



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

Processo nº	16327.720223/2016-10
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3402-006.042 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	29 de janeiro de 2019
Matéria	COFINS-AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente	BANCO BMG SA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/03/2009

COFINS. INCIDÊNCIA. CONCEITO DE FATURAMENTO. RECEITAS ORIUNDAS DO EXERCÍCIO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO §1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98.

A declaração de inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, não afasta a incidência da COFINS em relação às receitas operacionais decorrentes das atividades empresariais do setor financeiro. A noção de faturamento do RE 585.235/MG deve ser compreendida no sentido estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços, ou seja, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, consoante interpretação iniciada pelo RE 609.096/RS, submetidos à repercussão geral.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em julgar o Recurso Voluntário da seguinte forma: (i) pelo voto de qualidade (i.1) negar provimento ao recurso quanto à preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz que davam provimento ao recurso para reconhecer a decadência, nos termos da declaração de voto do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro; e (i.2) rejeitar a proposta do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro de sobrerestamento da discussão até que haja ulterior e definitiva decisão no tema 372 da repercussão geral (RE 609.096 e RE 880.143). Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz que

entendiam pelo sobrerestamento; (ii) por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração por ausência de motivação suscitada pelo Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, vencido na votação (iii) por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário no mérito. A Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula irá apresentar declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (presidente da turma), Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Diego Diniz Ribeiro, Cynthia Elena de Campos, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo e Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado em 12/04/2016 contra o contribuinte acima identificado, que pretende a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins relativa ao período de março de 2006 a março de 2009.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 207/220), o autuante relata que, no período autuado, o contribuinte declarou em DCTF como suspensos os valores da Cofins incidentes sobre parcelas que julgava não compor a base de cálculo da contribuição, em face da Ação Rescisória nº 2006.01.00010723-8, que impetrara visando recolhê-la sobre o seu faturamento, e não sobre a totalidade de suas receitas, como previsto no §1º do artigo 3º da Lei 9.718, de 1998.

Em 22/06/2007 foi publicado acórdão favorável ao contribuinte para eximir-lo das alterações promovidas pelo §1º da art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, sendo que o Recurso Extraordinário ajuizado pela Fazenda Nacional não foi admitido.

Assim, no Processo Administrativo Fiscal nº 10833.000462/2009-24, a Equipe de Ações Judiciais – EQAJ da DRF/BHE/MG formalizou a cobrança dos valores da Cofins apurados com base no faturamento mensal, tal como definido pelo art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, com as exclusões determinadas pela legislação não atingida pela constitucionalidade do §1º da art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

A EQAJ intimou o contribuinte a apresentar as bases de cálculo do período, tendo observado, a partir das planilhas apresentadas, que o contribuinte recolhera os valores da Cofins calculados apenas sobre a sua “renda de prestação de serviços” em sentido estrito, excluindo todas as demais receitas operacionais (rendas de empréstimos, de financiamentos, etc.).

Por sua vez, a Cofins declarada pelo contribuinte com a exigibilidade suspensa fora apurada com base nas demais receitas operacionais e nas não operacionais, com as exclusões permitidas pela legislação, ou seja, o contribuinte entendeu que as receitas financeiras – talvez por não integrarem a base de cálculo das demais pessoas jurídicas – também não integravam a base de cálculo das instituições financeiras.

Contudo, tal entendimento é diverso daquele adotado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), mediante o Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, segundo o qual a base de cálculo da Cofins devida pelas instituições financeiras é a receita bruta da pessoa jurídica, excluídas as receitas não operacionais e as demais exclusões previstas na legislação de regência, conforme decisões judiciais sobre a matéria e jurisprudência do STF.

Inconformado com a cobrança, por não ter sido realizada mediante lançamento fiscal formalmente realizado, o contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 2009.38.00.03319-3 requerendo medida liminar para determinar que os valores e os débitos constantes das Cartas Cobrança não fossem óbice para a obtenção de certidão de regularidade fiscal, enquanto não efetuado o lançamento de ofício.

Em 18/12/2009, o pedido liminar foi indeferido, tendo o contribuinte impetrado Agravo de Instrumento com pedido de antecipação da tutela, que foi provido, concedendo-se a liminar requerida. Posteriormente, em 28/04/2010, em sentido contrário à liminar concedida, a sentença denegou a segurança. O contribuinte impetrou Recurso de Apelação, provido pelo Tribunal Regional Federal – TRF da 1ª Região em 05/06/2012.

A União Federal interpôs Embargos de Declaração, que foram negados, e posterior Recurso Especial, também negado, tendo em **30/11/2015** ocorrido o trânsito em julgado da ação.

Por haver divergências entre os valores apurados pela carta cobrança (as receitas não operacionais constavam da DCTF e foram retiradas para a cobrança, seguindo os ditames legais), o TRF da 1ª Região decidiu pela nulidade da cobrança administrativa, entendendo que a exigência fiscal deveria se dar mediante lançamento de ofício.

Neste sentido, seguindo a decisão que tornou nula a cobrança da Cofins, a informação foi encaminhada para a Divisão de Fiscalização da Delegacia Especial de Instituições Financeiras da Receita Federal do Brasil em São Paulo para constituição do crédito tributário objeto da divergência acima descrita.

Desta forma, foram lançados de ofício os valores da Cofins incidentes sobre as receitas financeiras e declarados em DCTF com a exigibilidade suspensa, subtraídas as receitas não operacionais; e uma vez que os valores foram declarados em DCTF, no Auto de Infração não foi aplicada a multa de ofício.

Cientificado do Auto de Infração, o contribuinte apresentou impugnação, sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:

1. Preliminarmente, o direito de o Fisco lançar os supostos débitos da Cofins relativos ao período de março de 2006 a março de 2009 já estava totalmente decaído;

2. A emissão das Cartas Cobrança sem o lançamento de ofício do crédito tributário, com o claro intuito de saltar a fase do contencioso administrativo, desrespeitou o art. 142 do CTN e o Decreto nº 70.235, de 1972;

3. Os valores informados em DCTF com a exigibilidade suspensa em decorrência da Ação Rescisória nº 2006.01.00.0107023-8 são diversos dos valores das Cartas Cobranças nas quais o Fisco excluiu as receitas que considerou não operacionais;

4. Logo, tendo em vista o descompasso entre os valores do tributo que foram recolhidos pelo impugnante, aqueles informados em DCTF com “exigibilidade suspensa” e o montante que a União efetivamente entende ser devido, não pairam dúvidas quanto à necessidade do lançamento do crédito tributário, desde a ocorrência de seu fato gerador;

5. Não se trata, nem nunca se tratou, de débito confessado em DCTF, o que veio a ser corroborado pela decisão transitada em julgado no MS nº 2009.38.00.033319-3, não podendo, de forma alguma, prosperar o entendimento da Fiscalização no sentido de que essa decisão “abriu nova possibilidade para a formalização do lançamento”;

6. A necessidade da lavratura do Auto de Infração não surgiu apenas com o trânsito em julgado do referido MS, sendo certo que essa obrigação sempre existiu, não podendo a Fazenda se valer de uma decisão judicial, que nada mais fez do que confirmar o que já estava previsto na legislação tributária, como subsídio para prolongar o seu prazo decadencial;

7. O Fisco teve plenas condições de verificar em tempo hábil que o seu procedimento de cobrança estava equivocado, e ainda teve inúmeras chances de corrigi-lo, efetuando o lançamento do débito, nem que fosse com o objetivo de prevenir a decadência, seja em abril de 2010, quando o TRF da 1ª Região deferiu a liminar no MS nº 2009.38.00.033319-3, ou em junho de 2012, quando a decisão foi confirmada pelo Acórdão daquele mesmo Tribunal;

8. Portanto, não pairam dúvidas de que, tanto nos termos do art. 150, §4º, do CTN, aplicável ao presente caso, ou mesmo nos termos do art. 173, I, do mesmo Diploma Legal, o direito de o Fisco cobrar a Cofins decaiu, respectivamente, em março de 2014 (cinco anos do fato gerador) ou em 1º de janeiro de 2015 (cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador), não se podendo permitir a aplicação no presente caso do art. 173, II, do CTN, como pretende a Fiscalização, pois não houve a anulação de qualquer lançamento anterior;

9. Quanto ao mérito, o valor exigido por meio do Auto de Infração combatido se refere à Cofins incidente sobre receitas que não correspondem ao sentido estrito de faturamento adotado tanto no acórdão transitado em julgado em favor do impugnante como nos *leading cases* sobre a matéria no Supremo Tribunal Federal;

10. É juridicamente falha a argumentação das autoridades lançadoras de que todas as atividades ligadas ao objeto social do impugnante integram a base de cálculo da Cofins, pelo simples fato de que o Acórdão do TRF, transitado em julgado a seu favor nos autos da Ação Rescisória nº 2006.01.00.0107023-8, não

só declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, mas também determinou que a Cofins deveria ser apurada com base no art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, entendida como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza;

11. Não há possibilidade de incidência da Cofins sobre as receitas financeiras, pelo simples fato destas receitas não se constituírem em faturamento, citando doutrina que corroboraria seus argumentos;

12. Historicamente, quando se pretendeu exigir das instituições financeiras o PIS sobre base de cálculo diversa do faturamento, previu-se expressamente na legislação uma grandeza diversa de “receita de prestação de serviços e venda de mercadorias”, o que se deu, exemplificativamente, à época das Emendas Constitucionais nºs 01/94, 10/96 e 17/97, no caso do chamado “Fundo Social de Emergência”, em que se previu que a base de cálculo do PIS das instituições financeiras seria a “receita bruta operacional nos termos da legislação do imposto de renda”, conceito que, ao ser regulamentado por medidas provisórias, procurava expandir a base de cálculo para além do simples faturamento, tal como disposto no art. 2º da LC nº 70, de 1991;

13. Nos autos da Ação Rescisória nº 2006.01.00.0107023-8, a PGFN empreendeu todos os seus esforços para tentar fazer prevalecer o entendimento manifestado no referido Parecer CAT nº 2.773/2007, mas os recursos por ela interpostos foram todos desprovidos, tendo reconhecido em seu Recurso Extraordinário que o acórdão do TRF da 1ª Região havia autorizado o impugnante a apurar a Cofins com base em sua receita de prestação de serviços (faturamento) sem considerar o valor das receitas financeiras (juros), e exatamente por esse motivo incluiu um tópico em seu recurso chamado “*inaplicabilidade das decisões proferidas no STF ao caso em tela*” para tentar reformar o acórdão e ampliar o alcance do faturamento do impugnante;

14. Foi exatamente esse acórdão do TRF que transitou em julgado, e foi exatamente com base nesse acórdão que o impugnante apurou a Cofins devida nos meses objeto de autuação, razão pela qual a autuação vai de encontro ao que a própria PGFN afirmou em juízo acerca do conteúdo do acórdão proferido pelo TRF da 1ª Região;

15. Operou-se, assim, a preclusão consumativa em relação à discussão trazida pela Fiscalização na presente autuação, pois não é juridicamente possível trazer novamente argumentos já discutidos na via judicial para agora tentar mitigar a coisa julgada na esfera administrativa, pois esses argumentos não tiveram força para impedir a sua efetivação, conforme prevêem os artigos 507 e 508 do Novo Código de Processo Civil e segundo doutrina e jurisprudência que transcreve;

16. Ao rejeitar todos os recursos da União em que alegara que o impugnante poderia se valer da decisão judicial para não recolher a Cofins sobre suas receitas financeiras, o Judiciário apreciou a matéria, que passou a integrar a coisa julgada formada na Ação Rescisória;

17. É importante, ainda, destacar que não há concomitância entre a discussão posta nestes autos e aquela travada nos autos da Ação Rescisória nº 2006.01.00.010723-8, haja vista que, naquele processo, a discussão foi acerca da delimitação da base de cálculo da Cofins para o impugnante, tendo o Judiciário

definido que a base de cálculo é aquela prevista na LC nº 70, de 1991, sem incluir as receitas financeiras, enquanto que, nestes autos, deve se definir se o posicionamento da fiscalização, exigindo a Cofins sobre as receitas financeiras do impugnante, ofende ou não a coisa julgada formada na Ação Rescisória nº 2006.01.00.010723-8;

18. O impugnante discute, também, o conceito de faturamento na jurisprudência do STF, como sendo operações de venda de mercadorias, em conta própria ou alheia, e operações de prestação de serviço, e, assim, a constitucionalidade da exigência do PIS e da Cofins sobre receitas excedentes ao faturamento das pessoas jurídicas foi definitivamente declarada pelo Plenário do STF, em 09 de novembro de 2005, quando do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 346.084, 390.840, 358.273 e 357.950;

19. O STF, nos julgamentos mencionados, não fez distinção sobre a variedade de ramos de atividade econômica dos contribuintes, determinando, de forma indistinta, que faturamento equivale, exclusivamente, à receita decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, não se podendo considerar abrangidas situações em que a pessoa jurídica, embora obtenha receita e o faça nos termos da legislação fiscal e cível, não está cobrando preço, nem celebrando negócio de caráter bilateral e contraprestacional;

20. A pretensão de se tributar genericamente tudo que compõe a receita operacional extrapola o conceito constitucional de faturamento, e não é o fato de determinada receita resultar da exploração do objeto social da pessoa jurídica que, *ipso facto*, determina estarmos diante de faturamento;

21. A receita típica da pessoa jurídica que se dedica ao ramo financeiro, em suas diversas modalidades, embora abrangida pela Lei nº 4.506, de 1964, e Decreto lei nº 1.589, de 1977, tal como citado na autuação, é expressamente excluída pela Constituição (antes da EC 20/98) do conceito de faturamento, e, portanto, não é através de uma forma indireta que se pode aportar a um sentido mais abrangente que o resultante do artigo 195, I da CF/88;

22. Os parágrafos 5º e 6º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, não declarados constitucionais pelo STF e tidos pela fiscalização como capazes de alargar a base de cálculo da Cofins das instituições financeiras, para incluir nesta base de cálculo todas as receitas auferidas, inclusive as financeiras, tratam de algumas exclusões da base de cálculo da contribuição, que só fazem sentido se fosse aceita pelo STF uma base de cálculo ampla e irrestrita;

23. A alegação do Fisco de que a Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, respalda a incidência da Cofins sobre as receitas financeiras da impugnante não merece prosperar, seja porque a referida IN foi elaborada unilateralmente pela própria Receita Federal, seja porque o entendimento de que todas as receitas decorrentes do objeto social da empresa integram a base de cálculo da Cofins está equivocada;

24. Destaque-se, ainda, que o STJ, em julgamento recente – RESP nº 1104184 (julgado em 29/02/2012), deixou clara a diferença conceitual entre receita operacional e faturamento, tendo rejeitado o Recurso Especial oposto pela Fazenda, prevalecendo, então, a decisão do TRF em favor do contribuinte no sentido de que o PIS deve incidir apenas sobre o efetivo faturamento da empresa, assim entendido como receitas decorrentes da venda de mercadorias e serviços, conforme claramente estabelecido pelo STF;

25. Transcreve, em seguida, trechos dos Pareceres de dois juristas sobre o tema, os quais concluem não ser possível a equiparação das receitas oriundas das atividades empresarias com as receitas de vendas de mercadorias e da prestação de serviços para a delimitação do conceito de faturamento e sobre a impossibilidade de se diferenciar esse conceito em relação a determinado segmento econômico para permitir a tributação de receitas distintas das obtidas de vendas e prestação de serviços;

26. Nos julgamentos de Recursos Voluntários pela 2^a Turma da 4^a Câmara do CARF, citados na impugnação, foi expressamente reconhecida a impossibilidade de revisão da coisa julgada, e assim resguardado o direito do contribuinte – instituição financeira – naquele caso de recolher o PIS sem o alargamento da base de cálculo previsto no art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, ou seja, sem a inclusão das receitas financeiras;

27. O impugnante aduz ponderações sobre o posicionamento do STF acerca das bases de cálculo do PIS e da Cofins para as instituições financeiras e seguradoras, bem como a edição, em 12/11/2013, da Medida Provisória nº 627, de 2013, convertida na Lei nº 12.973, de 2014, que, em seu art. 2º, definiu que o conceito de receita bruta operacional de que trata o art. 12 do Decreto Lei nº 1.598, de 1977, passará a compreender também “as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidos nos incisos I a III”;

28. O STF reconheceu a repercussão geral da questão constitucional suscitada nos Recursos Extraordinários nº 609.096 e nº 880.143, podendo-se dizer que o STF identificou uma nova discussão com relevância jurídica envolvendo as bases de cálculo do PIS e da Cofins;

29. Resta claro, então, que a MP nº 627, de 2013, veio alterar o ordenamento jurídico com a desvinculação da base de cálculo do PIS e da Cofins ao faturamento, e a tributação das receitas operacionais auferidas pelas instituições financeiras (como é o caso do impugnante), e que até a edição da referida MP a receita operacional não compreendia a base de cálculo das instituições financeiras e seguradoras;

30. Na remota hipótese de o Supremo entender de forma diversa, ainda assim não haverá qualquer possibilidade jurídica de aplicação, com efeitos *ex tunc*, a decisões transitadas em julgado que tenham por fundamento entendimento contrário ao eventual novo posicionamento do Tribunal, como se dá no caso concreto da Cofins.

Ato contínuo, a DRJ-SALVADOR (BA) julgou a Impugnação do Contribuinte nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/03/2006 a 31/03/2009

*DÉBITOS CONFESSADOS EM DCTF.
DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO.
DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.*

É desnecessário o lançamento de crédito tributário objeto de confissão de dívida por meio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Assim, não há que se falar em extinção do prazo para constituição do crédito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/03/2006 a 31/03/2009

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

A declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 não alcança as receitas típicas das instituições financeiras. As receitas oriundas da atividade operacional (receitas financeiras) compõem o faturamento das instituições financeiras e há incidência da contribuição sobre este tipo de receita, pois elas são decorrentes do exercício de suas atividades empresariais.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Em seu recurso, a Empresa suscitou questões preliminares e de mérito, apresentando as mesmas argumentações da sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Trata a lide de auto de infração para cobrança de diferenças de COFINS do período de março/2006 a março/2009 decorrentes de receitas produzidas pelas atividades fim da Recorrente (instituição financeira), de acordo com o art. 2º da Lei Complementar nº 70/91, artigos 1º a 3º da Lei nº 9.718/98, art. 18 da Lei nº nº 10.684/03, IN SRF nº 247/02 e Parecer PGFN/CAT nº 2.773/07. O presente auto de infração foi lavrado sem a incidência de multa de ofício tendo em vista que os valores lançados já tinham sido declarados pelo Contribuinte como suspensos por decisão judicial.

As matérias trazidas a discussão para julgamento se resumem a duas: (i) decadência do crédito lançado; e ii) exclusão da base de cálculo das contribuições para a COFINS das receitas decorrentes das atividades típicas das instituições financeiras (bancos,

etc.), diante da inexistência de venda de mercadorias, prestação de serviços ou vendas de mercadorias e prestação de serviços, em face das decisões do STF e da Ação rescisória própria da Recorrente.

Em sede preliminar, a Recorrente pugna pela decadência da COFINS no período lançado. Argumenta que a Fiscalização vinha desde 2009, emitindo Cartas Cobranças (nºs 12/2009 e 52/2015) para a exigência de supostos débitos de COFINS de março de 2006 a março de 2009, sem, no entanto, efetuar o lançamento do crédito tributário previsto no art. 142 do CTN, sob o pretexto de que a Empresa já teria declarado os valores controvertidos em DCTF e, portanto, os teria confessado. No entanto, com o trânsito em julgado do MS nº 2009.38.00.033319-3, foi determinada na sentença judicial que considerou nulas as citadas cartas cobranças, permitindo a emissão de certidão negativa, e determinou a lavratura do correspondente auto de infração de COFINS para cobrança das diferenças apuradas. Ocorre que no dia da ciência do lançamento do auto de infração lavrado pela Receita Federal já havia transcorrido mais de 5 anos da data do fato gerador apurado. Abaixo, transcreve-se o teor da sentença do Tribunal Regional Federal da 1ª região na segurança obtida:

6. O próprio Juiz sentenciante reconheceu a iliquidez e incerteza da dívida. Assim, se há divergência entre as partes, inclusive de critérios, alcance e valores, há saldo remanescente a ser apurado pelo fisco. Logo, o caso é lançamento suplementar a ser produzido pela Fazenda Nacional, na esteira da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e deste Tribunal, em processo administrativo fiscal regular. Tal matéria, aliás, no ponto, é de direito, passível de exame na espera mandamental.

...

8. Apelação provida. Segurança concedida. Custas na forma da Lei. Sem honorários. Acórdão Decide a Sétima Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª região, por maioria, dar provimento à apelação e à remessa oficial, nos termos do voto divergente do Desembargador Federal Reynaldo Fonseca, vencido o Relator.

Entendo que não procede a argumentação do Contribuinte de Decadência, haja vista que os débitos de COFINS objeto da autuação já se encontravam declarados em DCTF pela própria Recorrente, não transcorrendo, por este motivo, prazo decadencial.

Noticia-se no Termo de Verificação Fiscal que o auto de infração somente foi lavrado em decorrência de provimento judicial obtido pela Recorrente no citado MS. Conforme já transcrito, o Tribunal Regional Federal da 1ª região, em julgamento de apelação da Recorrente, decidiu pela nulidade da cobrança administrativa, entendendo que a forma utilizada para a exigência fiscal deveria ser o lançamento de ofício, uma vez que foi constatada divergência entre os valores declarados em DCTF e os valores apurados pela carta cobrança (as receitas não operacionais constavam da DCTF e foram retiradas para a cobrança, seguindo os ditames legais).

Tem-se que a informação prestada pela Empresa em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF, acerca da existência de crédito tributário, a teor do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, configura confissão de dívida, *in verbis*:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º - O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro 1983.

(negrito nosso)

No presente caso, inexistiu inércia caracterizadora da decadência por parte da Administração Tributária, isto porque não havia necessidade de lançamento de ofício daqueles valores declarados/confessados pela Empresa em DCTF na condição de suspensos por decisão judicial obtida na ação rescisória nº2006.01.00.010723-8, cujo trânsito em julgado somente ocorreu em 30/11/2015.

Nessa mesma direção de permitir a cobrança administrativa dos valores declarados em DCTF, é o que também determina o § 1º do art.8º, da IN SRF nº974/2009, *in verbis*:

Art. 8º Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem como os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão objeto de cobrança administrativa e, caso não sejam regularizados, enviados para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), com os acréscimos moratórios devidos.

A jurisprudência do CARF também é pacífica no sentido não se exigir lançamento de ofício para os débitos declarados em DCTF. Abaixo, reproduzem-se algumas ementas representativas desse entendimento:

***COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO PRESTADA EM DCTF.
LANÇAMENTO. DESNECESSIDADE.***

A informação prestada em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF acerca da existência de crédito tributário, a teor do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, configura confissão de dívida e constitui instrumento hábil e suficiente para sua exigência, o que dispensa a atividade de lançamento para constituição deste mesmo crédito tributário.

(Acórdão nº3401002.722, 1ª Turma Ordinária/4ª Câmara/3a SJ, sessão de 18/09/2014, relator Conselheiro Robson José Bayerl).

DÉBITO DE ESTIMATIVA DECLARADO NA DCTF COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Improcede o lançamento, ante a comprovação da propositura pelo interessado de ação judicial visando ao não recolhimento de débito, que se encontra declarado na DCTF e com a exigibilidade suspensa.

Além disso, tratando-se de débitos apurados por estimativa, a sua exigência deixa de ter eficácia depois de encerrado o período de apuração anual do tributo, uma vez que eventuais diferenças nos recolhimentos mensais estão contidas no saldo apurado na declaração de ajuste.

(Acórdão nº 110100.197, 1ª Turma Ordinária/1ª Câmara/1a SJ, sessão de 29/9/2009, relator Conselheiro Jose Ricardo da Silva).

Dessa forma, os débitos declarados em DCTF podiam ser cobrados pela Receita Federal após o trânsito em julgado do processo judicial, como procedeu corretamente a Autoridade Tributária com a emissão da carta de cobrança, mas esta foi cancelada em virtude de decisão judicial favorável ao Contribuinte que determinou que a referida cobrança deveria ser formalizada por meio da lavratura do auto de infração pois, segundo a decisão judicial, foram constatadas divergências entre os valores constantes na carta de cobrança e aqueles declarados em DCTF.

Nesse passo, também não procede a alegação da Recorrente de que houve descumprimento da decisão judicial, isto porque a questão da nulidade das DCTFs apresentadas em nenhum momento foi abordado no MS nº 2009.38.00.033319-3. Percebe-se que essa questão não constou do pedido no mandado de segurança, conforme trecho da petição abaixo reproduzido:

III - DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer a Impetrante a V.Exa. que:

- a) conceda a medida liminar, *inaudita altera parte*, para determinar que os valores e os débitos referidos na carta cobrança ora combatida não sejam óbice para a obtenção de certidão de regularidade fiscal, enquanto não houver regular lançamento dos mesmos;
- b) após a notificação da Autoridade Coatora e audiência do Ministério Público Federal, a final concessão da ordem de segurança, **declarando-se a nulidade da Carta Cobrança gerada a partir do processo administrativo nº. 10833.000462/2009-24**, e determinando-se à Autoridade Coatora que, caso entenda que de fato há débitos tributários de COFINS em nome do Impetrante, proceda ao regular lançamento do crédito tributário, oportunizando-se ao

Tampouco o acórdão do TRF1 dispôs sobre a temática da nulidade das DCTFs, mas apenas decidiu sobre a nulidade das cartas cobranças lavradas pela Receita Federal, em correspondência ao pedido inicial formulado pela Recorrente no mandado de segurança. Por oportuno, transcreve-se novamente o dispositivo do acórdão:

6. O próprio Juiz sentenciante reconheceu a iliquidez e incerteza da dívida. Assim, se há divergência entre as partes, inclusive de critérios, alcance e valores, há saldo remanescente a ser

apurado pelo fisco. Logo, o caso é lançamento suplementar a ser produzido pela Fazenda Nacional, na esteira da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e deste Tribunal, em processo administrativo fiscal regular. Tal matéria, aliás, no ponto, é de direito, passível de exame na espera mandamental.

...

8. Apelação provida. Segurança concedida. Custas na forma da Lei. Sem honorários. Acórdão Decide a Sétima Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª região, por maioria, dar provimento à apelação e à remessa oficial, nos termos do voto divergente do Desembargador Federal Reynaldo Fonseca, vencido o Relator.

Dessa forma, o fato do Tribunal determinar a lavratura do auto de infração suplementar não autoriza ampliar o conteúdo dessa decisão, como quer a Recorrente, para dispor sobre a nulidade da DCTF e a consequente decadência dos débitos nela declarados, questões essas que em momento algum, como já consignado, foram discutidas no processo judicial.

Assim, deve ser afastada a preliminar de decadência.

No mérito, a Recorrente afirma que obteve provimento judicial transitado em julgado em Ação Rescisória nº 2006.01.00.01070238 (MG), na qual foi declarada a constitucionalidade do §1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98 e, consequente, permissão a Empresa de calcular a COFINS utilizando o conceito de faturamento constante do art. 2º da LC nº 70, de 1991.

Em compasso com a ação rescisória proposta, o contribuinte declarou em DCTF como suspensos os valores incidentes sobre suas receitas financeiras. Apenas considerou tributadas as receitas referentes à prestação de serviços em sentido estrito, normalmente remunerados sob a forma de taxas e tarifas. No seu entendimento, as receitas decorrentes de suas atividades típicas, mormente receitas de intermediações financeiras, não estariam incluídas no conceito de faturamento mensal definido no art. 2º da LC nº 70, de 1991.

Conforme já afirmado anteriormente, a questão de mérito posta é quanto a possibilidade de exclusão da base de cálculo das contribuições para a COFINS das receitas decorrentes das atividades típicas das instituições financeiras (bancos, etc.), diante da inexistência de venda de mercadorias, prestação de serviços ou vendas de mercadorias e prestação de serviços, em face das decisões do STF e da Ação rescisória própria do Recorrente.

Esta turma, em composição diversa da atual, já apreciou o tema, em mais de uma oportunidade, com um entendimento sempre prevalecente, por voto de qualidade, de que as receitas decorrentes das atividades constantes no objeto social das Instituições Financeiras (artigo 17 da Lei nº 4.595/1964), mais precisamente as Receitas Financeiras decorrentes da intermediação financeira, enquadram-se na hipótese de incidência da Contribuição para a COFINS, já que são decorrentes do exercício de suas atividades empresariais.

Em julgamento ocorrido em 26 de outubro de 2017, a mesma questão envolvida no presente caso foi enfrentada por esta turma, em caso de outra empresa Instituição Financeira do grupo BMG, no qual discutiram-se as mesmas argumentações e os termos/extensão da sentença exarada na mesma ação rescisória nº2006.01.00.01070238 (MG). Da mesma forma que no presente processo, o objetivo do recurso foi de desconstruir os entendimentos da Autoridade Tributária acerca do conceito de faturamento (art.2º da LC

nº70/91) e o manifestado pelo Parecer PGFN nº2.773/07, bem como o de sustentar suposto desrespeito à decisão judicial obtida, que também foi no sentido de declarar a constitucionalidade do § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, e determinar o cálculo do PIS e da COFINS com base nas LC nº7/70 e 70/91. Passo, assim, a adotar trechos do Acórdão nº 3402-004.770, de lavra do Conselheiro Waldir Navarro, no presente voto, dos quais faço as minhas razão de decidir (§ 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99):

3. Do Pedido de Restituição e DCOMP - Ação Rescisória nº 2006.01.00.010723-8/MG

Aduz o Recorrente que na Ação Rescisória nº 2006.01.00.0107023-8 (MG), ajuizada contra o Acórdão proferido nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.38.00.021291-1/MG, que deu origem ao crédito discutido neste processo, pleiteou a desconstituição de decisão judicial que considerara legítima a majoração da base de cálculo da COFINS, promovida pela Lei nº 9.718/98, em dispositivo que veio a ser declarado inconstitucional pelo STF, por ofensa ao art. 195 da CF. Após uma série de recursos, o acórdão do TRF transitou em julgado favoravelmente ao contribuinte em 06.04.2009, de modo a se reconhecer expressamente o direito ao recolhimento da COFINS nos termos da LC nº 70/91 (vendas de bens e serviços). Na decisão que transitou em julgado foi declarado ainda o direito do Recorrente à compensação da COFINS recolhida a maior desde fevereiro de 1999.

Portanto, verifica-se que na referida Ação Rescisória requereu a concessão da segurança no tocante à majoração da base de cálculo da COFINS operada pela Lei nº 9.718/98, declarando-se a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º dessa Lei, e reconhecendo o seu direito de compensar os valores indevidamente recolhidos a título de COFINS sobre as receitas excedentes ao seu “faturamento”, desde a entrada em vigor da Lei nº 9.718/98, com outros tributos administrados pela RFB. Veja-se os pedidos:

“Por todo o exposto, requerem as Autoras que esse E. Tribunal se digne a:

- a) conceder a antecipação parcial da tutela jurisdicional nos termos em que pleiteada;
- b) determinar a citação da União Federal, na pessoa do seu representante legal, para, querendo, vir contestar a presente;
- c) julgar procedentes os pedidos de rescisão do acórdão proferido nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.38.00.0212911, e de novo julgamento da causa, que conceda, a segurança no tocante à majoração da base de cálculo da COFINS operada pela Lei nº 9.718/98, conforme mansa e pacífica jurisprudência do STF, declarando-se a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e o direito das Autoras de compensarem os valores indevidamente recolhidos de COFINS sobre receitas excedentes ao “faturamento”, desde a entrada em vigor da Lei nº 9.718/98, com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.” (Grifei)

“(...) ACÓRDÃO

Decide a 4ª Seção JULGAR PROCEDENTE o pedido rescisório por unanimidade. 4ª Seção do TRF – 1ª Região, 06/06/2007”

Nesse diapasão, o dispositivo do acórdão eximiu a impetrante do MS “*das alterações no perfil da COFINS promovidas pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98*”, bem como assegurou a compensação do indébito, atualizado monetariamente pela SELIC, com parcelas vincendas da COFINS, do PIS e da CSLL, e negou provimento à apelação da Fazenda Nacional e à remessa oficial, motivando a decisão nos julgados dos RE’s nº 346.084/PR; nº 357.950/RS; nº 358.273/RS; e nº 390.840/MG.

Como visto, verifica-se que no Acórdão proferido pelo TRF da 1ª Região, transitado em **julgado em 06/04/2009**, julgou procedente o pedido rescisório e proveu em parte o pedido originário da empresa, concedendo a ela o direito de calcular a COFINS conforme o conceito de faturamento precedente à Lei nº 9.718/98 (o constante do art. 2º da Lei Complementar (LC) nº 70/91), nos termos da seguinte ementa:

EMENTA CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - AÇÃO RESCISÓRIA - COFINS - BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA - CONCEITO AMPLO DE FATURAMENTO (ART. 3º, §1º, DA LEI Nº 9.718/98): INCONSTITUCIONAL (STF) - BASE DE CÁLCULO CORRETA: ART. 2º DA LC Nº 70/91 - ALÍQUOTA (ART. 8º DA LEI Nº 9.718/98): LEGÍTIMA - PEDIDO RESCISÓRIO PROCEDENTE.

Sendo assim, o provimento jurisdicional obtido nos autos da Ação Rescisória referida está em linha com o entendimento do STF no sentido da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da COFINS dada pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, sem adentrar, contudo, a questão, claramente diversa e específica, de definir se as receitas financeiras auferidas por instituições financeiras (e equiparadas a tal) integram, ou não, como receitas operacionais, o faturamento dessas instituições.

Observa-se que tal questão não foi arguida pelo autor em sua petição inicial, ou seja, a questão do conceito de “faturamento” para instituições financeiras e assemelhadas não foi objeto do pedido do autor. Ou seja, a incidência, ou não, da COFINS sobre receitas advindas das atividades financeiras desenvolvidas por instituições financeiras ou a elas equiparadas não foi abordada na petição da empresa, muito menos nas decisões exaradas nos autos da Ação Rescisória por ela ajuizada.

Corroborando esse entendimento, temos no caso, que no pronunciamento do STF ao julgar o Agravo Regimental no Agravo de Instrumento interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) nos autos da Ação Rescisória interposta pelo contribuinte, observe-se que foi negado provimento ao agravo regimental da PGFN justamente porque na Ação Rescisória não se discutia questões específicas sobre a abrangência do conceito de faturamento, em particular as questões relacionadas às instituições financeiras (bancos, seguros, previdência).

Portanto, a alegação principal do Recorrente consiste na ofensa à coisa julgada na Ação Rescisória nº 2006.01.00.0107023-8, vez que o Fisco considerou como serviços tributáveis as receitas decorrentes das atividades desenvolvidas em torno do objeto social da recorrente, mais precisamente, as receitas decorrentes da intermediação financeira.

Por outro giro, analisando a petição inicial e o acórdão transitado em julgado, conclui-se que não houve decisão sobre a incidência de COFINS especificamente sobre as receitas financeiras decorrentes da intermediação financeira ou as receitas oriundas das atividades empresariais típicas, mas tão somente foi pedido pelo Recorrente a declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, conforme a “mansa e pacífica jurisprudência do STF”, pedido este provido

pelo acórdão transitado em julgado, reproduzindo os entendimentos exarados nos RREE nº 346.084/PR; nº 357.950/RS; nº 358.273/RS; e nº 390.840/MG.

Destaco o seguinte trecho do acórdão transitado em julgado, transscrito à fl. 1.443 do recurso voluntário:

"(...) O "novo conceito" de faturamento implementado pelo §1º do art. 3º da Lei no 9.718/98, ampliando a base imponível da COFINS, foi declarado inconstitucional pelo STF (RREE's no 346.084/PR; no 357.950/RS; no 358.273/RS; e no 390.840/MG), porque incompatível com a redação (primitiva) do art. 195, I, "b", da CF/88, não convalidável o vício originário pela superveniência da EC no 20/98, prevalecendo, então, o conceito de faturamento precedente à Lei nº 9.718/98 (o constante do art. 2º da LC nº 70/91). - destacamos".

Nesse contexto, prossegue a Recorrente alegando em seu recurso que, (...) Como expressamente reconhecido pela Fiscalização, o Recorrente formulou pedido expresso de recolhimento da COFINS com base na LC nº 70/91, **a qual já delimita a incidência da contribuição apenas sobre as vendas de mercadorias e serviços**. Não sendo as receitas de operações de bancos comerciais, bancos de investimento, inclusive cambio, das sociedades de credito, financiamento e investimento, das sociedades de arrendamento mercantil e das sociedades de credito imobiliário advindas da venda de mercadorias e serviços, **por óbvio estão fora do campo de incidência da COFINS, pelo simples fato destas receitas não se constituírem como faturamento**.

Neste sentido, cita trecho do Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, que admite que as receitas financeiras não estavam elencadas na Lei Complementar nº 70/91".

Neste ponto específico, caberia discorrer sobre o alcance das decisões proferidas nos RREE nº 346.084/PR; nº 357.950/RS; nº 358.273/RS; e nº 390.840/MG (formadores dos leading cases, que afirmaram a inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998), para se verificar se houve ou não a ocorrência de ofensa à coisa julgada neste caso. No entanto vou me ater, por bem ilustrar a matéria, somente ao **RE 585.235-1/MG** (com repercussão geral do tema) e a alguns trechos do Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007.

Quanto ao Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, que abordou o conceito de serviços para as instituições financeiras e seguradoras, cujos argumentos transcrevo abaixo:

"9. Com efeito o enquadramento da atividade de bancos e de seguros no setor terciário da economia (serviços) é contemplado no Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS), firmado durante a rodada de negociações multilaterais promovidas no âmbito de Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994 (GATT 1994) – Rodada Uruguai, promulgada pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994.

(...).

32. Dessa forma, fica claro que a atividade bancária é constituída por serviços que são disponibilizados aos clientes, dentre os quais se inclui a intermediação financeira. Efetivamente, o ponto fundamental do presente trabalho é

possuir a clara avaliação do que se pode considerar serviço para fins tributários. Assim, o conceito de serviço, deve ser considerado sob o “contexto sistemático da Constituição”, que “leva à conclusão de que o conceito constitucional de serviço não coincide com o emergente da acepção comum, ordinária, desse vocábulo”. Foi Alfredo Augusto Becker – apoiado em Pontes de Miranda – quem melhor mostrou que a norma jurídica como que “deturpa” ou “deforma” os fatos, do mundo, ao erigilos em fatos jurídicos”.² Ainda, segundo Aires Barreto, “serviço tributável é o desempenho de atividade economicamente apreciável, produtiva de utilidade para outrem, porém sem subordinação, sob regime de direito privado, com fito de remuneração”.

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

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

(...)

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

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

66. Em face dos argumentos acima expendidos, conclui-se que:
(...)

f) no caso da COFINS o conceito de receita bruta é o contido no art. 2º da LC nº 70, de 1991, isto é, as receitas advindas da venda de mercadorias e da prestação de serviços;

g) no caso do PIS o conceito de receita bruta é o contido no art. 1º da Lei nº 9.701, de 1998; h) serviços para as instituições financeiras abarcam as receitas advindas da cobrança de tarifas (serviços bancários) e das operações bancárias (intermediação financeira);

i) serviços para as seguradoras abarcam as receitas advindas do recebimento dos prêmios; (...)

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 constitucional por meio do Recurso Extraordinário 357.9509/ RS e dos demais recursos que foram julgados na mesma assentada.” (Grifei)

Por outro lado, temos que o alcance do termo **faturamento** ou receita bruta abarcando a atividade empresarial típica, restou assente no RE nº 585.235-1/MG, no qual reconheceu-se 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 nº 9.718/98, e reafirmou-se a jurisprudência consolidada pela Corte Suprema nos *leading cases*. Transcreve-se a ementa:

"EMENTA. RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ DE 1º.9.2006; REs nº 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.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade, em resolver questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes.

Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa.

*Brasília, 10 de setembro de 2008 - Ministro Cezar Peluso,
Relator"*

No voto, o Ministro Cezar Peluso deixou consignado que:

"I. O recurso extraordinário está submetido ao regime de repercussão geral e versa sobre tema cuja jurisprudência é consolidada nesta Corte, qual seja, a constitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 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...."(Grifei)

Verifica-se que as conclusões obtidas no Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007 se coadunam com o entendimento exarado no RE 585.235-1/MG acima (no qual reconheceu-se a repercussão geral do tema, devendo a decisão ser reproduzida nos julgamentos no âmbito deste CARF), e prestigiam o princípio da universalidade na manutenção da seguridade social (art. 195, caput da Constituição Federal) e da capacidade contributiva (art. 145, §1º da Constituição Federal), revelando, pois, legítimas as incidências da COFINS sobre as receitas oriundas das atividades empresariais dos contribuintes.

No entanto, se faz importante ressaltar, que a incidência (composição das bases de cálculo) de PIS e COFINS, especificamente, sobre as receitas financeiras das instituições financeiras e seguradoras está sendo julgada no RE nº 609.096/RS, no qual foi reconhecida a repercussão geral do tema, o que implica reconhecer que a matéria não foi objeto dos julgamentos dos RREE nº 346.084/PR; nº 357.950/RS; nº 358.273/RS; e nº 390.840/MG e, consequentemente, ainda não foi decidida pela Suprema Corte. Cabe salientar também que, atualmente o RE nº 880.143 (da empresa Sita Corretora), também está elevado a situação de repercussão geral do tema, na medida em que, por um problema processual, apenas o PIS será julgado no caso do RE nº 609.096/RS.

Argumenta ainda a Recorrente em seu recurso que (...) *de maneira diversa do que defende a decisão recorrida, nenhum dos Processos Administrativos relacionados à presente questão se findou de forma desfavorável ao Banco BMG, em caso idêntico ao do Recorrente (ainda pendente de decisão na CSRF do CARF)".*

Verifica-se que de fato o PAF nº 15504.015967/2010-72, do próprio Recorrente (Acórdão nº 9303-004.138, de 08/06/2016), foi julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que, por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Especial do Banco BMG, entendendo pela impossibilidade de inclusão das receitas financeiras na base de cálculo da COFINS.

Em verdade o fato é que essa matéria não se encontra pacificada perante esse Tribunal Administrativo.

Neste diapasão, em sentido oposto, com o qual compartilho de seus fundamentos, cita-se o julgado proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), o qual **negou provimento** a Recurso Especial deste mesmo contribuinte (Banco BMG S.A), PAF nº 15504.730283/2013-47, Acórdão CSRF nº 9303-

003.862, de 18/05/2016, de relatoria do Conselheiro Valcir Gassen, cuja ementa e parte do voto transcrevo abaixo:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. RECEITAS DA INTERMEDIAÇÃO FINANCEIRA. BASE DE CÁLCULO DA COFINS. As receitas decorrentes do exercício das atividades empresariais, incluindo as receitas da intermediação financeira, compõem a base de cálculo da Cofins para as instituições financeiras e assemelhadas, nos termos do RE 585.235-1/MG."

"(...) A alegação principal do Contribuinte consiste na ofensa à coisa julgada na Ação Rescisória nº 2006.01.00.01070238.

Ocorre que da leitura da petição inicial e do acórdão transitado em julgado, o objeto foi a declaração de constitucionalidade do §1º do art.3º da Lei 9.718/1998, não se tratou especificamente da incidência da COFINS sobre as receitas financeiras decorrentes da intermediação financeira.

Observe-se ainda que a intermediação financeira decorre das atividades típicas da razão social da empresa e, portanto, não implica na sua exclusão da base de incidência da COFINS.

Neste sentido o voto do Ministro Cesar Peluso no julgamento do agravo regimental no RE 400.479-8/RJ é ilustrativo:

"Seja qual for a classificação que se dê às receitas oriundas dos contratos de seguro, denominados prêmios, o certo é que tal não implica na sua exclusão da base de incidência das contribuições para o PIS e COFINS, mormente após a declaração de constitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98 dada pelo Plenário do STF. É que, conforme expressamente fundamentado na decisão agravada, o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária em comento envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais." (grifei).

No RE 585.235-1/MG, no qual se reconheceu a repercussão geral acerca da constitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista §1º do art.3º da Lei 9.718/1998, trata do alcance do termo faturamento ou receita bruta abarcando a atividade empresarial típica conforme se pode depreender:

EMENTA. RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ DE 1º.9.2006; REs nº 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006).

Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade, em resolver questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa.

Brasília, 10 de setembro de 2008 Ministro Cezar Peluso Relator

No voto, o Ministro Cezar Peluso consignou:

"1. 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 nº 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...." (grifei)

Diante do exposto, da inquestionável declaração de inconstitucionalidade do §1º do art.3º da Lei 9.718/1998; da não violação dos termos da decisão judicial transitado em julgado pelo fato de não ter sido especificamente tratado da incidência da COFINS sobre as receitas financeiras decorrentes da intermediação financeira na Ação Rescisória; de se considerar que a intermediação financeira integra a atividade empresarial típica da recorrente, nego provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

No caso sob análise, bem como no acima decidido pela CSRF, restou assentado nos autos o entendimento no sentido de que não foi objeto de contestação, naquela ação judicial questão específica, qual seja, que as receitas financeiras, auferidas pelas Instituições Financeiras (atividade da Recorrente), integrariam, ou não, como receitas operacionais, o faturamento das referidas instituições, para fins de tributação da COFINS.

O artigo 17 da Lei nº 4.595/1964 definiu a instituição financeira nos seguintes termos:

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. (...). (Grifei).

Portanto, todas as receitas auferidas pelo Recorrente são classificadas como rendas operacionais, sendo consideradas típicas, regulares e habituais, se inserindo na definição de faturamento dada pelo STF no RE 585.235-1/MG, o qual reafirmou a sujeição das receitas típicas oriundas das atividades empresariais à incidência das contribuições.

O Recorrente argumenta que (...) a decisão recorrida ignorou que no caso concreto foi expressamente consignado no acórdão transitado em julgado que a base de cálculo da COFINS deveria observar especificamente o art. 2º da LC 70/91 (e não os dispositivos da lei nº 9.718/98), que prevê de forma clara que faturamento deve ser entendido como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza".

É cediço que no âmbito tributário, desde a LC nº 70/91, o faturamento corresponde à receita bruta de vendas de mercadorias e de serviços, compreendendo a totalidade das receitas operacionais da pessoa jurídica. As receitas operacionais são aquelas desenvolvidas em conformidade com o objeto social da pessoa jurídica. No caso das instituições financeiras, as receitas operacionais são as receitas de serviços decorrentes das operações de intermediação financeira e de outros serviços bancários ou financeiros.

Portanto, entendo que não houve afronta à coisa julgada na constitucionalidade da ampliação das bases de cálculo do PIS e da COFINS pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, pois como asseverado neste voto, as receitas financeiras são típicas da atividade fim das instituições financeiras e, portanto, componentes do seu faturamento. Veja-se que a tipificação dos bens e serviços foi posta em segundo plano pelo STF nos REE, posto que, para ser sofrer a incidência das contribuições, basta que a receita seja decorrente do objeto social da pessoa jurídica.

Reprise-se que no Mandado de Segurança proposto pelo Recorrente, não foi abordado a natureza de suas receitas, mas apenas reproduziu o julgamento efetuado nos *leading cases (RE)* acerca da constitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições, o que, entretanto, não afastou a incidência da COFINS sobre as receitas oriundas das atividades empresariais típicas da PJ, no caso Instituição Financeira (Banco BMG).

É importante ressaltar que a decisão transitada em julgado, não impede que se apure a receita operacional do Recorrente, a qual integrou o seu faturamento nos anos-calendário aqui discutidos, e, consequentemente, constituiu a base de cálculo da COFINS. Nesse caso, não há, pois, ofensa à coisa julgada e à segurança jurídica.

Conclui-se, portanto, que as receitas decorrentes das atividades constantes do seu objeto social (conforme artigo 17 da Lei nº 4.595/1964), mais precisamente as

Receitas Financeiras decorrentes da intermediação financeira, se enquadram na hipótese de incidência da Contribuição para a COFINS.

4. Da MP 627/2013, convertida na Lei nº 12.973/2014

Aduz a Recorrente que "*(...) destaque-se que em 12/11/2013, foi publicada no Diário Oficial da União, a Medida Provisória no 627/2013, a qual, em 13/05/2014 foi convertida na Lei nº 12.973/2014, que em seu art. 2º, definiu que o conceito de receita bruta operacional de que trata o art. 12 do Decreto Lei nº 1.598/77, passara a compreender também "as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidos nos incisos I a III". Ou seja, a partir de 01/01/2015, quando a Lei nº 12.973/2014 efetivamente entrou em vigor, a receita bruta operacional passou a ser não apenas aquela decorrente da venda de bens e serviços do contribuinte, conforme restou pacificado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos Recursos Extraordinários no 346.084, no 390.840, no 358.273 e no 357.950, mas também compreende toda a receita decorrente do objeto social das empresas".*

Analizando-se o caso, entendo que se encontra correta os termos da decisão recorrida, que ratifico e, supletivamente, adoto todos os fundamentos, que tenho por boa e conforme a lei (forte no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1991), que restou consignada que quanto às alterações promovidas pela Medida Provisória nº 627/2013 no art. 3º da Lei nº 9.718/98 e no art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, cabe observar que elas não têm o condão de alterar a interpretação de que a base de cálculo da COFINS é o faturamento que corresponde à receita bruta de vendas de mercadorias e de serviços, compreendendo a totalidade das receitas operacionais da pessoa jurídica.

O fato das novas redações do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77 coincidirem com a interpretação dada pela RFB e pela PGFN para a base de cálculo da COFINS das instituições financeiras e assemelhadas não implica que tal interpretação estava equivocada.

As alterações introduzidas pela MP nº 627/2013 foram implementadas somente para dirimir a discussão acerca da correta interpretação da base de cálculo do PIS e da COFINS. Corrobora tal entendimento o item 15.4 da Exposição de Motivos da MP nº 627/2013: "*15.4. O art. 12 foi alterado com o objetivo de aperfeiçoar a definição de receita bruta e de receita líquida;*".

Portanto, estão corretas a exclusão das receitas esporádicas e atípicas do contribuinte ("outras receitas") ou receitas não operacionais, desvinculadas do seu objeto social, da base de cálculo da COFINS, para a determinação do montante a ser restituído/ compensado e, por outro lado, a inclusão das receitas decorrentes de intermediação financeira, típicas das instituições financeiras, não afastadas pelo provimento judicial obtido.

Desse modo, conclui-se que não deve prevalecer a interpretação restritiva do conceito de faturamento com o fim de se excluir da base de cálculo da COFINS das Instituições Financeiras as receitas operacionais decorrentes de intermediação financeira e demais receitas operacionais, posto que são essas receitas oriundas do exercício das atividades típicas empresariais das Instituições Financeiras, integrantes de seu objeto social, convergindo tal entendimento com aquele predominante no STF sobre a mesma matéria, mas ainda pendente de decisão definitiva nos REs julgados na sistemática dos repetitivos. Ademais, a decisão judicial transitada em julgado também não impede que se apure a COFINS com a inclusão das receitas de intermediação financeira na sua base de cálculo pois a extensão do conceito de faturamento presente na LC nº 70/91 das Instituições Financeiras não foi objeto da ação, conforme anteriormente indicado no voto transscrito.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Diego Diniz Ribeiro.

1. Com a devida vênia ao d. Relator do caso, uso dele divergir, o que passo a fazer nos seguintes termos.

2. Antes, todavia, de apresentar as conclusões que serão aqui alcançadas, mister se faz, neste instante, aprofundar o contexto fático da presente demanda, em especial ante as discussões judiciais que gravitam em torno do presente caso e a *ratio decidendi* do acórdão veiculado no âmbito do mandado de segurança n. 2009.38.00.033319-3

3. Nesse sentido, em 24 de março de 2006, o contribuinte ajuizou a ação rescisória nº 2006.01.00.010723-8, com trâmite pelo TRF da 1ª Região, tendo por escopo rescindir a decisão exarada no âmbito dos autos n. 1999.38.00.021291-1/MG, no qual o contribuinte saiu vencido quanto à discussão acerca da constitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS veiculado pela lei n. 9.718/98.

4. Por sua vez, em 27 de março de 2006, o contribuinte obteve na citada ação rescisória decisão que concedeu em parte a tutela provisória almejada para que, a partir de então, a recorrente se sujeitasse ao recolhimento do PIS e da COFINS apenas sobre o seu faturamento, então entendido como o valor auferido em razão da venda de mercadorias e/ou serviços, nos termos do precedente pretoriano de caráter vinculante (RE n. 585.235).

5. Em razão da tutela provisória concedida o contribuinte passou a declarar em DCTF os valores discutidos em juízo com a exigibilidade suspensa e, ao assim fazer, deu margem para outra discussão bastante conhecida neste Tribunal, i.e., precisar a extensão do conceito de serviços na específica hipótese de instituições financeiras.

6. Pois bem. Diante deste quadro e (i) partindo da dúvida quanto à extensão do conceito de serviço para instituições financeiras e, ainda, (ii) partindo do pressuposto de que todos os valores declarados em DCTF pelo contribuinte com a exigibilidade suspensa estariam compreendidos no conceito de "serviço" próprio das instituições financeiras e, portanto, não estariam albergados pela tutela provisória concedida, o Fisco promoveu cartas de cobrança registradas sob o n. 12/2009 e 52/2015 para exigir tais valores do contribuinte.

7. Diante deste quadro, o contribuinte impetrou mandado de segurança autuado sob o n. 2009.38.00.033319-3 para ver reconhecida a nulidade de tais cartas de

cobrança, oportunidade em que, em 05/06/2012, em sede de apelação, obteve decisão favorável veiculada pelo TRF da 1ª Região que restou assim ementada:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. DCTF. ESCLARECIMENTO À ÉPOCA, DE QUE PARTE DO CRÉDITO ESTAVA COM A EXIGIBILIDADE SUSPENSA. VALORES DECLARADOS PELO BANCO BMG S/A NO CONCEITO RESTRITIVO DE FATURAMENTO. AÇÃO RESCISÓRIA ACOLHIDA PELA QUARTA SEÇÃO, QUANTO AO ART. 3º DA LEI 9.718/98. DIRETRIZ DO COLENO STF. DIVERGÊNCIA ENTRE O FISCO E O CONTRIBUINTE, QUANTO AOS VALORES. SUPOSTO SALDO REMANESCENTE. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. PRECEDENTES. EFEITOS DA CARTA DE COBRANÇA AFASTADOS, POR AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO SUPLETIVO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. SEGURANÇA CONCEDIDA.

1. É certo que a entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF – constitui, por si só, o crédito tributário, dispensando, em tal hipótese, a Fazenda Pública de qualquer outra providência e habilitando-a ajuizar a execução fiscal correspondente.

2. Acontece que, na hipótese vertente, a DCTF em tela foi expedida nos limites da decisão judicial antecedente, que, como já dito, afastou o § 1º, do art. 3º da Lei 9.718/98 e ordenou o recolhimento da COFINS, nos termos da Lei Complementar 70/91. Assim, a instituição bancária cumpriu a obrigação acessória, com a explicitação da suspensão da exigibilidade de parte do crédito tributário e no conceito restrito de faturamento.

3. A ação rescisória noticiada restou acolhida pela Quarta Seção deste Tribunal, quanto ao art. 3º da Lei 9.718/98, confirmando-se, assim, a antecipação dos efeitos da tutela anteriormente expedida (AR 2006.01.00.010723-8-MG, da relatoria do digno Juiz Federal Convocado Rafael Paulo Soares Pinto, com trânsito em julgado). No ponto, recorde-se as palavras do Relator: “O “novo conceito” de faturamento implementado pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, ampliando a base imponível da COFINS, foi declarado inconstitucional pelo STF (RREE’s nº 346.084/PR; nº 357.950/RS; nº 358.273/RS; e nº 390.840/MG), porque incompatível com a redação (primitiva) do art. 195, I, “b”, da CF/88, não convalidável o vício originário pela superveniência da EC nº 20/98, prevalecendo, então, o conceito de faturamento precedente à Lei nº 9.718/98 (o constante do art. 2º da LC nº 70/91)”.

4. Em consequência, a constituição do crédito tributário decorrente da DCTF em tela está limitada ao conceito restrito de faturamento, consoante ordenado pelo comando judicial (tutela antecipada, posteriormente confirmada em definitivo pelo acórdão) que antecedeu a referida declaração.

5. Assim, se a PGFN entende, em revisão, que há saldo remanescente da COFINS,, decorrente de um conceito mais

amplo do faturamento (“receita bruta da pessoa jurídica, excluídas as receitas não operacionais”), não há, na dicção do colendo Superior Tribunal de Justiça, crédito constituído (líquido, certo e exigível), capaz de suprimir a fase antecedente do lançamento de ofício.

6. *O próprio Juiz sentenciante reconheceu a iliquidez e incerteza da dívida. Assim, se há divergência entre as partes, inclusive de critérios, alcance e valores, há saldo remanescente a ser apurado pelo Fisco. Logo, o caso é de lançamento suplementar, a ser produzido pela Fazenda Nacional, na esteira da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e deste Tribunal, em processo administrativo-fiscal regular. Tal matéria, aliás, no ponto, é de direito, passível de exame na esfera mandamental.*

7. *“Fica dispensado o prévio processo administrativo, desde que a inscrição e a cobrança do débito fiscal sujeito inicialmente a lançamento por homologação sejam de acordo com a declaração prestada pelo próprio contribuinte.”. (REsp 60.001/SP, Relator Ministro César Asfor Rocha). No mesmo sentido: AC 0014615-48.2005.4.01.3300/BA, Rel. Desembargadora Federal Maria Do Carmo Cardoso, Conv. Juiz Federal ubirajara Teixeira (conv.), Oitava Turma,e-DJF1 p.404 de 01/07/2011 e AC 2006.34.00.012047-7/DF, Rel. Desembargador Federal Reynaldo Soares da Fonseca, Sétima Turma,e-DJF1 p.752 de 09/12/2011).*

8. *Apelação provida. Segurança concedida. Custas na forma da Lei. Sem honorários. (grifos nosso).*

8. É demasiadamente importante, neste momento do voto, precisar ainda mais o teor do debate lançado na esfera judicial, mais precisamente dos votos lançados pelos Desembargadores no aludido *mandamus*, para que se possa perquirir, de forma assertiva, o impacto daquela decisão judicial no presente processo administrativo.

9. Logo, convém desde já destacar que tal decisão foi proferida por maioria de votos e que a dissidência ocorrida no âmbito judicial se deu exatamente por conta de um único ponto, qual seja, a existência ou não do caráter constitutivo da DCTF **no presente caso em tela**, a luz, portanto, das suas particularidades. Nesse sentido é o teor do voto vencido, da lavra do Desembargador *Klaus Kuschel*:

(...).

5 - *Nessa ordem de ideias, correto o fundamento utilizado pela sentença para manter a integridade da Carta de Cobrança expedida pelo Fisco.*

6 - *Ressalto que no aspecto formal não resta qualquer dúvida, feita a declaração fica constituído o crédito não sendo necessária qualquer outra providência do Fisco. Quanto ao aspecto material, ou seja, se o débito tem fundamento fático e jurídico válido, se respeita ou não o decidido na Ação Rescisória nº 2006.01.00.010723-8/MG tal questão deve ser resolvida, se for o caso, nos próprios autos do mencionado processo e qualquer resistência ao cumprimento da decisão nele proferida*

deve ser comunicada ao juízo da execução, a quem compete adotar as medidas judiciais cabíveis.

7 - Assim, apesar da sentença ter ao final de sua fundamentação extrapolado ao adentrar também no aspecto material da validade do débito, objeto da Carta de Cobrança expedida no Processo Administrativo nº 10833.000462/2009-24, que teria segundo ela respeitado o decidido na Ação Rescisória, o que não é discutido pelo Impetrante e nem poderia ser neste mandamus, o seu primeiro fundamento, “a declaração entregue pelo próprio contribuinte tem o condão de constituir o crédito tributário e conceder-lhe exigibilidade perante o sujeito passivo”, está correto e é suficiente para denegação da segurança e, portanto, para manutenção da decisão recorrida.

(...).

10. Por sua vez, o voto vencedor, do então Desembargador Federal *Reynaldo Fonseca*, foi no seguinte teor:

(...).

Repto: não estou examinando, nesta ação mandamental, o mérito da controvérsia entre as partes; estou analisando se há ou não necessidade de um lançamento suplementar, apenas isso - questão de direito e documental; se é suficiente a DCTF ou se a DCTF é insuficiente para considerar o crédito da forma que a Fazenda entende (ampla).

(...).

Feitas essas ponderações, ouvi atentamente o douto voto do atual Relator, Juiz Klaus Kuschel, que, neste Tribunal, tem dado grande contribuição, já tendo sido convocado por diversas vezes, inclusive na área da 2ª Seção, em que Sua Excelência tem demonstrado grande tirocínio, um brilhantismo digno de nota. Todavia, peço a mais respeitosa vénia para divergir e dar provimento à apelação, concedendo a segurança, a fim de garantir o direito da parte de ver a via do lançamento suplementar a ser percorrida na esfera administrativa, por entender que há divergência sim entre a DCTF, que foi alicerçada numa decisão judicial da 4ª Seção deste Tribunal, e o entendimento do Fisco. Se há divergência, inclusive de critérios, alcance e valores, há saldo remanescente apurado pelo Fisco; Logo, o caso é de lançamento supletivo, a ser produzido de ofício pela Fazenda Nacional, na esteira da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, em processo administrativo-fiscal regular.

Apenas para enriquecer esse singelo voto, lembro precedente do Superior Tribunal de Justiça indicado no memorial da parte, que bem sintetiza o tema: “Fica dispensado o prévio processo administrativo, desde que a inscrição e a cobrança do débito fiscal sujeito inicialmente a lançamento por homologação sejam de acordo com a declaração prestada pelo próprio contribuinte.”. (REsp 60.001/SP, Relator Ministro César Asfor Rocha).

(...).

O próprio Juiz sentenciante reconheceu a iliquidez e incerteza da dívida. No ponto, basta conferir a sentença. É caso de lançamento suplementar, então.

(...) (g.n.).

11. Diante do cotejo entre as decisões proferidas no citado processo judicial resta claro que, tal decisão **analisou e refutou** a possibilidade de, **no presente caso concreto**, a DCTF apresentada pelo contribuinte ter força suficiente para a constituição do crédito tributário lá indicado com a exigibilidade suspensa.

12. Percebe-se, portanto, que vaticinar o procedimento fiscal aqui realizado, bem como a decisão *a quo* é, em última análise, contrapor-se à decisão judicial proferida e transitada em julgado, já que tal medida implica, por via oblíqua, chancelar o teor das cartas de cobrança emitidas (calcadas nas DCTF's veiculadas pelo contribuinte) e que foram expressamente rechaçadas pelo Poder Judiciário.

13. Tais cartas de cobrança nada mais são do que os atos administrativos subsequentes para fins de materializar a exigência dos valores declarados e não pagos pelo contribuinte. Por óbvio, partem da premissa quanto à correição dos valores declarados e não pagos pelo contribuinte informados em DCTF.

14. Acontece que, ao entender que tais cartas eram nulas, o que o Poder Judiciário **explicitamente** reconheceu no presente caso foi que os valores declarados em DCTF e que redundaram em tais cobranças **não eram incontroversos**, demandado, por conseguinte, ato de lançamento com a devida motivação por parte da fiscalização. Com a devida vênia, admitir tese em contrário implica, em última análise, em tornar a decisão judicial proferida no mandado de segurança n. 2009.38.00.033319-3 em um *non sense* jurídico. Mais do que isso, seria admitir que a fiscalização, como extensão do Poder Executivo, pudesse, *sponde propria*, se contrapor ao teor de decisão judicial exarada pelo poder Judiciário, o que denota notória ofensa a ideia de tripartição de Poderes.

15. Logo, deveria a fiscalização, desde a origem da presente discussão (declarações em DCTF's), i.e., no ano de 2006 e períodos subsequentes, ter efetuado lançamento de ofício exigindo os valores a título de PIS e COFINS com base na posição de que o conceito de serviço para instituições financeiras teria um conteúdo semântico particular e que a tutela provisória obtida pelo contribuinte não seria suficiente para suspender a exigibilidade do correlato crédito tributário. Ao assim fazer apenas em 25 de abril de 2016 (fl. 237) em relação à pretensos débitos com fatos geradores compreendidos entre março de 2006 e março de 2009 (fls. 222/223) restou configurada a decadência.

16. E nem se alegue que tal exigência, de lançamento de ofício por parte da União, só teria seu termo inicial deflagrado com o advento do trânsito em julgado da decisão proferida no sobredito mandado de segurança. Absolutamente não. Primeiramente porque tal decisão apresenta um caráter declaratório e, por conseguinte, retroage no tempo para o momento do ajuizamento do *mandamus*. E, em segundo lugar, porque para salvaguardar este arriscado procedimento fazendário, deveria a União ter pleiteado a concessão de uma tutela provisória de caráter cautelar para suspender seu prazo decadencial durante o interregno da demanda, o que inexistiu no referido processo, pois caso contrário a decisão proferida no citado *mandamus* seria esvaziada de eficácia.

17. Não obstante, caso esse não seja o entendimento deste Colegiado, o que se cogita aqui de forma hipotética, ainda sim não pode prevalecer a presente autuação fiscal. E a razão para tanto é muito simples. Se o fisco entendia que parte dos valores declarados pelo contribuinte não estavam abrangidos pela decisão judicial concedida provisoriamente, deveria a fiscalização, nos termos do art. 142 do CTN, ter lançado de ofício tais valores, precisando/motivando as razões para tal ato administrativo. Por óbvio, não poderia fazê-lo por simples carta de cobrança, haja vista que os valores declarados pelo contribuinte não coincidiam com o montante que o fisco entendia como exigível. Daí, inclusive, haver uma divergência entre os valores exigidos em carta cobrança e o montante cobrado no presente lançamento.

18. Em outros termos, o que se quer afirmar aqui é que, em razão da controvérsia quanto à extensão da causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário em debate, era *obrigação* da fiscalização, ao exigir tal crédito, motivar as razões desta exigência, o que proceduralmente só poderia ser feito por intermédio de lançamento de ofício. Acontece que, ao invés de assim agir, o Fisco limitou-se a expedir simples cartas de cobrança. Tal lançamento de ofício - repita-se - só foi realizado após o reconhecimento judicial definitivo veiculado no sobredito *writ*, ou seja, quando já decaído o montante aqui exigido, conforme já exposto alhures.

19. Assim, também com base em tal fundamento autônomo, reconheço a decadência do crédito tributário em debate, motivo pelo qual divirjo do r. Relator do caso e dou integral provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

20. É como voto.

Diego Diniz Ribeiro.

Declaração de Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula

Embora eu tenha acompanhado integralmente o voto do Conselheiro Relator, na sessão de julgamento do presente processo, foram levantadas algumas questões para as quais entendo relevante apresentar minhas razões de decidir.

Primeiramente, há que se esclarecer que não houve descumprimento de decisão judicial na rejeição pelo Colegiado da tese da recorrente acerca da decadência.

O Mandado de Segurança nº 2009.38.00.033319-3, impetrado em face do Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte, foi delimitado pelo seguinte pedido em sua petição inicial:

III - DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer a Impetrante a V.Exa. que:

- a) conceda a medida liminar, *inaudita altera parte*, para determinar que os valores e os débitos referidos na carta cobrança ora combatida não sejam óbice para a obtenção de certidão de regularidade fiscal, enquanto não houver regular lançamento dos mesmos;
- b) após a notificação da Autoridade Coatora e audiência do Ministério Público Federal, a final concessão da ordem de segurança, **declarando-se a nulidade da Carta Cobrança gerada a partir do processo administrativo nº. 10833.000462/2009-24**, e determinando-se à Autoridade Coatora que, caso entenda que de fato há débitos tributários de COFINS em nome do Impetrante, proceda ao regular lançamento do crédito tributário, oportunizando-se ao contribuinte a apresentação de impugnação e recursos administrativos, nos termos do art. 151 do CTN.

Não tendo obtido êxito na sentença, a impetrante interpôs o recurso de Apelação ao TRF 1^a Região com o seguinte pedido:

requer-se seja inteiramente reformada a sentença, concedendo-se a segurança para declarar a nulidade da Carta Cobrança gerada a partir do processo administrativo nº 10833.000462/2009-24, e determinar à Autoridade Coatora que, caso entenda que de fato há débitos tributários de COFINS em nome do Apelante, proceda ao regular lançamento do crédito tributário, oportunizando-se ao contribuinte a apresentação de impugnação e recursos administrativos, nos termos do art. 151 do CTN.

A segurança foi, ao final, concedida à impetrante pelo Tribunal da 1^a Região, por maioria, em voto divergente do Desembargador Federal Reynaldo Fonseca, vencido o Relator, conforme ementa abaixo:

(...)

1. É certo que a entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF – constitui, por si só, o crédito tributário, dispensando, em tal hipótese, a Fazenda Pública de qualquer outra providência e habilitando-a ajuizar a execução fiscal correspondente.

2. Acontece que, na hipótese vertente, a DCTF em tela foi expedida nos limites da decisão judicial antecedente, que, como já dito, afastou o § 1º, do art. 3º da Lei 9.718/98 e ordenou o recolhimento da COFINS, nos termos da Lei Complementar 70/91. Assim, a instituição bancária cumpriu a obrigação acessória, com a explicitação da suspensão da exigibilidade de parte do crédito tributário e no conceito restrito de faturamento.

3. A ação rescisória noticiada restou acolhida pela Quarta Seção deste Tribunal, quanto ao art. 3º da Lei 9.718/98, confirmando-se, assim, a antecipação dos efeitos da tutela anteriormente expedida (AR 2006.01.00.010723-8-MG, da relatoria do digno Juiz Federal Convocado Rafael Paulo Soares Pinto, com trânsito em julgado). No ponto, recorde-se as palavras do Relator: “O “novo conceito” de faturamento implementado pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, ampliando a base imponível da COFINS, foi declarado inconstitucional pelo STF (RREE’s nº 346.084/PR; nº 357.950/RS; nº 358.273/RS; e nº 390.840/MG), porque incompatível com a redação (primitiva) do art. 195, I, “b”, da CF/88, não convalidável o vício originário pela superveniência da EC nº 20/98, prevalecendo, então, o conceito de faturamento precedente à Lei nº 9.718/98 (o constante do art. 2º da LC nº 70/91)”.

4. Em consequência, a constituição do crédito tributário decorrente da DCTF em tela está limitada ao conceito restrito de faturamento, consoante ordenado pelo comando judicial (tutela antecipada, posteriormente confirmada em definitivo pelo acórdão) que antecedeu a referida declaração.

5. Assim, se a PGFN entende, em revisão, que há saldo remanescente da COFINS, decorrente de um conceito mais amplo do faturamento (“receita bruta da pessoa jurídica, excluídas as receitas não operacionais”), não há, na dicção do colendo Superior Tribunal de Justiça, crédito constituído (líquido, certo e exigível), capaz de suprimir a fase antecedente do lançamento de ofício.

6. O próprio Juiz sentenciante reconheceu a iliquidizez e incerteza da dívida. Assim, se há divergência entre as partes, inclusive de critérios, alcance e valores, há saldo remanescente a ser apurado pelo Fisco. Logo, o caso é de lançamento suplementar, a ser produzido pela Fazenda Nacional, na esteira da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e deste Tribunal, em processo administrativo-fiscal regular. Tal matéria, aliás, no ponto, é de direito, passível de exame na esfera mandamental.

7. “Fica dispensado o prévio processo administrativo, desde que a inscrição e a cobrança do débito fiscal sujeito inicialmente a lançamento por homologação sejam de acordo com a declaração prestada pelo próprio contribuinte.”. (REsp 60.001/SP, Relator Ministro César Asfor Rocha). No mesmo sentido: AC 0014615-48.2005.4.01.3300/BA, Rel. Desembargadora Federal Maria Do Carmo Cardoso, Conv. Juiz Federal ubirajara Teixeira (conv.), Oitava Turma,e-DJF1 p.404 de 01/07/2011 e AC 2006.34.00.012047-7/DF, Rel. Desembargador Federal Reynaldo Soares da Fonseca, Sétima Turma,e-DJF1 p.752 de 09/12/2011).

8.. Apelação provida. Segurança concedida. Custas na forma da Lei. Sem honorários.

Nessa esteira, em estrito cumprimento ao decidido no Mandado de Segurança nº 2009.38.00.033319-3, o Delegado impetrado interrompeu a cobrança, considerando nula a carta cobrança já expedida, e determinou a lavratura do auto de infração ora sob julgamento administrativo.

É certo que o dispositivo do Acórdão do TRF 1^a Região deve ser interpretado de acordo com o pedido formulado no mandado de segurança. No caso, não houve qualquer pedido de declaração de nulidade da DCTF que formalizara originalmente o crédito tributário, mas tão somente de declaração de nulidade da Carta Cobrança; tampouco existe qualquer determinação no dispositivo do Acórdão acerca de eventual nulidade da DCTF.

Não se pode também olvidar que os motivos da decisão não fazem coisa julgada (art. 469 do CPC/73 e art. 504 do CPC/2015), de forma que a determinação judicial para a lavratura de auto de infração suplementar não tem o condão de determinar a nulidade da DCTF, muito menos de decidir acerca da decadência, questão sequer aventada no Mandado de Segurança nº 2009.38.00.033319-3.

Com efeito, não obstante a fiscalização da Receita Federal entendesse pela habilidade/suficiência da DCTF para constituição do crédito tributário, foi assegurado à impetrante, em cumprimento à segurança concedida no Mandado de Segurança nº 2009.38.00.033319-3, a lavratura de auto de infração suplementar e o devido processo legal no âmbito administrativo. Dessa forma não pairam dúvidas acerca da estrito cumprimento da ordem pela autoridade impetrada (Delegado da DRF em Belo Horizonte).

No entanto, a questão da decadência, posteriormente surgida no âmbito do julgamento relativo ao auto de infração, não foi submetida à apreciação judicial no referido *mandamus*, razão pela qual não há que se falar em obrigatoriedade de acatar o entendimento que eventualmente teria o Tribunal caso essa questão lhe tivesse sido submetida.

Merece ser explicitada também a alegada ausência de motivação na expedição de carta cobrança, suscitada pelo Conselheiro Diego Diniz Ribeiro.

A carta cobrança foi emitida pelo Fisco sob o entendimento de que o crédito tributário estaria já constituído pela confissão dos débitos da contribuinte em DCTF, o que foi posteriormente afastado pelo Poder Judiciário, como já esclarecido acima, sendo que o auto de infração somente foi lavrado em face dessa determinação judicial. Com se sabe, não caberia a discussão acerca de débitos confessados pelo contribuinte, razão pela qual a carta cobrança seria um mero ato de cobrança administrativa, para a qual não haveria necessidade de motivação acerca dos débitos já confessados pela contribuinte. A carta cobrança não se confunde com lançamento ou ato de exigência tributária.

Há que se esclarecer que o valor objeto da exigência no auto de infração era inferior ao montante dos débitos declarados pela contribuinte em DCTF, como evidenciou a fiscalização no Termo de Verificação Fiscal: "Uma vez sendo o presente lançamento apenas para sanar o vício de forma que anulou a exigência anterior, anulou a exigência anterior, será usada a mesma base de cálculo apurada no processo 10833.000462/2009-24. Os valores que compõem a base de cálculo totalizam os montantes declarados em DCTF em exigibilidade suspensa, subtraídas as suas receitas não operacionais" [grifei].

Dessa forma, não há qualquer parcela do crédito tributário formalizado pela auto de infração sob análise que já não estivesse constituído na DCTF.

No mais, a questão acerca da necessidade de lavratura de auto de infração foi decidida no Mandado de Segurança nº 2009.38.00.033319-3, de forma que não cabe aqui mais essa discussão. A carta cobrança foi considerada nula e a lide sobre a qual se debruça o Colegiado do CARF é relativa ao auto de infração posteriormente lavrado.

Assim, por essas razões, acompanhei o Conselheiro Relator na rejeição da preliminar de decadência suscitada pela recorrente.

Por fim, entendo também que não cabe o sobrerestamento do processo até aguardar decisão definitiva sob repercussão geral, pelos mesmos argumentos deduzidos em meu Voto no processo nº 16327.720780/2016-31, abaixo transcrito:

Processo nº 16327.720780/201631
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402005.854– 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2018
(...)
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Período de apuração: 01/11/2011 a 31/12/2013
REPERCUSSÃO GERAL. ART. 15 DO CPC/2015. PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO. NÃO CABIMENTO.
No subsistema especial do processo administrativo fiscal só há uma lacuna de ordem processual a ser colmatada pelo julgador pela analogia, com a aplicação de instituto do CPC, quando houver uma incompletude indesejável ou insatisfatória no referido subsistema. Não é porque inexiste disposição normativa que determine o sobrerestamento no âmbito do processo administrativo fiscal que se pode dizer que há uma lacuna a ser preenchida com o traslado de tal instituto do CPC para o processo administrativo fiscal.

A vinculação dos julgadores do CARF é unicamente à decisão definitiva de mérito desses processos judiciais, de forma que, enquanto ela não sobrevenha, o processo administrativo deve ser julgado normalmente, em conformidade com a livre convicção do julgador e com os princípios da oficialidade da Administração Pública e da presunção de constitucionalidade das leis.

(...)

Voto Vencedor

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora designada

Na sessão de julgamento do presente processo, divergi parcialmente do Voto do Ilustre Conselheiro Relator, relativamente à proposta de sobrerestamento do presente processo até haja ulterior e definitiva decisão no RE nº 609.096, no que fui acompanhada por outros membros do Colegiado, restando o meu posicionamento vencedor pelo voto de qualidade, razão pela qual apresento abaixo minhas razões de decidir.

Embora na doutrina e na jurisprudência já se utilizasse o direito processual civil como fonte subsidiária do processo administrativo fiscal, o Código de Processo Civil de 2015, em seu art. 15, inovando em relação ao CPC anterior, trouxe determinação expressa de que: "Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente".

Esta Redatora teve a oportunidade de analisar a aplicação do CPC no processo administrativo fiscal em monografia acerca do tema¹, na linha de entendimento parcialmente transcrita abaixo:

(...)

