprio, a despeito de ser tratada como "receita financeira", não pode ser considerada uma receita típica de instituições financeiras, vez que se trata de efetiva receita decorrente de participações societárias perante outras pessoas jurídicas, não se coadunando com o objeto social da Recorrente.*

Admite-se a menção à atividade ou objeto principal da atividade apenas como argumento subsidiário de defesa que, por prudência, ainda que discorde (corretamente, como se viu) da premissa adotada pelo aplicador, envida esforços no sentido de esgotar as linhas argumentativas possíveis ao afirmar que variações monetárias de depósitos judiciais por evidente não estão compreendidas no objeto social da instituição financeira, consistente na prestação de serviços bancários, não configuram "serviço" na acepção técnica do termo, e muito menos receita da atividade principal, não havendo que se cogitar, em tais casos, de atividade de intermediação financeira.

Por outro lado, desenhado este quadro de referências, tem-se que **a inconstitucionalidade é vício que acarreta a nulidade ex tunc do ato normativo**, que, por isso mesmo, já não pode ser considerado para qualquer efeito e, embora tomada em controle difuso, a decisão do STF tem natural vocação expansiva, com eficácia imediatamente vinculante para os demais tribunais, inclusive para o STJ (CPC, art. 481, parágrafo único), e

com a força de inibir a execução de sentenças judiciais contrárias (CPC, arts. 741, parágrafo único; e 475L, § 1º, redação da Lei nº 11.232/2005). Assim, afastada a incidência do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliara a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, é ilegítima a exação tributária decorrente de sua aplicação.

Sobre o tema, diga-se, esta Turma já se manifestou ao julgar o Processo Administrativo n. 16682.720731/2012-25, que, após oposição de embargos declaratórios, restou assim ementado:

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

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/06/2010

EMBARGOS. ACOLHIMENTO.

Demonstrada a contradição no texto do acórdão, necessário corrigi-la. No caso, ficou assente que os valores decorrentes de despesas de resseguro e de comissões sobre prêmios não sofrem incidência do PIS e da COFINS, e que a conclusão deu provimento ao recurso voluntário nesta parte.

**VARIAÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS. INCIDÊNCIA.**

O PIS e a COFINS não incidem sobre as variações monetárias de depósitos judiciais que não foram liberados pela autoridade do Poder Judiciário em favor da contribuinte, pois elas ainda não podem ser consideradas receitas auferidas para integrar de pleno direito o patrimônio do depositante e possa delas dispor como lhe aprouver.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/06/2010

EMBARGOS. ACOLHIMENTO.

Demonstrada a contradição no texto do acórdão, necessário corrigi-la. No caso, ficou assente que os valores decorrentes de despesas de resseguro e de comissões sobre prêmios não sofrem incidência do PIS e da COFINS, e que a conclusão deu provimento ao recurso voluntário nesta parte.

**VARIAÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS. INCIDÊNCIA.**

O PIS e a COFINS não incidem sobre as variações monetárias de depósitos judiciais que não foram liberados pela autoridade do Poder Judiciário em favor da contribuinte, pois elas ainda não podem ser consideradas receitas auferidas para integrar de pleno direito o patrimônio do depositante e possa delas dispor como lhe aprouver.

Da leitura do voto condutor daquele processo administrativo depreende-se que foram os fundamentos da decisão colegiada:

1. disposto no §1º do artigo 3º da Lei n. 9.718/1998 " a totalidade das receitas auferidas pelas pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas" não pode fundamentar e motivar a incidência das contribuições sociais sobre as variações monetárias de depósitos judiciais que não foram liberados pelo

---

Poder Judiciário para integrar o patrimônio da contribuinte, pois elas ainda não podem ser consideradas receitas por elas auferidas.

2. a legislação do PIS e da COFINS, que prevê a sua base de tributação, vigente à época da decisão judicial que libera o depósito judicial em favor da contribuinte é a que definirá a inclusão ou não da atualização monetária do depósito judicial na base de cálculo dessas contribuições sociais, pois será sob sua regência que se dará o fato do valor decorrente dessa variação monetária vir a integrar de pleno direito o patrimônio do depositante e possa dele dispor como lhe aprouver, e ser assim considerada como realmente auferida.

Assim, em síntese, a recorrente, na condição de instituição financeira, titulariza depósitos judiciais corrigidos pela taxa Selic, em conformidade com o inciso I do § 3º do art. 1º da Lei nº 9.703 de 1998, o que, de toda sorte, em que pese a construção acima, mesmo no esteio da construção levada a cabo pela decisão que se vale do conceito de atividade "típica", tem por consequência a não incidência das contribuições em apreço.

Contudo, tampouco se faz necessário se construir tal raciocínio, pois também a Receita Federal do Brasil, por meio da **Solução de Consulta COSIT nº 112, de 11 de maio de 2015**, dispôs não estarem as variações monetárias ativas, como contrapartida da variação de depósitos efetuados judicial ou administrativamente abrangidas pelo campo de incidência do PIS e da COFINS, em virtude de não se constituir sequer "atividade típica" da atividade empresarial:

<p><b>“SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 112, DE 11 DE MAIO DE 2015</b>  <b>ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS</b>  <b>EMENTA: FATO GERADOR. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. DEPÓSITOS. <u>No caso de instituições financeiras, sujeitas ao regime cumulativo, a receita de variações monetárias ativas, contrapartida decorrente de variação monetária dos depósitos de natureza tributária ou não tributária, efetuados judicial ou administrativamente, não se encontra abrangida pela hipótese de incidência da Cofins, por não se constituir em receita típica da atividade empresarial, não havendo que se falar em tributação pela referida contribuição.</u></b> DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 4.595, de 1964; Lei nº 9.718, de 1998; Lei nº 11.941, de 2009; Decreto nº 1.355, de 1994.</p> <p><b>ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP</b>  <b>EMENTA: FATO GERADOR. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. DEPÓSITOS. <u>No caso de instituições financeiras, sujeitas ao regime cumulativo, a receita de variações monetárias ativas, contrapartida decorrente de variação monetária dos depósitos de natureza tributária ou não tributária, efetuados judicial ou administrativamente, não se encontra abrangida pela hipótese de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, por não se constituir em receita típica da atividade empresarial, não havendo que se falar em tributação pela referida contribuição.</u></b> DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 4.595, de 1964; Lei nº 9.718, de 1998; Lei nº 11.941, de 2009; Decreto nº 1.355, de 1994.” – g.n.</p>
---

Observe-se, por ângulo ainda diverso, que tais valores, na condição de depósitos judiciais, por vinculados a ações e à disposição da prestação jurisdicional do Poder Judiciário, não apresenta o predicado da disponibilidade até o termo de seu destino manifesto, ora conversão em renda, ora levantamento em favor da contribuinte jurisdicionada, o que impede que se admita a existência de receita auferida: indisponível até tal termo final tanto o montante depositado como também a Selic sobre ele incidente. Sua liberação está condicionada a evento futuro, sem adentrarem, antes de tal marco, na esfera patrimonial do depositante que, até tal momento, restará sem capacidade de acessá-lo, em conformidade também com decisão desta turma, o Acórdão CARF nº 3401-003.072, de relatoria do Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira, proferido em 27 de janeiro de 2016, em composição pregressa da qual ainda participam unicamente este Relator e o Conselheiro Rosaldo Trevisan:

*VARIAÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS.  
INCIDÊNCIA.*

*O PIS e a COFINS não incidem sobre as variações monetárias de depósitos judiciais que não foram liberados pela autoridade do Poder Judiciário em favor da contribuinte, pois elas ainda não podem ser consideradas receitas auferidas para integrar de pleno direito o patrimônio do depositante possa delas dispor como lhe aprouver.*

Processo nº 16327.720115/2009-18  
Acórdão n.º **3401-006.852**

**S3-C4T1**  
Fl. 824

---

Verifica-se, portanto, que os fundamentos ali aduzidos servem *ceteris paribus* ao presente.

Assim, com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, Dar provimento integral ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator