



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

**Processo n°** 16327.720229/2014-25  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-004.770 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de outubro de 2017  
**Matéria** COFINS - PER/DCOMP  
**Recorrente** BMG LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 28/02/1999 a 28/02/2006

**INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO §1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98.**

A base de cálculo da COFINS em relação a instituições financeiras, em virtude de sua atividade, é obtida pela aplicação do disposto nos artigos 2º e 3º, caput da Lei nº 9.718, de 1998, aplicadas as exclusões e deduções gerais e específicas previstas nos §§ 5º e 6º do referido art. 3º desta lei.

As receitas decorrentes das atividades constantes do seu objeto social (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, já que são decorrentes do exercício de suas atividades empresariais.

**AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.**

É devida a aplicação da multa isolada normal de 50% (cinquenta por cento), prevista no art. 62 da Lei 12.249/2010, sobre o valor do débito objeto de DCOMP não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro no sentido de sobrestar o julgamento até a decisão final no RE nº 609.096/RS, sob julgamento no STF no rito de repercussão geral. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá

Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Daniel; e, no **mérito: (a)** por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso do processo 16327.720229/2014-25; e **(b)** por maioria de votos, em negar provimento ao recurso referente ao processo apensado de nº 16327.721076/2014-33. Vencido o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto.

*(assinado digitalmente)*

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Souza Bispo, Carlos Augusto Daniel Neto, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

## **Relatório**

Versam os autos sobre Pedido de Restituição de créditos de COFINS dos períodos de apuração de fevereiro/1999 a fevereiro/2006, no valor total de R\$ 11.005.561,35, decorrentes de decisão judicial transitada em julgado nos autos da Ação Rescisória nº 2006.01.00.010723-8/MG (fls. 2/4). Esse crédito foi utilizado para a compensação de diversos débitos por meio de Declarações de Compensação transmitidas entre 18/03/2014 e 19/09/2014 (fls. 433/480). O “Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado” anteriormente formulado pelo interessado foi deferido no Processo nº 16327.720157/2014-16 (fls. 5/9).

A DEINF/SPO, após apreciar o pedido de restituição e as compensações declaradas, proferiu o Despacho Decisório de fls. 1.108/1.118, no qual decidiu pelo **deferimento parcial do pedido de restituição**, reconhecendo o direito creditório no valor original de R\$ 34.624,70, e pela consequente homologação das compensações declaradas nas DCOMP nºs 25900.19276.180314.1.3.54-3160, 37249.04803.260314.1.3.54-9692, 18467.48648.170414.1.3.54-1331, 25308.76445.300414.1.3.54-5348, 02205.50405.200514.1.3.54-2860, 16920.61127.300514.1.3.54-4647 e 38016.96498.170614.1.3.54-7052, homologação parcial da compensação declarada na DCOMP nº 18288.64927.160714.1.3.54-0044 e não homologação das compensações declaradas nas Dcomps nºs 41330.21131.300714.1.3.54-7411, 09593.06200.200814.1.3.54-9331, 12101.84618.290814.1.3.54-3110 e 39887.16434.190914.1.3.54-0579.

Conforme consignado no Despacho Decisório, a não homologação de parte das compensações declaradas pelo contribuinte, levou à lavratura de Auto de Infração para imposição da **multa isolada de 50%** sobre os valores dos créditos da COFINS utilizados nas respectivas DCOMPS cujas compensações não foram homologadas, prevista no §17 c/c §15 da Lei nº 9.430/96, introduzidos pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010, sendo protocolado o PAF nº 16327.721076/2014-33, apenso a este.

Por bem narrar os fatos e com a devida clareza, valho-me do relatório da decisão recorrida, vazada nos seguintes termos (fls. 1.386/1.410):

*"(...) Na Ação Rescisória nº 2006.01.00.010723-8/MG, impetrada contra o Acórdão proferido nos autos do Mandado de Segurança Preventivo nº 1999.38.00.021291- 1/MG, que havia mantido a cobrança da Cofins nos termos do art. 3º e §1º da Lei 9.718/98, o TRF da 1ª Região julgou procedente o pedido, concedendo à impetrante o direito de calcular a Cofins afastando-se o §1º do art. 3º da Lei 9.718/98, com a adoção da sistemática anterior estabelecida no art. 2º da Lei Complementar (LC) nº 70/91. Tal decisão transitou julgado em 06/04/2009. Constam desses autos documentos da ação judicial nas fls. 64/332.*

*A autoridade a quo destaca que, na medida judicial em questão, o contribuinte não formulou pedido específico para que fossem delimitadas expressamente as receitas que se enquadrariam na base de cálculo da Cofins após o afastamento em definitivo do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98, ou seja, o interessado não requereu que suas receitas de intermediação financeira, rendas de arrendamento mercantil, rendas advindas de aplicações financeiras de liquidez e de títulos e valores mobiliários fossem classificadas como não operacionais e, estivessem, portanto, fora da composição da base de cálculo da Cofins. Diante da ausência de requerimento expresso para que fossem detalhadas as receitas tributáveis a serem enquadradas no conceito de prestação de serviços, o Judiciário não deliberou acerca desse ponto. Assim, a composição das receitas passíveis de tributação pela Cofins foi delimitada com base no Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007.*

*O Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, posteriormente reiterado pelas Notas PGFN/CRJ nº 178/2009 e nº 842/2009, conclui que a declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, não impede que o PIS e a Cofins incidam sobre as receitas decorrentes dos serviços financeiros prestados pelas instituições financeiras, empresas de capitalização, gestoras de ativos, sociedades de arrendamento mercantil e pelas seguradoras, só sendo excluídas da base de cálculo das contribuições as receitas não operacionais. Assim, as receitas de intermediação financeira, com títulos de capitalização, títulos e valores mobiliários e receitas de aplicações interfinanceiras de liquidez e prêmios de seguros auferidas classificam-se como receitas vinculadas à atividade fim dessas pessoas jurídicas, ou seja, estão diretamente relacionadas ao seu objeto social, e devem ser tributadas. Não há, portanto, pagamento indevido de Cofins incidente sobre as receitas operacionais, bem como o direito à compensação desses valores. No cálculo do montante a ser restituído e compensado foi reconhecido o direito à exclusão das receitas não operacionais da base de cálculo da Cofins.*

*Cientificado do Despacho Decisório em 12/12/2014 (fl. 1.134), o contribuinte apresentou, em 08/01/2015, a manifestação de inconformidade de fls. 1.137/1.165, acompanhada dos documentos de fls. 1.166/1.361, com os argumentos a seguir sintetizados.*

*Inicialmente, relata e transcreve as decisões proferidas no curso da Ação Rescisória nº 2006.01.00.010723-8, ajuizada contra o Acórdão proferido nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.38.00.021291-1. O Acórdão do TRF proferido naquela ação transitou em julgado favoravelmente ao contribuinte em 06/04/2009, sendo julgado procedente o pedido rescisório e declarado o direito à compensação da Cofins recolhida a maior desde fevereiro de 1999.*

*Em seguida, explica que o crédito apresentado para habilitação e posterior compensação corresponde aos pagamentos a maior da Cofins decorrentes da diferença entre os valores recolhidos sobre a totalidade de suas receitas, como previa a Lei nº 9.718/98, e aqueles calculados sobre o seu efetivo faturamento, qual seja, receitas de prestação de serviços e venda de mercadorias.*

*Após transcrever a fundamentação utilizada para não homologar integralmente as compensações, afirma que autoridade fiscal desconsiderou totalmente e por isso ofendeu a decisão transitada em julgado, que expressamente determinou que a base de cálculo da Cofins fosse calculada com base no faturamento, tal qual previsto na legislação anterior à Lei nº 9.718/98, ou seja, como consignado na LC nº 70/91.*

*Argumenta ser falha a interpretação posta no Despacho Decisório de que o STF teria adotado posicionamento de que o PIS e a Cofins podem incidir sobre receitas operacionais das pessoas jurídicas relacionadas às suas atividades principais, sendo inconstitucional apenas sua incidência sobre as receitas não operacionais, como a receita de aluguel de imóveis ou de alienação de ativos.*

*Além do Tribunal não ter se manifestado sobre a tributação ou não das atividades operacionais das pessoas jurídicas, o Despacho Decisório ignorou que o Acórdão transitado em julgado dispôs expressamente que deve ser observada a base de cálculo prevista no art. 2º da LC nº 70, de 1991 (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, sem qualquer menção à atividade principal da pessoa jurídica ou às receitas operacionais.*

*O Parecer PGFN/CAT nº 2.273/2007 e o Despacho Decisório imputam às decisões do STF e à própria LC nº 70/91 afirmação que não está lá, no sentido de que o faturamento corresponderia à receita operacional das pessoas jurídicas. Dessa forma, é totalmente insubsistente a alegação do Despacho Decisório de que, como não teria formulado pedido específico para que suas receitas financeiras fossem classificadas como não operacionais e estivessem fora da composição da base de cálculo da Cofins, seria devida a contribuição sobre essas receitas. O pedido expresso foi no sentido 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 instituições financeiras advindas da venda de mercadorias e serviços, obviamente estão fora do campo de incidência da Cofins.*

*Lembra que 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”, como no caso do Fundo Social de Emergência, em que se estabeleceu que a base de cálculo do PIS seria a “receita bruta operacional nos termos da legislação do imposto de renda”, conceito que procurava expandir a base de cálculo para além do simples “faturamento”, como disposto no art. 2º da LC nº 70/91.*

*Transcreve, em seguida, trechos dos Pareceres de dois juristas sobre o tema (íntegra em anexo), os quais concluem não ser possível a equiparação das receitas oriundas das atividades empresárias 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.*

*A fiscalização olvidou que a Procuradoria da Fazenda Nacional empreendeu todos os esforços para fazer prevalecer nos autos da ação judicial o entendimento manifestado no parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, mas os recursos por ela interpostos foram todos desprovidos, tendo prevalecido o Acórdão do TRF da 1ª Região. A PGFN reconheceu em seu Recurso Extraordinário que o referido Acórdão havia autorizado a apuração da Cofins com base na receita de prestação de serviços (faturamento) sem considerar o valor das receitas financeiras e 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 termo faturamento, como se ele englobasse todas as receitas decorrentes do objeto social da empresa. Portanto, o Despacho Decisório vai de encontro ao que a própria PGFN afirmou em juízo acerca do conteúdo do Acórdão proferido pelo TRF da 1ª Região, ou seja, que esse Acórdão viabiliza “que as Autoras/Recorridas se furtem ao pagamento da Cofins sobre as receitas de suas atividades típicas”.*

*Assim, operou-se a preclusão consumativa em relação à discussão trazida pelo fisco, pois não é juridicamente possível trazer argumentos já discutidos na via judicial para tentar mitigar a coisa julgada na esfera administrativa, pois esses argumentos não tiveram força para impedir a sua efetivação. A esse respeito, cita os arts. 473 e 474 do CPC.*

*Traz, sobre o tema, decisões judiciais do STJ e do TRF da 3ª Região e Reclamação interposta pela União ao STF. Apresenta também decisões do CARF que adotaram o mesmo entendimento*

*que defende, nos quais foi expressamente reconhecida a impossibilidade de revisão da coisa julgada, resguardando-se o direito da entidade financeira de recolher o PIS sem a inclusão das receitas financeiras na base de cálculo da contribuição.*

*Conclui que, nos termos da decisão judicial, a base de cálculo da Cofins não deve ser extraída da interpretação do fisco sobre os demais dispositivos da Lei nº 9.718/98 não declarados inconstitucionais, mas unicamente do art. 2º da LC nº 70/91, que delimita de forma rígida quais receitas devem ser computadas no conceito de faturamento.*

*Em outro tópico, explicita o conceito de faturamento de acordo com a jurisprudência do STF (valor das receitas decorrentes de operações de venda de mercadorias, em conta própria ou alheia, e operações de prestação de serviços), ressaltando que até o advento da Lei 9.718/98 as diversas normas exaradas pelo legislador respeitaram esse conceito.*

*Registra os entendimentos adotados por esse Tribunal no julgamento da inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, declarada definitivamente em 09/11/2005 quando do julgamento dos Recursos Extraordinários (RE) nºs 346.084, 390.840, 358.273 e 357.950. Destaca o voto do Ministro Marco Aurélio, relator do recurso considerado o leading case, que definiu faturamento como "... o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita de natureza diversa."*

*Ressalta que o STF, nos diversos julgados, não fez distinção sobre a variedade de ramos de atividade econômica dos contribuintes, determinando, de forma indistinta, que faturamento equivale à receita decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, e também não utilizou os conceitos de receita operacional e nãooperacional como forma de diferenciação entre faturamento e receita bruta. Traz o voto de outros Ministros, enfatizando que todos eles tiveram esse entendimento sobre o conceito de faturamento, válido também para as instituições financeiras.*

*A definição constitucional não pode abranger situação em que não está se cobrando preço, nem celebrando negócio de natureza bilateral e contraprestacional. Não é o fato de determinada receita resultar da exploração do objeto social da pessoa jurídica que se está diante de faturamento. A legislação fiscal, ao dispor que o lucro operacional da empresa é o resultado das suas atividades normais, não autoriza cobrança da Cofins sobre os ingressos decorrentes das atividades típicas, pois, nesse caso, estaria-se restaurando, ainda que parcialmente, a eficácia do §1º do art. 3º da Lei nº 9.178/98, julgado inconstitucional.*

*O STF interpretou a expressão receita bruta presente do caput do art. 3º da Lei nº 9.718/98 de forma a estreitar o seu entendimento até fazê-lo coincidir com a noção de faturamento*

*como aquele decorrente da prestação de serviços e da venda de mercadorias. E os §5º e 6º desse artigo, não declarados inconstitucionais, tratam de exclusões da base de cálculo que só fazem sentido se fosse aceita pelo STF uma base de cálculo ampla e irrestrita. No entanto, foi considerada inconstitucional a inclusão de todas as receitas na base de cálculo da contribuição.*

*Volta a afirmar que a fiscalização ignora o decidido no seu caso concreto, que, muito além de declarar este ou aquele artigo da Lei nº 9.718/98 inconstitucional, decidiu que a receita bruta a que se refere a Lei engloba tão-somente as vendas de mercadorias e serviços, como consignado na LC nº 70/91.*

*Aborda ainda o reconhecimento pelo STF em repercussão geral do RE nº 609.096, em que se discute a composição da base de cálculo do PIS/Cofins para as instituições financeiras. Entende que o STF identificou uma nova discussão e que, mesmo se decidido em favor da União, não poderá haver aplicação ex tunc sobre sentenças transitadas em julgado há mais de dois anos que tenham entendimento contrário ao eventual novo posicionamento do Tribunal, como no caso concreto.*

*Destaca que a MP nº 627/2013, convertida na Lei nº 12.973/2014, definiu que o conceito de receita bruta operacional de que trata o art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/97 passará a compreender também “as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidos nos incisos I a III”, o que corrobora o entendimento de que a LC nº 70/91 nunca previu a incidência do PIS/Cofins sobre as receitas decorrentes das atividades principais da pessoa jurídica. A citada Lei também alterou o art. 3º da Lei nº 9.718/98.*

*Assim, somente a partir de 01/01/2015, quando a Lei nº 12.973/2014 entrou em vigor, a receita bruta operacional passou a ser não apenas aquela decorrente da venda de bens e serviços, como pacificado pelo STF, mas toda a receita do objeto social das empresas, ou seja, até essa data, a receita operacional não compreendia a base de cálculo das instituições financeiras. Caso contrário, seria inútil a referida alteração prevista na Lei nº 12.973/2014.*

*Transcreve a manifestação do relator da MP nº 627/2013 no processo legislativo da sua conversão em Lei, que afirmou que essa MP trazia “fato gerador novo, inaugural no mundo jurídico tributário”, reconhecendo que antes da alteração em questão não havia que se falar em exigência do PIS/Cofins sobre as atividades principais da pessoa jurídica.*

*Reproduz também manifestação da Consultoria Tributária da Câmara dos Deputados sobre as inovações da MP.*

*Conclui que a MP nº 627/2013 e a Lei nº 12.973/2014 vieram alterar o ordenamento jurídico com a desvinculação da base de cálculo do PIS/Cofins ao faturamento e a tributação das receitas operacionais, mas apenas após a vigência da Lei. E se o STF entender que antes dessa alteração legislativa a base de cálculo*

*do PIS/Cofins compreendia as receitas operacionais, esse entendimento não será aplicável, tendo em vista o trânsito em julgado da Ação Rescisória.*

*Por fim, requer seja acolhida a sua defesa para que seja reformado o Despacho Decisório e homologadas todas as compensações declaradas e seja outorgado à manifestação de inconformidade o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário.*

**AUTO DE INFRAÇÃO – PROCESSO Nº 16327.721076/2014-33** *Em decorrência da não homologação das compensações de que trata o presente processo, foi lavrado Auto de Infração para a exigência de multa isolada, que deu origem ao processo administrativo nº 16327.721076/2014-33, em apenso. Ressalte-se que todas as referências a números de folhas feitas neste item do relatório se referem ao processo apenso.*

*No Termo de Verificação Fiscal (fls. 8/13), a fiscalização, após citar os arts. 113, 114, 139 e 144 do CTN, sustenta que a aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada encontra-se expressamente prevista no art. 74, §17, da Lei nº 9.430/96, alterado pela Lei nº 12.249/2010, em vigor no período em que as compensações foram declaradas (18/03/2014 e 19/09/2014). A matéria foi regulamentada à época pela IN SRF nº 900/2008, em seu art. 38, §1º, inciso I. A mesma previsão encontra-se no art. 45 da IN RFB nº 1.300/2012, atualmente em vigor.*

*A penalidade pecuniária tem como fato gerador o ato de promover a compensação posteriormente não homologada, ou seja, considera-se ocorrido o fato gerador da multa isolada na data de apresentação da Declaração de Compensação, pois neste momento houve a transgressão de norma previamente estabelecida, a qual exige o aproveitamento de crédito líquido e certo, passível de restituição.*

*A base de cálculo para lançamento da multa isolada corresponde ao total do crédito utilizado, o que equivale ao total do débito expressamente confessado na Declaração de Compensação, com os respectivos acréscimos legais cabíveis.*

*O cálculo da multa isolada foi efetuado no percentual de 50% sobre os valores das compensações não homologadas, totalizando o montante de R\$ 52.238,86.*

*Cientificado da autuação em 09/12/2014 (fl. 18), o contribuinte apresentou, em 08/01/2015, a impugnação de fls. 22/45, acompanhada dos documentos de fls. 46/66, na qual apresenta as alegações a seguir sintetizadas.*

*Inicialmente, relata os fatos que levaram à emissão do Despacho Decisório que homologou parcialmente as compensações pleiteadas de créditos de Cofins decorrentes do trânsito em julgado da Ação Rescisória nº 2006.01.00.010723-8/MG.*

*Sobre o presente lançamento, diz que a nova multa isolada de 50%, prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, é incompatível com a sistemática da compensação por homologação, porque inexistente dano a ser penalizado (já que o débito não compensado será cobrado) e porque essa sistemática já contempla penalidade específica para a não homologação do crédito, o que implica dizer que a multa isolada representa uma dupla penalidade.*

*Ademais, essa multa implica abusiva limitação ao direito de petição, à ampla defesa e ao contraditório e ao próprio direito de pleito à compensação do indébito, em franca violação dos princípios da boa-fé, moralidade e proporcionalidade, além da vedação ao não confisco.*

*No lançamento por homologação, é imprescindível o mecanismo da compensação tributária para corrigir eventuais erros no cálculo e no recolhimento do tributo, de forma a assegurar uma rápida e eficaz recuperação do indébito tributário e a evitar o enriquecimento ilícito da Administração e erros que impliquem a perda da arrecadação de tributos devidos. Apesar da autorização, prevista no art. 170 do CTN, para que cada ente, de acordo com a sua conveniência, institua o procedimento de compensação, essa competência está vinculada ao princípio da legalidade e ao crivo da constitucionalidade.*

*Em seguida, descreve as multas previstas na atual sistemática da compensação (multa de mora de 20% e multa isolada de 150%) e afirma que a partir da Lei nº 12.249/10 foi instituída nova modalidade de multa isolada no percentual de 50% sobre o débito não compensado, que deve ser aplicada mesmo nos casos de mera divergência de entendimento entre o contribuinte e a Receita sobre a existência ou o valor do crédito, sem qualquer suspeita de falsidade na declaração do contribuinte.*

*No caso de a compensação não ser homologada, inexistente dano, uma vez que o fisco irá cobrar os valores não homologados. A ampliação do campo de aplicação da multa isolada implica a dupla penalização do contribuinte pelo suposto cometimento de uma única infração, contrariando a sistemática da compensação e da imposição de penalidades.*

*Salienta que o STJ há muito pacificou o entendimento de que não há distinção entre a multa moratória e a punitiva, sendo ambas penalidades impostas em razão de uma infração. Assim, a exigência cumulativa das multas de 20% e 50% é inadmissível e caracteriza o bis in idem, por se tratarem de duas multas aplicáveis sobre uma única infração/obrigação, isto é, a suposta falta de recolhimento do imposto.*

*A eventual não homologação da compensação, que é uma conduta lícita, já é suficientemente punida pela multa de 20%, além de o débito decorrente não poder ser objeto de novas compensações e ficar sujeito à inscrição em dívida ativa e cobrança imediata, o que implica o risco de inclusão do contribuinte no Cadin e impossibilidade de renovação da sua*

*certidão de regularidade fiscal. Portanto, não há qualquer fundamento razoável capaz de justificar a imposição de tal penalidade, quando não se constata a intenção de burlar a legislação tributária. Cita entendimento do STF sobre o tema e defende que não se pode admitir a cobrança da multa isolada no caso concreto.*

*Argumenta que o lançamento da multa isolada, ainda que não seja considerada bis in idem, implica violação ao direito de petição, ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório, previstos constitucionalmente, uma vez que inibe a busca de crédito pelo procedimento de compensação, na medida em que impõe que uma conduta lícita possa ser severamente punida.*

*O direito de petição dá ao particular a faculdade de reivindicar e exigir soluções e impede o Poder Público de impor sanções por não aprovar ou acolher o simples requerimento realizado. Ao aplicar a multa de 50% como resposta a esse direito, o fisco viola o direito de petição e o próprio direito à compensação, na medida que impõe uma multa em razão da mera pretensão de compensação de débitos declarados/confessados, que podem ser exigidos imediatamente, com valores recolhidos indevidamente ou a maior.*

*Transcreve decisão do TRF da 4ª Região que declarou inconstitucionais os §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96. Lembra também que está em trâmite no STF a ADI nº 4.905 ajuizada pela Confederação Nacional das Indústrias no mesmo sentido.*

*Reafirma que o contribuinte não pode ser penalizado por ato legitimamente permitido (requerer a compensação), ou seja, por ato não infracional, e por divergir do fisco quanto aos valores objeto da compensação, uma vez que se trata de interpretação da legislação tributária, de ampla complexidade, o que causa inúmeras controvérsias acerca de valores. Essa divergência não pode ser considerada má fé do contribuinte, a qual justificaria a imposição da multa isolada de 150%, mas nunca a de 50%.*

*Salienta que a RFB noticiou a redução considerável dos pedidos de compensação após a entrada em vigor da nova multa, o que demonstra a intimidação dos contribuintes e o manifesto cerceamento do seu direito de petição.*

*Argumenta ainda que a multa isolada de 50% não é razoável e claramente desproporcional. Como o simples pedido de compensação não implica qualquer prejuízo à Administração, que poderá exigir os valores correspondentes às compensações não homologadas imediatamente, a imposição da multa isolada de 50% acrescida da multa de 20% caracteriza a natureza de sanção política daquela, o que é abominado pela ordem constitucional.*

*A indução ao pagamento de uma exação mediante interdição ou restrição ao direito dos contribuintes é um tratamento estatal arbitrário e inadmissível num Estado Democrático de Direito.*

*A exigência dessa multa carece de plausibilidade jurídica, pois cria uma penalidade completamente desvinculada da prática de um ilícito, de forma atentatória à moralidade, além de representar embaraço ao exercício de um direito constitucionalmente assegurado.*

*A inequívoca desproporção entre o desrespeito à norma e a consequência jurídica (a multa) evidencia também o caráter confiscatório da punição, atentando contra o patrimônio do contribuinte. A multa fiscal não pode ser transformada em instrumento de arrecadação, devendo guardar proporção com a gravidade da conduta. Sobre o assunto, cita jurisprudência do STJ.*

*Assim, diante da inconstitucionalidade e da ilegalidade da multa isolada de 50%, que viola o direito à compensação de forma desarrazoada e desproporcional, deve ser cancelado integralmente o Auto de Infração.*

*No item “Impossibilidade da aplicação de multa isolada – suficiência dos créditos de Cofins para liquidar as compensações”, o contribuinte reitera os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório que homologou parcialmente as compensações declaradas, já relatados anteriormente.*

*Por fim, requer seja cancelado o Auto de Infração, seja porque a multa isolada de 50% não é compatível com o instituto da compensação, além de violar os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, ou porque possui créditos suficientes para a homologação de todos os Per/Dcomps transmitidos.*

*É o relatório.*

No entanto, os argumentos aduzidos pelo Recorrente, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, julgando improcedente a Manifestação de Inconformidade, conforme ementa proferida no Acórdão da DRJ em Belo Horizonte (MG) nº 02-68.847, de 07/06/2016, abaixo transcrito (fls. 1.386):

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

*Período de apuração: 28/02/1999 a 28/02/2006*

*INCONSTITUCIONALIDADE DO §1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98. 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 e assemelhadas.*

*As receitas oriundas da atividade operacional, incluindo as receitas de intermediação financeira, compõem o faturamento dessas entidades e a base de cálculo da Cofins, já que são decorrentes do exercício de suas atividades empresariais.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. A aplicação da multa isolada de 50% calculada sobre o valor do crédito objeto de compensação não homologada encontra-se expressamente prevista na legislação que rege a matéria, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo afastá-la.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Em **13/06/2016** (fl. 1.421) o Recorrente foi devidamente cientificada por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB e não resignada com a r. decisão, a empresa em **11/07/2016** (fl. 1.422), interpôs o presente recurso voluntário, (fls. 1.433/1.474) no qual, repisa os argumentos de sua impugnação e em suma, complementa com as seguintes razões:

(a) **no item II.1**, discorre brevemente sobre a Ação Judicial:

Aduz que na Ação Rescisória nº 2006.01.00.0107023-8, que deu origem ao crédito discutido neste processo, que 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 do Recorrente 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.

(b) **no item II.2**, trata dos Créditos e das Compensações:

- Após o deferimento do “Pedido de Habilitação”, o Recorrente apresentou Pedido de Restituição ou Ressarcimento a RFB, informando o crédito de R\$ 11.005.561,35, e as Declarações de Compensação Eletrônicas, relacionadas, que visavam a utilização de apenas uma pequena parte do crédito, o restante do crédito seria utilizado posteriormente;

- apesar do Recorrente ter habilitado o crédito de COFINS no valor de **R\$ 11.005.561,35**, e as compensações contempladas no despacho decisório não esgotarem o referido montante, a Fiscalização foi clara no sentido de reconhecer como indébito apenas o valor de **R\$ 34.624,70**, indeferindo o restante do crédito, uma vez que, no seu entender, não seria possível excluir as Receitas Financeiras da base de cálculo da contribuição;

- em decorrência da não homologação total dos pedidos de compensação, foi lavrado também o Auto de Infração que originou o PAF no 16327.721076/2014- 33, para a cobrança de multa isolada, baseado na Lei nº 12.248/10, a qual acrescentou os parágrafos 15º e

17º ao artigo 74 da Lei nº 9.430/96, que prevê a **multa isolada de 50% quando** formula pedido de ressarcimento ou de compensação e tem seu pleito indeferido ou não homologado, sendo o percentual da multa aplicado sobre o valor creditório indeferido; a DRJ manteve a multa;

(c) **No item III.1**, trata das razões para reforma do Acórdão Recorrido, da contrariedade à coisa julgada:

- De acordo com a Fiscalização e com a decisão da DRJ/BHE, seria devido o valor da COFINS sobre as receitas financeiras do Recorrente, mesmo diante da decisão transitada em julgado na Ação Rescisória nº 2006.01.00.0107023-8, pois nenhuma decisão judicial declarando a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98 (que determinou que a base de cálculo da COFINS seria a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica) poderia afastar a tributação das receitas operacionais das pessoas jurídicas;

- 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.

- 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 câmbio, das sociedades de crédito, financiamento e investimento, das sociedades de arrendamento mercantil e das sociedades de crédito 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;

- informa 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).

(d) **No item III.2**, discorre sobre o conceito de Faturamento de acordo com a Jurisprudência do STF;

- veja-se que a impossibilidade da COFINS ser exigida com base em todas as receitas do Recorrente decorre da indubitosa inadequação do § 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98 ao conceito de faturamento consolidado na jurisprudência do STF, tudo com base na LC nº 70/91, no sentido de que o faturamento consiste no valor das receitas de uma empresa relativas as vendas de mercadorias e serviços;

- como visto, no caso concreto foi considerado inconstitucional a inclusão de todas as receitas auferidas na base de cálculo da contribuição, ao declarar-se a inconstitucionalidade da equiparação do termo receita bruta e faturamento;

(e) **No item III.3**, aduz sobre o posicionamento do STF acerca da Base de Cálculo do PIS e da COFINS para as Instituições Financeiras - MP 627/2013, convertida na Lei nº 12.973/2014;

- É relevante ainda destacar que em 04/03/2011 o STF reconheceu a repercussão geral da questão constitucional suscitada no Recurso Extraordinário nº 609.096, do Banco Santander. Nesse processo se discute exatamente a composição da base de cálculo do PIS e da COFINS das instituições financeiras e seguradoras, tendo em vista o anterior e já mencionado reconhecimento pelo STF da inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Atualmente o RE nº 880.143, da empresa Sita Corretora também está elevado a situação de repercussão geral, na medida em que, por um problema processual, apenas o PIS será julgado no caso do Santander. Cita outros Recursos ainda sobre apreciação do STF;

- 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.

- com efeito, o responsável pela aprovação da norma, muito acertadamente, reconheceu que antes da alteração em questão, não havia que se falar em exigência do PIS e da COFINS sobre as atividades principais da pessoa jurídica, trazendo a MP 627 - a partir deste momento, fato gerador novo, inaugural no mundo jurídico tributário.

(f) **No item III.4**, aborda sobre o PAF nº 16327.721076/2014-33, alegando a impossibilidade de cobrança **de multa isolada** em Compensação não homologada.

- que na remota hipótese de manutenção da glosa das compensações em tela por ausência de crédito, o que apenas se admite para argumentar, ainda assim não se poderia falar em cobrança de multa isolada no presente caso, tendo em vista que a sistemática da compensação de créditos, ainda em casos de insuficiência de crédito, não comporta tal lançamento. Isso porque, o lançamento por homologação, como é o caso da COFINS, consiste em outorgar ao sujeito passivo o dever de identificar o fato gerador, apurar o montante devido e realizar o pagamento na data do vencimento.

- por se tratar a declaração de compensação de instrumento de confissão de dívida (semelhante a DCTF), sujeita a posterior homologação, os débitos nela contidos estão sujeitos a inscrição em dívida ativa e ajuizamento da execução fiscal, sem que haja o prévio lançamento pela autoridade fiscal.

Por isso, da mesma forma como ocorre com os demais débitos declarados em ofício), não se sujeitam a aplicação da multa de ofício de 75%, prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/96 (especifica para as hipóteses em que há a atividade fiscalizatória e o lançamento de ofício), sujeitando-se a multa de mora, a qual é limitada ao percentual de 20%.

Por outro lado, a ampliação do campo de aplicação da multa isolada implica a dupla penalização do contribuinte, pelo suposto cometimento de uma única infração, também em ofensa a sistemática prevista para o instituto da compensação.

Por todo exposto, requer que seja dado provimento ao recurso, reformando-se integralmente o Acórdão proferido pela DRJ/BHE, para que seja reconhecida a integralidade do crédito de COFINS habilitado, no valor histórico de R\$ 11.005.561,35 e, conseqüentemente, sejam totalmente homologadas as compensações já enviadas e glosadas pela Fiscalização.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Relator

### *1. Da admissibilidade do recurso*

O recurso voluntário interposto é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

### *2. Objeto da lide*

As matérias postas sob discussão nesse julgamento são duas: (i) à 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 e, (ii) do Auto de Infração (que está sendo julgado em conjunto neste Acórdão conforme o PAF apenso nº 16327.721076/2014-33), referente a aplicação da multa isolada de 50% calculada sobre o valor do crédito objeto de compensação não homologada.

### *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, transcrito 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 imponible 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 obvio 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”.<sup>2</sup> Ainda, segundo Aires Barreto, “serviço tributável é o desempenho de atividade economicamente apreciável, produtiva de utilidade para outrem, porém sem subordinação, sob regime de direito privado, com fito de remuneração”.*

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

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

(...)

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

*"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)*

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, conseqüentemente, ainda não foi decidida pela Suprema Corte. Cabe salientar também que, atualmente o RE nº 880.143 (da empresa Sita Corretora), também esta 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 INTERMEDIÇÃO 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 inconstitucionalidade 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 Cezar 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 inconstitucionalidade 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 inconstitucionalidade 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 deprender:*

*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 inconstitucionalidade 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 inconstitucionalidade 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, conseqüentemente, 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".*

Analisando-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. Corroborar 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.

##### **5. Do Auto de Infração referente ao PAF nº 16327.721076/2014-33**

*Em seu recurso aduz o Recorrente que (...) na remota hipótese de manutenção da glosa das compensações em tela por ausência de crédito, o que apenas se admite para argumentar, ainda assim não se poderia falar em cobrança de multa isolada no presente caso, tendo em vista que a sistemática da compensação de créditos, ainda em casos de insuficiência de crédito, não comporta tal lançamento. Isso porque, o lançamento por homologação, como e o caso da COFINS, consiste em outorgar ao sujeito passivo o dever de identificar o fato gerador, apurar o montante devido e realizar o pagamento na data do vencimento". (...) por se tratar a declaração de compensação de instrumento de confissão de dívida (semelhante a DCTF), sujeita a posterior homologação, os débitos nela contidos estão sujeitos a inscrição em dívida ativa e ajuizamento da execução fiscal, sem que haja o prévio lançamento pela autoridade fiscal".*

Argumenta ainda que a multa isolada de 50% não é razoável e claramente desproporcional. Como o simples pedido de compensação não implica qualquer prejuízo à Administração, que poderá exigir os valores correspondentes às compensações não homologadas imediatamente, a imposição da multa isolada de 50% acrescida da multa de 20%

caracteriza a natureza de sanção política daquela, o que é abominado pela ordem constitucional.

E continua afirmando que considerando a atual sistemática que rege a compensação tributaria e por já existir multa especifica no caso de não homologação das compensações declaradas a Administração, não se pode admitir a cobrança da multa isolada prevista nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei no 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 12.249/10, no caso concreto, devendo quando menos, ser esta cancelada, mesmo na eventualidade de manutenção de qualquer glosa de compensação administrativa no caso concreto.

Por isso, da mesma forma como ocorre com os demais débitos declarados, não se sujeitam a aplicação da multa de ofício de 75%, prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/96 (especifica para as hipóteses em que há a atividade fiscalizatória e o lançamento de ofício), sujeitando-se a multa de mora, a qual é limitada ao percentual de 20%. Por outro lado, a ampliação do campo de aplicação da multa isolada implica a dupla penalização do contribuinte, pelo suposto cometimento de uma única infração, também em ofensa a sistemática prevista para o instituto da compensação.

Pois bem. Em decorrência da não homologação das compensações de que trata o presente processo, foi lavrado Auto de Infração para a exigência de multa isolada, que deu origem ao processo administrativo nº 16327.721076/2014-33, em apenso. Ressalte-se que todas as referências a números de folhas feitas neste tópico se referem ao processo apenso.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 8/13), a fiscalização sustenta que a aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada encontra-se expressamente prevista no §17 c/c §15, do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzidos pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010, em vigor no período em que as compensações foram declaradas (18/03/2014 e 19/09/2014). A matéria foi regulamentada à época pela IN SRF nº 900/2008, em seu art. 38, §1º, inciso I. A mesma previsão encontra-se no art. 45 da IN RFB nº 1.300/2012, atualmente em vigor.

Veja-se o disposto no art. 74, § 17, da Lei 9.430/1996, incluído pelo art. 62 da Lei 12.249/2010 e posteriormente alterado pelo 8º da Lei 13.097/2015, a seguir transcritos:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

(...).

*§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)*

*§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015) (Grifei).*

Da leitura dos dispositivos transcritos acima, extrai-se que a base de cálculo da multa isolada por compensação não homologada é o valor do crédito (na redação vigente à época do fato gerador destes autos) ou débito (na redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015), não compensado e a conduta sancionada é a simples apresentação da DCOMP, cujos débitos totais ou parciais não foram homologados. Trata-se, portanto, de multa sancionadora de conduta que prescinde da existência do dolo do infrator.

Portanto, a partir da Lei nº 12.249/2010, mesmo nos casos de mera divergência de entendimento entre o contribuinte e o Fisco sobre a existência ou o valor do crédito de compensação, sem qualquer suspeita de falsidade na declaração do contribuinte, haverá a aplicação da multa isolada de 50% sobre o débito não compensado.

O recorrente alega que a multa em questão representa uma dupla penalidade (*bis in idem*) e implica limitação ao direito de petição, como o próprio direito de pleito à compensação do indébito, em franca violação dos princípios da boa-fé, moralidade, razoabilidade e proporcionalidade, além da vedação ao não confisco, sendo, portanto, ilegal e inconstitucional, amplamente rechaçado em matéria tributária.

Preliminarmente, cabe ressaltar que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN. Verificando-se, no caso concreto, a não homologação de compensação, é dever da autoridade fiscal proceder ao lançamento. Desta forma, o Fisco nada mais fez que levar a efeito o aludido comando legal.

Nesse sentido, a alegação de afronta a princípios constitucionais não é oponível na esfera administrativa de julgamento, uma vez que sua apreciação foge à alçada da autoridade administrativa, que não dispõe de competência legal para examinar hipóteses de invalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. Esse é o teor art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prestigiado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através da Súmula CARF nº 2: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

Retornando ao caso, a penalidade pecuniária tem como fato gerador o ato de promover a compensação posteriormente não homologada, ou seja, considera-se ocorrido o fato gerador da multa isolada na data de apresentação da Declaração de Compensação, pois neste momento houve a transgressão de norma previamente estabelecida, a qual exige o aproveitamento de crédito líquido e certo, passível de restituição.

A base de cálculo para lançamento da multa isolada corresponde ao total do crédito utilizado, o que equivale ao total do débito expressamente confessado na Declaração de Compensação, com os respectivos acréscimos legais cabíveis. O cálculo da multa isolada foi efetuado no percentual de 50% sobre os valores das compensações não homologadas, totalizando o montante de R\$ 52.238,86.

Nada há, portanto, o que contestar na decisão recorrida. De fato, a base legal para exigência da multa definida pelo art. 74, § 17 da Lei 9.430, de 1996, introduzido pela Lei nº 12.249, de 2010 é clara a disciplinar que ela incidirá sobre a parcela do débito objeto de compensação não homologada.

Desta forma, deve ser mantida, portanto, a exigência da multa isolada constituída no Auto de Infração lavrado no PAF nº 16327.721076/2014-33.

Processo nº 16327.720229/2014-25  
Acórdão n.º **3402-004.770**

**S3-C4T2**  
Fl. 1.536

---

## **6. Conclusão**

Ante ao todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado no presente processo administrativo extensivo ao processo administrativo apenso nº 16327.721076/2014-33.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra - Relator