Há um regime jurídico aplicável especialmente ao subsistema processual administrativo fiscal federal, composto pelas normas processuais e princípios contidos, utilizando-se da linguagem de James Marins², nos seguintes quadrantes: constitucional (especialmente o art. 5º, LV e LXXVIII da CF), complementar geral (CTN), ordinário geral do processo administrativo federal (Lei nº 9.784/99) e ordinário federal (Decreto nº 70.235/72), bem como num quadrante infralegal, integrado por um regulamento (Decreto nº 7.574/2011), regimentos internos dos órgãos julgadores (especialmente o Regimento Interno do Carf) e outros atos normativos que veiculem regras processuais.

(...)

No subsistema processual administrativo fiscal, a Lei nº 9.784/99 tem a função de lei geral do processo administrativo fiscal federal, em cujas normas o intérprete deve se valer na ausência de normas específicas no Decreto nº 70.235/72, antes de, eventualmente, se socorrer de normas de outros subsistemas processuais.

(...)

A determinação do conteúdo e alcance do art. 15 do CPC envolve a matéria atinente às lacunas e às antinomias, que são defeitos formais do sistema de normas, que devem ser corrigidos em face da unidade e coerência da ordem jurídica.

A antinomia jurídica é o conflito entre normas, ou seja, a incompatibilidade que ocorre na aplicação de duas normas vigentes. (...)

(...)

A lacuna é a incompletude insatisfatória dentro do ordenamento. Sua existência é expressamente reconhecida no ordenamento brasileiro pelo art. 4º da LInDB, que também dispõe sobre a forma de sua colmatação, nestes termos: "Art. 4º Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito".

¹ PAULA, Maria Aparecida Martins de. Aplicação do Código de Processo Civil no Processo Administrativo fiscal. Monografia (Especialização em Direito Processual Civil) - Faculdade Damásio. São Paulo. 2018.

² MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro: administrativo e judicial. 11. ed. rev. e atual. São Paulo, RT, 2018, p. 111.

Na integração por analogia, parte-se da solução prevista em lei para outro caso concreto, concluindo-se pela validade dessa regra para outro caso semelhante, para o qual inexiste previsão legal. (...)

Na proposição antecedente da norma do art. 15 do CPC (hipótese), assim considerada a descrição de um possível evento no mundo social, está a identificação da lacuna no caso concreto; e no consequente da norma está o prescritor de conduta ao juiz ou julgador acerca da forma que tal lacuna deverá ser colmatada. Essa descrição é coerente com o fato de que a lacuna deve ser identificada e colmatada para cada caso concreto, com a criação da norma jurídica individual pelo juiz ou pelo julgador administrativo.

Portanto, o que está o art. 15 do CPC a determinar é que o método de integração a ser utilizado para colmatar a lacuna é a analogia, de forma que, a um caso concreto não regulado integral ou parcialmente no subsistema processual especial será aplicada uma norma do Código de Processo Civil, prevista para uma situação distinta mas semelhante ao caso não contemplado.

Verifica-se, na doutrina e na jurisprudência, a tentativa de utilização de uma interpretação literal do art. 15 do CPC, de cabimento da aplicação subsidiária ou supletiva do CPC em todas as situações de ausências ou incompletudes das normas processuais especiais, o que não se coaduna com o melhor direito.

Vale dizer que só haverá lacuna no subsistema processual especial quando houver uma incompletude indesejável ou insatisfatória de acordo com as diretrizes adotadas por esse subsistema processual. É certo que haverá omissões propositais nas normas do processo administrativo, decorrentes da própria vontade do legislador ordinário de não incorporar determinados institutos processuais civis em nome de princípios e de outras regras tutelados para o subsistema processual especial, tais como a informalidade e a celeridade.

(...)

Como dito, no subsistema especial do processo administrativo fiscal só haverá uma lacuna de ordem processual a ser colmatada pelo julgador pela analogia, com a aplicação do instituto do CPC, quando houver uma incompletude indesejável ou insatisfatória no referido subsistema.³

Dessa forma, no que interessa ao presente caso, não é porque inexiste disposição normativa que determine o sobrestamento no âmbito do processo administrativo fiscal que se pode dizer que há uma lacuna a ser preenchida com o traslado de tal instituto processual do CPC para o PAF. Aliás, o fato de ter sido revogada disposição anterior do Regimento Interno do Carf que determinava o sobrestamento⁴, está a revelar que tal omissão no atual Regimento não é indesejável ou insatisfatória para o subsistema processual especial na esfera do CARF.

³ Como esclarece Tercio Sampaio Ferraz Júnior, a lacuna é uma "incompletude insatisfatória dentro da totalidade jurídica", ou seja, é algo incompleto dentro de um limite e, além disso, é também insatisfatório, no sentido de que exprime uma falta ou insuficiência que não deveria ocorrer.

FERRAZ JR., Tercio Sampaio. Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1994, p. 218.

⁴ PORTARIA Nº 545, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2013

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos I e II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal e o art. 4º do Decreto nº 4.395, de 27 de setembro de 2002, resolve:

Art. 1º Revogar os parágrafos primeiro e segundo do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, publicada no DOU de 23 de junho de 2009, página 34, Seção 1, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -CARF.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

GUIDO MANTEGA

Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 - atualmente revogada

Não se pode também olvidar que a vinculação com algumas modalidades de acórdãos e enunciados de súmulas judiciais dá-se de forma diversa para a Administração Pública e para os juízes e tribunais. Não se pode impor ao julgador administrativo a observância de decisões que não possuem eficácia vinculante para a Administração Pública, como bem explicam Oliveira, Souza e Barbosa⁵:

Essa norma constitucional evidencia o intuito do constituinte de atribuir eficácia vinculante para a Administração Pública apenas a algumas decisões do STF (proferidas após reiteradas decisões e mediante aprovação de no mínimo dois terços dos seus membros) e em determinadas circunstâncias (quando haja controvérsias interpretativas que acarretem grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica). Somam-se à hipótese das súmulas vinculantes também (art. 103-A da CF) as decisões proferidas pelo STF em controle concentrado de constitucionalidade, que, por força do art. 102, §2º, da CF, também são vinculantes para a Administração Pública.

Por expressa opção do constituinte, as demais decisões proferidas pelo Poder Judiciário não irradiam qualquer eficácia vinculante para a Administração Pública. (...)

(...)

Contudo, não se nega a possibilidade de as leis especiais que regem os processos administrativos preverem tal vinculação. É o que se observa, por exemplo, do art. 62 do Regimento Interno do CARF, que adiciona às hipóteses constitucionais a necessidade de observância dos recursos repetitivos do STJ e do STF. (...)

No entanto, diante da omissão do texto constitucional, trata-se de medida que se encontra no âmbito da política legislativa de cada entre tributante, não podendo o intérprete conferir tamanha abrangência ao art. 927, a ponto de impor ao julgador administrativo a observância de decisões que não possuem eficácia vinculante para a Administração Pública.

Inclusive, no âmbito da própria União, a questão de vinculação aos recursos repetitivos ou proferidos sob repercussão geral dá-se de maneira diferente entre o CARF⁶ e a própria Receita Federal⁷, eis que, para o CARF, basta que a decisão

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

(Incluído(a) Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

§ 1º Ficarão sobrepostos os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestrar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. (Incluído(a) pelo(a) Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010) (Revogado(a) pelo(a) Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013)

§ 2º O sobrepostamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (Incluído(a) pelo(a) Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010) (Revogado(a) pelo(a) Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013)

⁵ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de; SOUZA, Henrique Coutinho de; BARBOSA, Marcos Engel Vieira. *O Processo Tributário e o Código de Processo Civil/2015*. In: MACHADO, Hugo de Brito (Org.). *O processo tributário e o Código de Processo Civil/2015*. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 352-394.

⁶ Art. 62, §2º do Regimento Interno do Carf, aprovado pela Portaria MF nº 343/2005, na alteração dada pela Portaria MF nº 152/2016.

⁷ LEI NO 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

(Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

judicial de mérito seja definitiva, enquanto para a Receita Federal a vinculação só existe após a manifestação da PGFN.

Com efeito, no caso do CARF, se a vinculação do seu julgador só ocorre após o trânsito em julgado das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC/73 ou dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/2015, antes disso o processo deve ter seu seguimento normal, não havendo que se falar em sobrerestamento para aguardar a decisão definitiva de mérito do STF ou STJ, mesmo porque, para a Administração Pública, prevalece a constitucionalidade e a legitimidade de todas as leis vigentes enquanto tais atributos não sejam afastados pelo órgão competente.

Melhor dizendo, a vinculação dos julgadores do CARF é unicamente à decisão definitiva de mérito de tais processos judiciais, de forma que, enquanto ela não sobrevenha, o processo administrativo deve ser julgado normalmente, em conformidade com a livre convicção do julgador e com os princípios da oficialidade da Administração Pública e da presunção de constitucionalidade das leis.

O disposto no art. 1035, §5º do CPC, no sentido de que o relator no Supremo Tribunal Federal, após reconhecida a repercussão geral, determinará a suspensão do processamento de todos os processos pendentes que versem sobre a questão e tramitem no território nacional restringe-se aos processos judiciais, que têm caráter jurisdicional e para os quais há todo um procedimento específico regulado no CPC em face do sobrerestamento.

Em síntese, embora tenha havido a opção da Administração Pública no âmbito do CARF por vincular seus acórdãos às decisões definitivas de mérito em temas sob repercussão geral, conforme determinado em seu Regimento Interno, não há nele atualmente nenhuma determinação restringindo as condutas dos julgadores até que sobrevenha o julgamento definitivo da questão pelo STF, razão pela qual o procedimento em relação a esses processos é idêntico ao dos demais processos para os quais não há questão controversa envolvendo processos sob repercussão geral.

Esse posicionamento tem prevalecido na jurisprudência do CARF, conforme demonstram as ementas abaixo:

*Acórdão nº 2301-005.156 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de outubro de 2017
Relator: João Maurício Vital
(...)*

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

REPERCUSSÃO GERAL. RECONHECIMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE SOBRESTAMENTO.

O processo administrativo é regido pelo princípio da oficialidade. Não há lei ou norma regimental que autorize o sobrestamento do julgamento em razão do reconhecimento, pelo STF, de repercussão geral de matéria ainda pendente da decisão judicial. Suspensão do julgamento indeferida.

(...)

Acórdão nº 3401-003.636 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 25 de abril de 2017

Relator: Rosaldo Trevisan

(...)

REPERCUSSÃO GERAL. RECONHECIMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O reconhecimento da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, ainda que julgado o respectivo recurso extraordinário, porém pendente de publicação e definitividade a decisão prolatada, não importa o sobrestamento do processo administrativo que trata da mesma matéria, por ausência de previsão regimental, não se aplicando as disposições do Código de Processo Civil, por força da evolução histórica do art. 62-A, §§ 1º e 2º do RICARF/09 (Portaria MF nº 256/09), incluídos pela Portaria MF 586/2010 e revogados pela Portaria MF nº 545/2013.

(...)

Assim, voto no sentido de rejeitar a proposta de sobrestamento do presente processo.

(...)

Dessa forma, também no presente processo há de ser rejeitada ao proposta de sobrestamento do processo até o julgamento do tema sob repercussão geral.

Assim, também pelas razões acima expostas, acompanhei o Voto do Ilustre Conselheiro Relator.

É como declaro meu voto.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula