



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

Processo n° 16327.720236/2013-46
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.884 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2016
Matéria Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Recorrente Permambucanas Financiadora S/A Crédito, Financiamento e Investimento
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

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

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

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

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

(assinado digitalmente)

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Semíramis de Oliveira Duro e Paulo Roberto Duarte Moreira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 16ª Turma da DRJ/RJ 1 (Acórdão nº 12-59.396), que julgou procedente o lançamento de PIS e COFINS das instituições financeiras e equiparadas, tendo como base de cálculo das contribuições a **totalidade das atividades desenvolvidas em torno de seu objeto social**.

Insurge-se a Recorrente contra a pretensão fiscal, por entender que a questão já fora dirimida nos autos do Mandado de Segurança nº 2006.61.00.021437-4, impetrado em 29/09/2006, em face do Delegado da DEINF, por meio do qual foi concedida a liminar e a segurança para: “determinar a suspensão do recolhimento das contribuições do PIS e da COFINS, **nos termos do §1º do artigo 3º da Lei 9.718/98**”.

A controvérsia está na seguinte questão: se as receitas provenientes da atividade estatutária da Recorrente sofrem incidência de PIS e COFINS.

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

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

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

Trata o presente processo de auto de infração de PIS e COFINS (fls. 175/192), do período de 01/2009 a 12/2010, nos valores abaixo discriminados:

Cofins.....	R\$ 37.505.725,12
Juros.....	R\$ 10.988.336,60
Multa.....	R\$ 28.129.293,87

PIS

R\$ 6.094.680,33

Juros.....R\$ 1.785.604,69
Multa.....R\$ 4.571.010,27

Segundo o Termo de Verificação (fls. 165/170) a Pernambucanas Financiadora impetrou Mandado de Segurança (Processo Judicial nº 2006.61.00.0214374) com pedido de liminar, objetivando a declaração da inexistência de relação jurídica que a obrigue ao recolhimento do PIS e COFINS sobre receitas de natureza diversa à de faturamento, reconhecendo a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e o direito a compensar os valores recolhidos indevidamente.

A interessada tem como objeto social a prática de operações de crédito, financiamento e investimento. Assim, o faturamento compreende a totalidade das atividades desenvolvidas em torno de seu objeto social.

A atuada tributou apenas a conta rendas de prestação de serviços (COSIF 7.1.7.00.009).

O Termo de Verificação Fiscal cita também o Parecer nº 2773/2007 da PGFN que concluiu 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 de PIS e COFINS.

O Termo conclui que a declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não implica que as receitas financeiras, as rendas de operações de crédito com empréstimos e financiamentos e de aplicação de depósitos interfinanceiros, das instituições financeiras, não estão sujeitas ao PIS e COFINS, estando estas compreendidas no conceito de faturamento. Portanto, tais receitas devem ser consideradas como resultado operacional, conforme a própria Pernambucanas Financiadora apresenta no demonstrativo de provisão, integrando a base de cálculo do PIS e da COFINS. Essas operações estão contempladas em seu objeto social, conforme artigo 4º de seu Estatuto Social.

A interessada foi atuada na mesma matéria em relação ao PIS e COFINS, do período de 2006 e 2007, gerando o processo administrativo nº 16327.000258/201043 que foi julgado por meio do acórdão 1625.588, da DRJ - São Paulo.

A interessada foi cientificada em 11/03/2013 e apresentou impugnação (fls. 204/224 e 549/569) em 05/04/2013, alegando em síntese:

A Portaria RFB 1.916/2010 estabeleceu a competência da 1ª a 14ª Turmas da DRJ em São Paulo para processar e julgar os autos de infração relativos aos tributos em discussão, requer o encaminhamento desta defesa ao órgão julgador.

A matéria objeto de impugnação não foi submetida à apreciação judicial;

Impetrou o MS 2006.61.00.0214374 para se eximir do recolhimento do PIS e COFINS na forma do §1º do art.3º da Lei 9.718/98, abstendo-se a autoridade coatora de lhe exigir as contribuições sociais sobre receitas que extrapolassem o conceito de faturamento, esse entendido como os ingressos decorrentes da venda de mercadorias e/ou prestação de serviços.

A liminar pleiteada foi concedida *“para determinar a suspensão do recolhimento das contribuições do PIS e da COFINS nos termos do §1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, abstendo-se a ré de proceder a qualquer ato de cobrança das referidas exações, bem como de impedir a expedição de certidões negativas ou de inscrever os nomes das impetrantes no CADIN”*.

A União protocolizou em 06/11/2006 agravo de instrumento contra a decisão que concedeu a medida liminar, defendendo que: a Lei 9.718/98 não padecia de inconstitucionalidade, *“em relação às instituições financeiras, a questão do conceito de faturamento e do de receita bruta ganha contornos particulares, não se aplicando as mesmas categorias válidas para as empresas mercantis e prestadoras de serviços”*, e *“a receita operacional ou o faturamento das entidades financeiras, tendo em vista seu objeto social, tal como definido no art.17 da Lei nº 4.595/64, será composto essencialmente pelas receitas financeiras, que comporão sua maior parcela, e, em menor parte, pela receita de prestação de serviços”*. Por fim, pediu a União que lhe fosse dado provimento *“para considerar válida a alteração da base de cálculo pela Lei nº 9.718/98 ou, sucessivamente, para reconhecer como faturamento a receita operacional (receitas oriundas do exercício do objeto social, tal como previsto no art.28 da Lei nº 4.595/64), conforme se demonstrou acima, (...)”*. O recurso foi convertido em agravo retido pelo TRF, não se insurgindo a União contra essa decisão.

Posteriormente, a sentença de 22/11/2007 concedeu a segurança requerida, *“para determinar a suspensão do recolhimento das contribuições do PIS e da COFINS nos termos do §1º do art.3º da Lei 9.718/98, bem como para assegurar o direito à compensação dos valores pagos indevidamente, respeitado o prazo quinquenal de prescrição”*. As partes apelaram, sendo que a União sustentou apenas a necessidade de reforma da sentença proferida, já que, *“mesmo sob a vigência da antiga redação do art.195, inciso I, da Constituição Federal, não seria possível declarar a inconstitucionalidade da Lei em comento quanto à alteração da base de cálculo”*.

O ente público não observou o art. 523 do Código de Processo Civil no que concerne ao conhecimento de seu agravo retido, conformando-se com a solução dada ao caso pelo magistrado, eis que não levou ao Tribunal sua irresignação quanto ao conceito de faturamento supostamente aplicável às instituições financeiras e entidades equiparadas, o que resultou no sepultamento definitivo da discussão, por preclusão.

Isso significa, que a sentença concessiva da segurança, ao afastar a aplicação do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98 para declarar que o conceito de faturamento *“equivalaria ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza”*, não autorizou a

possibilidade de incidência das contribuições sociais sobre a receita operacional da Impugnante. O magistrado, não acolhendo os fundamentos de direito contidos nas informações da autoridade coatora e no agravo de instrumento da União, reputou inexistente qualquer necessidade de diferenciação entre faturamento de instituições financeiras e faturamento de empresas comerciais ou prestadoras de serviços.

O conceito de faturamento foi definido em sentença como receita bruta decorrente das vendas de mercadorias e/ou serviços de qualquer natureza. Não corresponde, pois, à receita operacional da Impugnante, nem à totalidade das atividades desenvolvidas em torno de seu objeto social.

A sentença, atualmente em vigor, tem execução imediata, conforme art.14, § 3º, da Lei 12.016/09, razão pela qual o auto de infração já nasceu morto.

A Impugnante pretendeu no MS 2006.61.00.0214374 obter autorização para recolher o PIS e a COFINS com base no *caput* do art. 3º da Lei 9.718/98, ou seja, sobre a totalidade das receitas auferidas em decorrência da venda de mercadorias e/ou serviços, na esteira do entendimento firmado pelo Pleno do STF. A resistência da autoridade coatora, em suas informações, e da pessoa jurídica de direito público, em seu agravo de instrumento, que trouxeram aos autos as matérias de defesa então deduzidas, redefiniu os contornos da lide, pois discutiram o que seria faturamento para instituições financeiras e assemelhadas. O art.302 do Código de Processo Civil impõe ao demandado o ônus da impugnação especificada dos fatos narrados na petição inicial.

Assim, a questão controvertida (objeto litigioso) colocada pelas partes no MS referido pode ser delimitada pela causa de pedir formulada pelo autor (inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98 e constitucionalidade do *caput* do art. 3º da mesma lei) e pela *causa excipienda* (“contradireito”) formulada pela autoridade coatora em suas informações e pela União em seu agravo de instrumento (constitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98, tratamento diferenciado às instituições financeiras, inaplicabilidade dos precedentes do STF, entendimento de que faturamento é “o resultado das atividades que constituem o objeto social da pessoa jurídica” ou “a receita operacional total”).

Estabelecido o objeto do litígio, delimitado tanto pela *causa petendi* do autor como pela *causa excipienda* do réu, o sentenciante concedeu a segurança requerida pela então impetrante, ora Impugnante, declarando a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98, no que ampliou indevidamente a base de cálculo do PIS e da COFINS.

No caso específico da Impugnante, a decisão judicial pode ser dividida em:

(a) é inconstitucional o §1º do art. 3º da Lei 9.718/98, e (b) a base de cálculo do PIS e da COFINS corresponde ao faturamento, entendido como a

“receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza”. O juiz acolheu integralmente, na motivação, a causa de pedir articulada pelo autor, afastando, mesmo que não expressamente, o contradireito arguido pelo réu. Nenhuma das exceções opostas pelo réu foi agasalhada pelo magistrado. A sentença, ao conceder a segurança requerida, é a prova viva de que o contradireito alegado pelo demandado não foi acatado pelo sentenciante.

Em sua apelação, a União discutiu apenas a presunção de constitucionalidade das normas e a constitucionalidade da Lei 9.718/98 sob a vigência da redação original do art.195, I, da CF/88, deixando de requerer o conhecimento preliminar do agravo retido fruto da conversão de seu agravo de instrumento. A ausência de devolução de outras questões para o Tribunal equivale à aceitação do que restou resolvido pelo sentenciante, revelando seu conformismo com a solução dada à lide. Ou seja, sepultou-se definitivamente a controvérsia acerca do conceito de faturamento aplicável às instituições financeiras e equiparadas.

Quando a União aceitou tacitamente a sentença, na parte em que definiu o conceito de faturamento como a receita bruta decorrente da venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, ocorreu preclusão lógica, impossibilitando o ente público de suscitar essa controvérsia agora, pois incompatível com sua conduta processual anterior. E como a União interpôs seu recurso de apelação abordando apenas a constitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98, não lhe é dado submeter ao Tribunal sua irrisignação quanto ao conceito de faturamento para as instituições financeiras e equiparadas, eis que ocorreu preclusão consumativa.

Ocorrida a preclusão, o efeito, no caso, é que para a Impugnante, as contribuições sociais somente podem incidir sobre o faturamento, entendido como a receita bruta decorrente da venda de mercadorias e/ou prestação de serviços. Pretender incluir em tal conceito o “*resultado das atividades que constituem o objeto social da pessoa jurídica*” ou a “*receita operacional total*” significará retroceder no exame de uma questão cujo trato já se encontra vedado em razão da consumação da preclusão. Daí ser lícito dizer que a norma individual, criada pelo judiciário, definindo o que é faturamento para o caso da Impugnante, deverá ser observada por quem quer que seja.

Para argumentar, caso o TRF da 3ª Região reforme a sentença proferida pela Justiça Federal de SP, diminuindo assim o alcance da causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, abre-se o prazo para recolhimento, em 30 dias, sem incidência de multa moratória, do tributo considerado devido em decorrência da prolação de decisão judicial “nova”, conforme § 2º do art. 63 da Lei 9.430/96. Nesse contexto, o máximo admissível seria a lavratura dos autos de infração sem a multa de 75%, nos termos do art. 63 da Lei 9.430/96.

Caso se entenda que as receitas decorrentes das atividades das instituições financeiras possam ser classificadas como *prestação de serviços*

para fins tributários, é necessário examinar o alcance dessa expressão fixado em atos normativos da própria RFB.

A IN 247/2002, em seu art. 95, determina que as instituições financeiras devem apurar o PIS e a COFINS de acordo com planilha constante em seu anexo I, no qual o grupo de contas 7.1.7 refere-se a “rendas de prestação de serviços”, abrangendo as subcontas:

RENDAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	7.1.7.00.00- 9
RENDAS DE ADMINISTRAÇÃO DE FUNDOS DE INVESTIMENTO	7.1.7.10.00- 6
RENDAS DE ADMINISTRAÇÃO DE FUNDOS E PROGRAMAS	7.1.7.15.00- 1
RENDAS DE ADMINISTRAÇÃO DE LOTERIAS	7.1.7.20.00- 3
RENDAS DE ADMINISTRAÇÃO DE SOCIEDADES DE INVESTIMENTO	7.1.7.25.00- 8
RENDAS DE ASSESSORIA TÉCNICA	7.1.7.30.00- 0
RENDAS DE TAXAS DE ADMINISTRAÇÃO DE CONSÓRCIOS	7.1.7.35.00- 5
RENDAS DE COBRANÇA	7.1.7.40.00- 7
RENDAS DE COMISSÕES DE COLOCAÇÃO DE TÍTULOS	7.1.7.45.00- 2
RENDAS DE CORRETAGENS DE CÂMBIO	7.1.7.50.00- 4
RENDAS DE CORRETAGENS DE OPERAÇÕES EM BOLSAS	7.1.7.60.00- 1
RENDAS DE SERVIÇOS DE CUSTÓDIA	7.1.7.70.00- 8
RENDAS DE SERVIÇOS PRESTADOS A LIGADAS	7.1.7.80.00- 5
RENDAS DE TRANSFERÊNCIA DE FUNDOS	7.1.7.90.00- 2
RENDAS DE OUTROS SERVIÇOS	7.1.7.99.00- 3

Conclui-se que a metodologia usada pela própria RFB sempre definiu, como *prestação de serviços* (base de cálculo do PIS e da COFINS), apenas as subcontas do grupo 7.1.7. Se a pretensão da União é modificar esse conceito, para nele incluir todas as demais atividades que constituam o objeto social da pessoa jurídica (receita operacional total), como *prestação de serviços*, não é possível que se exija da Impugnante os juros moratórios e multa de ofício, nos termos do que estatui o parágrafo único do art.100 do CTN. Portanto, devem ser excluídos os juros e a multa de ofício.

Os trabalhos fiscais foram permeados por erros que comprometem a certeza e liquidez do crédito tributário constituído, acarretando a nulidade dos autos de infração. A Autoridade Fiscal incluiu equivocadamente na base de cálculo das contribuições sociais valores (a) correspondentes às “Rendas de Aplicações Interfinanceiras de Liquidez”, alocados na subconta “Rendas de Aplicações em Depósitos Interfinanceiros”, **(b) os valores referentes à “Recuperação de Encargos e Despesas”** e (c) relativos às “Outras Receitas Operacionais”, inseridos na subconta “Outras Rendas Operacionais”.

A Impugnante não capta recursos de terceiros no mercado para a realização posterior de aplicações financeiras. Os valores alocados na subconta “Rendas de Aplicações em Depósitos Interfinanceiros” representam as aplicações interfinanceiras próprias da impugnante, e não de terceiros. Não podem ser consideradas receitas operacionais, assim entendidas pelo Agente Fiscal como oriundas do exercício do objeto social da empresa. Assim, a

diferença apurada nas planilhas anexas (DOC 07) deve ser excluída da exigência fiscal.

Quando aos valores alocados na subconta “Outras Rendas Operacionais”, o demonstrativo anexo (DOC nº 08) aponta que nessa subconta foram registrados valores relativos a juros incidentes sobre depósitos judiciais, juros incidentes sobre Finsocial a recuperar, juros incidentes sobre títulos da dívida agrária, etc. Tais valores não denotam receitas operacionais da Impugnante, pelo que não poderiam compor a base de incidência do PIS e da COFINS. À vista dos equívocos cometidos pela Autoridade Fiscal na apuração do crédito tributário, comprometida está sua certeza e liquidez, restando patente a nulidade dos autos de infração.

Requer o cancelamento dos autos de infração, eis que lavrado em afronta à decisão judicial citada. Sucessivamente, requer sejam deferidos seus pedidos para excluir os juros e a multa lançada. Pede ainda a nulidade dos autos de infração, por ausência de certeza e liquidez do crédito tributário apurado, ante as inconsistências apontadas.

A DRJ São Paulo julgou procedente o lançamento, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

O conceito de receita bruta sujeita ao PIS 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.

INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. RECEITA BRUTA OPERACIONAL.

Para as instituições financeiras, a receita bruta operacional como definida nos artigos 226 e 227, do Decreto nº 1.041, de 11/01/1994, inclui as receitas provenientes de intermediação financeira, ou seja, aquelas oriundas da atividade-fim dessas instituições.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.

O conceito de receita bruta sujeita à COFINS 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.

INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. RECEITA BRUTA OPERACIONAL.

Para as instituições financeiras, a receita bruta operacional como definida nos artigos 226 e 227, do Decreto nº 1.041, de 11/01/1994, inclui as receitas

provenientes de intermediação financeira, ou seja, aquelas oriundas da atividade-fim dessas instituições.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não comprovada a suspensão da exigibilidade na data do lançamento de ofício, cabível a multa de ofício, nos termos da legislação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

NULIDADE. CANCELAMENTO.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo decreto, não há que se falar em anulação ou cancelamento da autuação.

INCORREÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. ÔNUS DA PROVA. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL.

Nos termos do Decreto 70.235/72, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. Cabe, portanto, à impugnante trazer juntamente com suas alegações impugnatórias todos os documentos que deem a elas força probante.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

No recurso voluntário, a recorrente discorre sobre o objeto litigioso do Mandado de Segurança por entender que **“a questão central da presente autuação é estritamente processual e está assentada na interpretação das decisões proferidas no referido MS, bem como na abrangência que deve ser dada a elas”**.

Para a Recorrente:

De acordo com a decisão liminar e com a sentença nos autos do MS, percebe-se que, em ambas, o Magistrado se ancorou no boletim informativo do STF, que noticiava o resultado final dos Recursos Extraordinários n. 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084. Segundo o boletim, a Suprema Corte reconheceu que o art. 3º, 1º, da Lei n. 9.718/1998, “violou a noção de faturamento pressuposta no art. 195, I, b, da CF, na sua redação original, que equivaleria ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, conforme reiterada jurisprudência do STF.”

Assim, ao afastar a aplicação do 1º do art. 3º da Lei n. 9.718/98, para declarar que o conceito de faturamento “equivalaria ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza”, as decisões judiciais não autorizam, em momento algum, a possibilidade de incidência

das contribuições sociais sobre a receita operacional da Recorrente ou a decorrente de seu objeto social.

Pleiteia reforma integral do acórdão recorrido para: 1) Cancelamento do auto de infração, porque lavrado em desacordo com a decisão judicial; 2) Exclusão de juros de mora e multa de 75% e, por fim, 3) Nulidade do auto de infração por ausência de certeza e liquidez.

Em síntese, nos autos desta ação fiscal, é possível elencar os seguintes elementos principais em discussão:

- a) O auto de infração foi lavrado em desacordo com a decisão no MS 2006.614.00.021437-4?
- b) A base de cálculo do PIS e da COFINS equivaleria à receita bruta das vendas de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza? Estão excluídas as receitas operacionais ou as decorrentes do seu objeto social?
- c) Deve ser excluída a aplicação da multa de 75%, nos termos do art. 63 da Lei 9.430/1996?

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

DELIMITAÇÃO DO OBJETO DO MANDADO DE SEGURANÇA 2006.614.00.021437-4

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

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

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

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

A Pernambucanas Financiadora impetrou Mandado de Segurança (Processo Judicial nº 2006.61.00.021437-4) com pedido de liminar e ao final a segurança definitiva para que fosse declarada a inexistência de relação jurídica que a obrigue ao recolhimento do PIS e da COFINS sobre receitas de natureza diversa à de faturamento (venda de mercadorias e serviços), reconhecendo-se a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, e cumulativamente que fosse declarado, na esteira da Súmula nº 213 do STJ, o direito de compensação dos valores indevidamente recolhidos, calculados com base no §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Em 23.10.2003 foi concedida a segurança requerida para determinar a suspensão do recolhimento das contribuições do PIS e da COFINS nos termos do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, bem como assegurar o direito à compensação dos valores pagos indevidamente.

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

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

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

Art. 17. Consideram-se instituições financeiras, para os efeitos da legislação em vigor, as pessoas jurídicas públicas ou privadas, que tenham como atividade principal ou acessória a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valor de propriedade de terceiros.

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

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 2591, entendeu por submeter as atividades do setor financeiro à disciplina do Código de Defesa do Consumidor, em face do disposto no § 20 do art. 30 da Lei 8.078/1990, que delimita o serviço como "qualquer atividade fornecida no mercado de consumo, mediante remuneração, inclusive as de natureza bancária, financeira, de crédito e securitária, salvo as decorrentes das relações de caráter trabalhista".

O artigo 2º da Lei n 9.718 de 1998 definiu que a base de cálculo para o PIS e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, é o faturamento. O Supremo Tribunal Federal (STF), no RE 357.9509/RS, ao examinar os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, abaixo transcritos *in verbis*, considerou inconstitucional apenas o §1º do art. 3º, estando em desacordo, portanto, apenas a expansão da base de cálculo das contribuições em questão.

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

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

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

(...)

No Parecer nº 2773/07 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional — Coordenação Geral de Assuntos Tributários, concluiu-se que **"têm-se, então, que a natureza das receitas decorrentes das atividades do setor financeiro e de seguros pode ser classificada como serviços para fins tributários**, estando sujeita à incidência das contribuições em causa, na forma dos arts. 2º, 3º **caput** e nos §§ 5º e 6º do mesmo artigo, exceto no que diz respeito ao "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" (destacamos).

A declaração de inconstitucionalidade do § 1º, art. 3º, da Lei nº 9.718/98 não implica que as receitas financeiras, as rendas de operações de crédito com empréstimos e financiamentos e de aplicação de depósitos interfinanceiros, das instituições financeiras, não estão sujeitas ao PIS e COFINS, estando estas compreendidas no conceito de faturamento. Portanto tais receitas devem ser consideradas como resultado operacional, conforme a própria PERNAMBUCANAS FINANCIADORA apresenta no demonstrativo de provisão, integrando a base de cálculo do PIS e da COFINS, pois é atividade empresarial definida em seu objetivo social.

Com efeito, a sentença e a liminar restringem-se a afastar a incidência do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, com fundamento na ocorrência de vício de inconstitucionalidade, o que, todavia, não autoriza inferir a impossibilidade de as receitas financeiras da Recorrente submeterem-se à incidência de PIS e COFINS, na linha do pronunciamento do STF.

Consoante a dicção do *caput* do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo das contribuições de PIS e COFINS é o faturamento, equivalente à receita bruta, que corresponde à *receita decorrente das atividades típicas, próprias da pessoa jurídica em cada ramo de atividade econômica*, não se limitando à venda de mercadorias e prestação de serviços.

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

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

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

A declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo pleno do STF nos RE 357.950, RE 390.840, RE 358.273 e RE 346.084¹ **não implica** que as receitas financeiras, bem como as rendas de operações de crédito com empréstimos, financiamentos e de aplicação de depósitos interfinanceiros das instituições financeiras não estejam sujeitas ao PIS e à COFINS, devendo essas serem tributadas já que compreendidas no conceito de faturamento.

Nesses termos:

CONSTITUCIONAL. LEGISLAÇÃO APLICADA APÓS O RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO SUPREMO. INCLUSÃO DAS RECEITAS FINANCEIRAS AUFERIDAS POR INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS NO CONCEITO DE FATURAMENTO. MATÉRIA ESPECÍFICA NÃO PREQUESTIONADA. DECISÃO DE RECONSIDERAÇÃO QUE ALTERA O CONTEÚDO DECISÓRIO E CONTRARIA AS RAZÕES DE DECIDIR DA DECISÃO RECONSIDERADA. REABERTURA DE PRAZO PARA RECORRER. AGRAVO IMPROVIDO. I - O STF não tem competência para determinar, de imediato, a aplicação de eventual comando legal em substituição de lei ou ato normativo considerado inconstitucional. II - A discussão sobre a inclusão das receitas financeiras auferidas por instituições financeiras no conceito de faturamento para fins de incidência da COFINS não se confunde com o debate envolvendo a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98. Ausência de prequestionamento da primeira matéria, que impossibilita a análise do recurso quanto ao ponto. III - Alteração da parte dispositiva de decisão, de forma a contrair ou exceder os

¹ “CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.” de 24/08/2001

fundamentos mantidos na decisão modificada, não configura mera correção de erro de fato, mas caracteriza nova decisão, a justificar a reabertura do prazo para recurso. IV - Agravo regimental improvido. RE 582.258 AgR-AgR / MG, DJ 14/05/2010.

TRIBUTÁRIO. PIS. PREVIDÊNCIA PRIVADA E SEGUROS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITAS DECORRENTES DE ATIVIDADES TÍPICAS.

1. O faturamento das impetrantes se compõem de todas as receitas decorrentes do exercício das atividades às quais se dedicam, englobando suas receitas financeiras, não se limitando às operações de venda de mercadorias e de prestação de serviços.

2. Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, o "conceito de receita bruta sujeita à exação tributária 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." (RE 371.258 AgR, Relator Ministro CEZAR PELUSO).

3. Apelação e remessa oficial a que se dá provimento para denegar a segurança.

(TRF 3ª Região, QUARTA TURMA, AMS 0035023-74.2007.4.03.6100, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL MARLI FERREIRA, julgado em 03/10/2013, e-DJF3 Judicial 1 DATA:10/10/2013).

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO LEGAL. ARTIGO 557, § 1º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. DECISÃO MONOCRÁTICA QUE DEU PARCIAL PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PARA DAR PARCIAL PROVIMENTO A APELAÇÃO E À REMESSA OFICIAL. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS: EXIGÊNCIA DE PIS E COFINS TENDO COMO BASE DE CÁLCULO AS "RECEITAS FINANCEIRAS". CABIMENTO. CONCEITO DE FATURAMENTO (RECEITA BRUTA OPERACIONAL). AGRAVO LEGAL IMPROVIDO.

1. A declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 não aproveita as instituições financeiras, pois recolhem as contribuições para o PIS e COFINS com supedâneo nos §§ 5º e 6º do mesmo artigo - que permaneceram incólumes perante o STF - tendo por base de cálculo a receita bruta operacional, assim entendido o resultado de suas atividades empresariais típicas.

2. Mesmo após a declaração de inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo ocorrida em recursos extraordinários (REs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084) que afastaram as receitas "não operacionais" do âmbito do faturamento, obviamente que sobejaram no entendimento da Suprema Corte, quanto a composição do faturamento, as demais realidades econômicas qualificadas como ingressos próprios da atividade empresária, que no caso das instituições financeiras e seguradoras obviamente açambarcam as receitas

financeiras; convém recordar que o STF declarou que as entidades financeiras são prestadoras de serviços (ADIN nº 2.591, Plenário, Rel. Min. Eros Grau, DJ de 04.05.2007); se efetivamente o são, resta evidente que os ingressos derivados da intermediação e aplicação de recursos são receitas operacionais (financeiras) que integram o faturamento singular das entidades e instituições financeiras (e seguradoras) e, portanto, base de cálculo de PIS/COFINS, restando salutar a recordação de que segundo o entendimento do STF, a receita bruta e o faturamento são termos equivalentes para fins jurídicos, sem embargo de haver distinções técnicas entre as referidas espécies apenas na seara contábil (por exemplo, ARE 643823 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 05/02/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-053 DIVULG 19-03-2013 PUBLIC 20-03-2013). Rememore-se também que ainda para o STF o conceito constitucional de faturamento, inscrito no art. 195, I, da Constituição, equivale a receita bruta advinda tanto da venda de mercadorias quanto da prestação de serviços (por exemplo, RE 396514 AgR-AgR-segundo, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, julgado em 20/11/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-241 DIVULG 07-12-2012 PUBLIC 10-12-2012 RDDT n. 210, 2013, p. 194-202) e sendo as instituições financeiras sociedades empresárias dedicadas a esse segundo segmento econômico, a receita da prestação dos serviços (exceto as "não operacionais") a que se dedica compõem o faturamento,

3. Para as instituições financeiras e seguradoras, a chamada receita financeira é da essência de suas finalidades e atividades como sociedades empresárias, é consequência das operações próprias de seus objetivos sociais. Nesse cenário econômico, repita-se, as receitas financeiras compõem as receitas das atividades típicas dessa espécie empresarial, que evidentemente ostenta capacidade contributiva e deve, portanto, contribuir à vista da solidariedade a quem alude o caput do art. 195 da Constituição.

4. Agravo legal improvido.

(TRF 3ª Região, SEXTA TURMA, APELREEX 0011124-18.2005.4.03.6100, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL JOHONSOM DI SALVO, julgado em 26/09/2013, e-DJF3 Judicial 1 DATA:04/10/2013).

DIREITO PROCESSUAL CIVIL, CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INOMINADO. ART. 557 DO CPC. PIS/COFINS. LEIS 9.718/98, 10.637/2002 E 10.833/2003. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA. RECURSO DESPROVIDO.

(...)

3. Os artigos 8º, inciso I, da Lei 10.637/02, e 10, inciso I, da Lei 10.833/03, afastam, expressamente, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado da sistemática da não cumulatividade, sujeitando-a à legislação vigente anteriormente, enquanto permanecerem em tal regime.

4. O conceito de faturamento, por sua vez, mesmo sem a majoração do artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, não exclui as receitas decorrentes de operações

típicas da atividade empresarial, como as oriundas da locação de bens imóveis e as receitas financeiras, no caso de instituições desta natureza ou equiparadas, conforme jurisprudência consolidada.

(...)

(TRF 3ª Região, TERCEIRA TURMA, AI 0026003-16.2013.4.03.0000, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS MUTA, julgado em 17/07/2014, e-DJF3 Judicial 1 DATA:22/07/2014).

Ademais, a Recorrente alega que as informações prestadas pela autoridade coatora e a argumentação da União no Agravo de Instrumento redefiniram os contornos da lide.

Nos termos do artigo 128 do CPC: “O juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões, não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte.”

Os limites da lide são impostos pelo pedido, como bem ressalta o voto divergente da Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, no Acórdão nº 3402002.601, da 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, em sessão de 27 de janeiro de 2015:

Assim, ainda que, na remota possibilidade de que a lide judicial pudesse ser redefinida após a impetração, não haveria que se falar em concomitância do processo judicial, vez que esta deve ser aferida no momento em que foi proposta a ação judicial. A eventual decisão da lide fora dos limites em que foi originalmente proposta trata-se de questão diversa, atinente ao cumprimento de determinação judicial.

Depois, não é plausível a tese da recorrente de que teriam redefinido os contornos da lide inicial (art. 128 do CPC) as matérias de defesa suscitadas nas informações e no Agravo de Instrumento, efetuadas no sentido de esclarecer ao Poder Judiciário a diferença da questão para as instituições financeiras em relação às demais empresas mercantis e prestadoras de serviços. Além do que, o pedido sucessivo da União no Agravo do Instrumento, para reconhecer como faturamento a receita operacional da impetrante, em nada pode afetar, obviamente, a delimitação da lide principal do mandado de segurança.

Cumpri ressaltar que no acórdão nº 3402002.601 supracitado, de relatoria de Gilson Macedo Rosenberg Filho, no qual a Recorrente figurou como parte, a matéria era idêntica (diferente apenas em relação ao período 2006 e 2007). A decisão lá proferida foi de se reconhecer a concomitância entre os processos administrativo e judicial, nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2007

PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. A matéria já suscitada perante o Poder Judiciário não pode ser apreciada na via administrativa. Caracteriza-se a concomitância quando o pedido e a causa de pedir dos processos administrativos e judiciais guardam irrefutável identidade.

MULTA DE OFÍCIO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE.

Não cabe lançamento de multa de ofício quando a exigibilidade do crédito esteja suspensa por decisão judicial quando do início da ação fiscal.

A despeito r. decisão, assim não entendo, pois o mandado de segurança não tem o mesmo objeto do presente processo administrativo. É de se concluir, que: (a) o provimento judicial obtido no caso concreto silenciou em relação à abrangência do que seriam receitas de prestação de serviços e venda de mercadorias das instituições financeiras (e, por exclusão, do que seriam “receitas financeiras” de instituições financeiras) para fins de tributação pelas contribuições; e (b) a discussão sobre a inclusão das receitas auferidas por instituições financeiras no conceito de faturamento, para fins de incidência das contribuições não se confunde com o debate envolvendo a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, como já reconheceu o STF.

BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

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

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

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

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

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

O Ministro Peluso, em esclarecimentos, enfatizou:

Quando me referi ao conceito construído, sobretudo, no RE 150.755, sob a expressão “receita bruta de venda de mercadorias e prestação de serviço”, quis significar que tal conceito está ligado à ideia de produto do exercício de atividades empresariais típicas, ou seja, que nessa expressão se inclui todo

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

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

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

RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, §1º da Lei 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.

No voto, o Ministro Cezar Peluso consignou:

O recurso extraordinário está submetido ao regime de repercussão geral e versa sobre tema cuja jurisprudência é consolidada nesta Corte, qual seja, a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 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....

Restou pacificado que a declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não afastou a tributação sobre as receitas oriundas do exercício das atividades empresariais típicas da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Salienta-se, porém, que a incidência de PIS e COFINS, especificamente, sobre as receitas financeiras das instituições financeiras está sendo julgada no RE 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 RE 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.

Apesar de o STF ter posicionamento assentado no sentido da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, não o tem sobre a delimitação do que seriam “receitas financeiras” de instituições financeiras (como a Recorrente) e se comporiam a base de cálculo

das contribuições. O tema, como dito, está presente no RE nº 609.096/RS, de reconhecida repercussão geral (Tema 372). Porquanto, resta ilógico entender-se que o segundo tema resta abarcado por decisão proferida em relação ao primeiro.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2004

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

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

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

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

(Acórdão nº 9303002.934, Redator designado: Ricardo Paulo Rosa, sessão de 03/06/2014).

Descabida, em vista disso, a alegação da Recorrente que “objetivou afastar a exigência do PIS/PASEP e da COFINS sobre a totalidade das suas receitas (tal como estatuído no inconstitucional 1º do art. 3º de Lei 9.718/98, e, com isso, recolher tais contribuições apenas sobre **o seu faturamento**, assim definido pelo STF² como sendo a receita bruta advinda **exclusivamente da venda de mercadorias e/ou prestação de serviço.**”

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

Por conseguinte, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto, por entender que compõe o faturamento, para fins de quantificação da base de cálculo do PIS e da COFINS, a soma das receitas decorrentes da atividade operacional típica prevista no objeto social da Recorrente.

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

Não merece acolhida o pedido de exclusão da multa de ofício de 75% lançada pela Fiscalização.

Como dito acima, por entender que o comando do mandado de segurança não foi violado pelo presente processo administrativo, não há falar-se em lavratura do auto de infração com exigibilidade suspensa, por isso resta afastada a prescrição do art. 63 da Lei nº 9.430/96:

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

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

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

Nesse diapasão, por reconhecer que não houve violação à decisão do MS 2006.61.00.021437-4, descabe o cancelamento da multa aplicada.

Em decorrência mantenho a aplicação de multas e juros.

ALEGAÇÃO DE NULIDADE POR ILIQUIDEZ DO AUTO DE INFRAÇÃO

No Recurso Voluntário, novamente não ficou demonstrado que houve causa de nulidade nos autos de infração por iliquidez.

Sem novos argumentos em sede de Recurso Voluntário, adoto a fundamentação da decisão da DRJ para afastar a nulidade alegada, conforme se expõe a seguir.

Alega a impugnante que a fiscalização teria incluído equivocadamente na base de cálculo das contribuições lançadas valores correspondentes a “Rendas de Aplicações Interfinanceiras de Liquidez”, alocados na subconta “Rendas de Aplicações em Depósitos Interfinanceiros”, que representariam aplicações interfinanceiras próprias da impugnante, e não de terceiros, motivo pelo qual não poderiam ser consideradas receitas operacionais, assim entendidas pelo Agente Fiscal como oriundas do exercício do objeto social da empresa.

Conclui que essa diferença (planilha de fls.534-545 e 879-890) deve ser excluída da exigência fiscal.

A empresa afirma também que teriam sido incluídos equivocadamente na base de cálculo dos autos de infração valores referentes a “Outras Receitas Operacionais”, inseridos na conta “Outras Rendas Operacionais”, na qual teriam sido registrados valores relativos a juros incidentes sobre depósitos judiciais, juros incidentes sobre Finsocial a recuperar, juros incidentes sobre títulos da dívida agrária, etc., que não denotariam receitas operacionais da impugnante, e assim não poderiam compor a base de incidência do PIS e da COFINS (planilhas de fls. 544 e 545, 889 e 890). Conclui pela nulidade dos autos de infração, eis que comprometida sua certeza e liquidez.

Alega ainda que foram incluídos indevidamente os valores referentes à recuperação de encargos e despesas, contudo, não consta tal rubrica nas planilhas (fls. 11/55) que serviram para apuração da base de cálculo das contribuições lançadas.

Cabe inicialmente esclarecer que o Depósito Interfinanceiro (ou Interbancário) –DI é um instrumento financeiro cuja finalidade é transferir recursos entre as diversas instituições financeiras, possibilitando a fluidez do setor financeiro.

A instituição financeira que necessitar captar recursos de outras instituições financeiras, por conta de uma saída de recursos maior que sua disponibilidade em caixa, emite um título denominado CDI (Certificado de Depósito Interfinanceiro ou Interbancário) e toma a quantia que necessitar de outra instituição que possuir sobra de dinheiro, garantindo, assim a liquidez de suas operações.

Nas palavras de Jorge K. Niyama:

Pode acontecer de, em uma instituição financeira captadora de depósitos, serem realizadas, transitoriamente, mais retiradas (resgates) do que as esperadas, fazendo, com isso, que ela apresente dificuldades para “zerar” sua posição de tesouraria, já que os recursos dos depositantes encontram-se aplicados, normalmente, em operações de crédito.

Em situação como essa, a instituição, em vez de recorrer ao auxílio do Banco Central do Brasil (linha de desconto ou assistência financeira), pode recorrer a outras instituições, que tenham tido “sobras” de caixa, para a cobertura desse déficit.

Assim, os depósitos interfinanceiros, também conhecidos como CDI (Certificado de Depósito Interfinanceiro), caracterizam-se como instrumentos de regulação de liquidez entre as próprias instituições financeiras integrantes do SFN.

(Niyama, Jorge Katsumi. Gomes, Amaro L. Oliveira. Contabilidade de Instituições Financeiras. Ed. Atlas, SP, 2012, pag.144).

Portanto, trata-se de empréstimos que as instituições financeiras realizam entre si com a finalidade de manter a liquidez do setor financeiro.

Como já explicado anteriormente, se uma instituição financeira presta um serviço (por exemplo, um empréstimo, seja com recursos próprios ou não, a outra instituição financeira) cuja remuneração se efetiva pelo recebimento de juros, isso não retira dessa remuneração o fato dela ser uma contraprestação

devida pelo exercício de atividade típica e usual de instituição financeira, de modo que essa receita constitui o próprio faturamento da empresa.

Ademais, cabe ressaltar que, conforme a escritura pública de constituição da empresa (fls. 8), art. 4º, “*A sociedade tem por objeto a prática de todas as operações de crédito, Financiamento e investimentos permitidos pelas leis e regulamentos aplicáveis à espécie, atuais ou futuras, (...)*”.

Repita-se que tais receitas são reconhecidas como operacionais pelo próprio Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional – COSIF, na conta 7.1.4.00.000 Rendas de Aplicações Interfinanceiras de Liquidez, do grupo 7.1 – Receitas Operacionais.

A empresa alega que os valores de juros incidentes sobre depósitos judiciais, juros incidentes sobre Finsocial a recuperar, juros incidentes sobre títulos da dívida agrária, etc., inseridos na conta Outras Rendas Operacionais, não denotariam receitas operacionais, todavia, não apresentou nem documentos hábeis e suficientes a comprovar que tais valores possuem natureza de receitas não operacionais, nem os respectivos lançamentos contábeis indicando sua classificação em contas de receitas não operacionais, de acordo com a afirmação da impugnante de que tais receitas não denotariam receitas operacionais.

Cabe esclarecer que a conta 7.1.9.99.009 OUTRAS RENDAS OPERACIONAIS segundo o plano de contas da COSIF tem a seguinte função:

Registrar as rendas operacionais que constituam receita efetiva da instituição, no período, para cuja escrituração não exista conta específica, bem como para a reclassificação dos saldos credores apresentados por contas de resultado de natureza devedora, decorrentes do registro da variação cambial incidente sobre operações passivas com cláusula de reajuste cambial, devendo a instituição manter controle analítico para identificar as rendas da espécie, segundo a sua natureza. A instituição deve manter controle analítico para identificar as rendas da espécie, segundo a sua natureza.

O § 4º do art.16 do decreto 70.235/72 (PAF) reza que a prova documental será apresentada na impugnação. Sobre a questão, o art.15 do mesmo decreto, dita:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Entendo que o dever de prova é tanto do agente fiscal (art. 9º do PAF), que fundamentou a autuação em tela nos dispositivos legais contidos nos autos de infração, baseando-se em documentos contábeis e fiscais, fornecidos pela própria Recorrente, bem como é também da Recorrente (art.15 e 16 do PAF), que, contudo, não comprovou suas alegações

Processo nº 16327.720236/2013-46
Acórdão n.º **3301-002.884**

S3-C3T1
Fl. 32

neste caso, implicando em negar provimento à alegação de nulidade por iliquidez do auto de infração.

CONCLUSÃO

Por conseguinte, considerando-se que as receitas recebidas pela Recorrente em razão da realização de seu objeto social constituem-se em receitas operacionais, as quais se enquadram no conceito de faturamento para fins de cálculo do PIS e da COFINS, deve ser mantida a decisão administrativa de primeira instância em sua integralidade, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

Sala de Sessões, em 16 de março de 2016.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

-