



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

Processo n° 16327.720993/2012-39
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.265 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2018
Matéria COFINS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente BRADESCO LEASING S/A. ARREDAMENTO MERCANTIL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2001 a 30/09/2004

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 1 DO CARF.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso voluntário, vencido o Conselheiro José Fernandes do Nascimento, relator, que lhe negava provimento. Designado o Conselheiro Walker Araújo para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

(assinado digitalmente)

Walker Araújo - Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, Raphael Madeira Abad, Jorge Lima Abud, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e José Renato Pereira de Deus.

Relatório

Por bem descrever os fatos adota-se o relatório contido no acórdão recorrido, que segue transcrito:

Trata o presente processo de “Declarações de Compensação” de alegado crédito da COFINS recolhida sobre a receita bruta, conforme definido pela Lei nº 9.718/98, e a maior do que o devido nos termos da Lei Complementar nº 70/91, períodos de apuração Fev/01 a Set/04, assunto esse objeto de discussão judicial na ação nº 2006.61.00.003422-0. Foi lançada multa de ofício isolada de 50% no processo 16327.721542/2013-08, apenso ao presente.

O Despacho Decisório fls. 212/232 relata que:

- a interessada pleiteou a declaração de inexistência de relação jurídica pertinente à exigência da COFINS nos moldes do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, com o reconhecimento do direito de compensar ou restituir os valores excedentes ao devido com base no faturamento, este entendido como a receita bruta conforme definido pelo art. 2º da LC nº 70/91, acrescentando que neste conceito não se enquadram quaisquer outras receitas de natureza diversa, tais como as provenientes de locação de imóveis, receitas financeiras, etc.

- a União apresentou a competente Contestação, nela esgrimindo, com fulcro nas alíneas b e c do § 1º do art. 1º do DL nº 1.940/82 que instituiu o FINSOCIAL, com a redação dada pelo art. 22 do DL nº 2.397/87, a constitucionalidade da exigência da COFINS nos moldes da Lei nº 9.718/98, particularmente, a incidência sobre as receitas financeiras da autora, posto que integrantes da sua receita operacional (PAF nº 16327.720740/2011-84).

- em 13/07/06 o juízo singular a julgou procedente, declarando a inexistência relação jurídica no tocante à ampliação da base de cálculo da COFINS prevista na Lei nº 9.718/98 e o direito à compensação do indébito com quaisquer outros tributos administrados pela RFB;

- a interessada embargou requerendo ao juízo “a quo” esclarecimentos quanto (i) à exclusão das receitas financeiras da base de cálculo, como formulada no item “a” do pedido contido na inicial, com o reconhecimento do indébito da COFINS dos períodos Fev/01 a Set/05, e (ii) ao direito, por sua opção, à restituição do indébito em espécie, como referido no item “b” do pedido;

- em 14/08/06, o juízo singular os acolheu parcialmente, “**tão somente para explicitar que a procedência da ação implicou o acolhimento dos pedidos formulados**”.

- da apelação, extrai-se ter a Fazenda Nacional repisado os mesmos argumentos expendidos na contestação oferecida à inicial, mormente no que diz respeito à equivalência, para efeitos fiscais, dos conceitos Receita Bruta e Faturamento, consoante o já decidido pelo STF, e à constitucionalidade da exigência da COFINS com base na Lei nº 9.718/98, a qual estaria, inclusive, respaldada pela edição da EC nº 20/98;

- Por outro lado, em face da apelação interposta pela União, o interessado apresentou Contra-Razões, nela então combatendo a identidade dos conceitos “faturamento” e “receita bruta”, esta última entendida como a soma das receitas decorrentes das atividades típicas das instituições financeiras, e a suposta legalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por força da EC nº 20/98, como defendidas pela Fazenda Nacional, bem como reiterando o direito à devolução do indébito mediante compensação ou restituição, acrescidos dos juros SELIC;

- No julgamento da apelação, Em sessão realizada em 29/08/07, houve por bem a Terceira Turma do 3º TRF, por unanimidade, dar parcial provimento à apelação e à remessa oficial, cujo acórdão foi assim ementado, verbis:

“EMENTA TRIBUTÁRIO. COFINS. LEI 9.718/98. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º, DA LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPENSAÇÃO. CRITÉRIOS.

1. A matéria posta em discussão já mereceu apreciação pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários 357.590/RS, 390.840/MG e 358.273/RS, nos quais foi declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98.

2. A prescrição para restituição de indébitos é quinquenal.

3. As parcelas podem ser compensadas, por iniciativa do contribuinte, somente com débitos da própria COFINS, nos termos da Lei 8.383/91.

4. Esta Turma não aplica à espécie a Lei 9.430/96, inclusive com a alteração promovida pela Lei 10.637/2002, sob o fundamento (i) da inaplicabilidade do direito superveniente e (ii) tendo em vista que a opção pelo pedido de compensação na via judicial exclui o direito previsto na Lei 9.430/96 restrito à via administrativa.

5. Incidirá a taxa SELIC, por força do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, que determina sua aplicação à compensação tributária e que é, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, ao mesmo tempo, índice de correção monetária e de juros de mora.

6. *Apelação e remessa oficial providas em parte.*”

- *Compulsando o voto condutor do acórdão, constata-se ter o relator reconhecido, em consonância com os precedentes do STF que declararam a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, o direito do interessado, no tocante à base de cálculo, de recolher a COFINS de acordo com a LC nº 70/91, ou seja, sobre o faturamento, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e de serviços de qualquer natureza, silenciando, porém, quanto às exclusões indicadas no item a do pedido contido na inicial, este, relembre-se, integralmente provido nos embargos opostos à sentença monocrática;*

- *No tocante ao direito à compensação ou restituição do indébito, por opção das autoras, o relator expressamente reformou a sentença monocrática, limitando-o ao primeiro pedido e alcançando tão somente os pagamentos efetuados a partir de 15/02/01, bem como, a teor do disciplinado pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, com débitos da própria COFINS, afastando, ao menos no âmbito da esfera judicial, a aplicação da legislação superveniente, a saber, Lei nº 9.430/96 e Lei nº 10.637/02, resguardando, contudo, o direito do interessado de efetuar, por conta e risco, a compensação com outros tributos na via administrativa;*

- *Sob a alegação da existência de omissão e obscuridade no aresto, na parte relativa às restrições à compensação do indébito da COFINS e, na hipótese de optarem pela restituição em espécie, aos critérios de atualização monetária aplicáveis, o interessado opôs Embargos de Declaração;*

- *Ainda dos Embargos de Declaração, vale ressaltar ter o interessado requerido esclarecimentos acerca da realização da compensação do indébito da COFINS com outros tributos na via administrativa, conforme previsto pela Lei nº 9.340/96, por sua conta e risco, exceto quanto à existência do crédito, ou seja, em nada podendo prejudicar o pedido formulado no item “ a ” da inicial e acolhido pela r. sentença de 1ª instância, sendo esta última a obscuridade a ser aclarada;*

- *Em julgamento ocorrido em 14/11/07, o 3º TRF acolheu parcialmente os embargos, mantendo o entendimento de que a compensação a que se refere a Lei nº 9.430/96 só se aplica a procedimento realizado na via administrativa e esclarecendo que no acórdão embargado restou reconhecida a existência do indébito (quanto à alteração promovida pela Lei 9.718/98 na base de cálculo da COFINS) a partir de 16 de fevereiro de 2001, restando para a Administração apenas a análise da possibilidade da compensação com outros tributos que não da COFINS, cuja ementa foi assim vazada, verbis:*

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. HIPÓTESE AFASTADA. OBSCURIDADE. ESCLARECIMENTO NECESSÁRIO.

1. Por meio do acórdão embargado, foi reconhecido um indébito (quanto à alteração promovida pela Lei 9.718/98 na base de cálculo da COFINS) a partir de 16 fevereiro de

2001 – já que, antes dessa data, houve prescrição – que deve ser atualizado pela taxa SELIC (que já é índice de correção monetária e de juros de mora), restando para apreciação da Administração apenas a análise da possibilidade de o indébito ser compensado como outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, diversos da COFINS.

2. Em relação às demais questões, as embargantes pretendem atribuir efeitos infringentes aos embargos de declaração, o que é inadmissível, devendo a parte valer-se do recurso cabível para lograr tal intento.

3. Embargos de declaração conhecidos e parcialmente acolhidos.”

- Irresignadas com as decisões proferidas pelo tribunal “a quo” na apelação e nos embargos, porém, as partes recorreram às instâncias superiores. A União por meio de Recurso Extraordinário e o interessado, de Recurso Especial, além da apresentação de Contra- Razões àquele;

- No Recurso Extraordinário, não admitido, a Fazenda Nacional cingiu-se a defender a constitucionalidade das alterações perpetradas pela Lei nº 9.718/98, em especial que o conceito tributário de receita bruta não discrepa do de faturamento, e que abrange todas as receitas da pessoa jurídica;

- No Recurso Especial, admitido e autuado junto ao STJ sob nº 1.083.122, houve por bem o interessado, sustentando ter o v. acórdão recorrido confirmado a existência do indébito, conforme formulado na inicial, e acolhido integralmente pela sentença monocrática, restando, portanto, para apreciação da Administração apenas a análise da possibilidade de sua compensação com outros tributos diversos da COFINS, atacou a contagem do prazo prescricional nele consignada e o não reconhecimento do seu direito à opção, incluindo também os juros SELIC, pela restituição em espécie ;

- Antes da manifestação do STJ, porém, o interessado formalizou pedido de desistência do Recurso Especial interposto, o qual foi homologado por meio de despacho proferido em 15/10/08. A decisão transitou em julgado em 12/11/08, com a baixa dos autos à origem;

- Posteriormente, em 13/05/11, atendendo exigência contida no art. 70, § 2º, da Instrução Normativa da RFB nº 900/08 e alterações, o interessado renunciou à execução do título judicial, pedido este deferido pelo juiz singular por meio de despacho proferido em 13/06/11;

- Com efeito, em respeito ao disciplinado pelo art. 71 da mesma IN RFB nº 900/08, o interessado protocolizou junto à DEINF/SPO “Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial”, o qual foi formalizado no PAF nº

16327.720740/2011-84, já apensado, e onde se encontram acostadas as peças judiciais acima citadas;

- Tendo em vista, então, que o “Pedido de Habilitação” cumpriu os requisitos prescritos pelo § 4º do retro citado dispositivo, houve por bem a autoridade administrativa deferir-lo, tendo na decisão proferida, contudo, à luz do estabelecido pelo § 6º do mesmo art. 71, consignado que isso não implicava na homologação de nenhuma compensação efetuada pelo interessado, muito menos no reconhecimento da certeza e liquidez do direito creditório nele informado;

- Em face, portanto, do deferimento do “Pedido de Habilitação”, o interessado, em absoluto respeito ao disciplinado pelo art. 74 da Lei nº 9.430/96, apresentou à RFB “Pedido de Restituição”, protocolizado sob nº 15246.60987.310811.1.2.57-9470, assunto tratado no PAF nº 16327.720993/2012-39, nele informando como crédito o montante de R\$ 65.065.811,91, em valor atualizado até Ago/11, e “Declarações de Compensação” eletrônicas, as quais foram baixadas para tratamento manual neste processo (folhas 03 a 17);

- Por outro lado, embora não cabendo disceptação acerca do objeto discutido na Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0, repita-se, o afastamento do alargamento da base de cálculo da COFINS instituído pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, particularmente das receitas financeiras auferidas pelo interessado, e a apuração da COFINS sobre o faturamento, este correspondente à receita bruta da venda de mercadorias e/ou de serviços de qualquer natureza, consoante previsto na LC nº 70/91, houve por bem esta DEINF/SPO, em face da incerteza quanto aos limites e efeitos da coisa julgada material formada nos autos da Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0, formular Consulta à D. Procuradoria Regional da Fazenda Nacional (folhas 128 a 140);

- Sobrevindo a Solução de Consulta, a D. PRFN concluiu não ter a sentença vertida pelo 3º TRF nos embargos de declaração opostos pelo interessado, que restou transitada em julgado, afastado a incidência da COFINS sobre as receitas financeiras, cabendo, portanto, no caso concreto, a aplicação do entendimento já enunciado no Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773/2007, ou seja, a exclusão da base de cálculo da indigitada contribuição, por força da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, tão somente das receitas não operacionais (folhas 141 a 160);

- Inicialmente, vale lembrar que, tendo em vista tratar-se o interessado de instituição financeira, cujas receitas operacionais, inclusive as estritamente financeiras, decorrem em sua quase totalidade das atividades típicas da pessoa jurídica, a consulta formulada pela DEINF/SPO à PRFN/SPO teve por escopo a solução de duas questões fundamentais: (a) a da definição dos limites e efeitos da coisa julgada material formada na Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0 e (b) a da própria conceituação do termo “receitas financeiras” constante da lide;

- Por outro lado, antes de prosseguir, é de extrema importância aqui esclarecer que a Solução de Consulta, ainda que encaminhada em atendimento a caso concreto, qual seja, o objeto da Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0, a resposta elaborada pela PRFN/SPO não tem o condão de vincular a autoridade administrativa preparadora, visto não se enquadrar no disposto pelo art. 42 da Lei Complementar nº 73/93, servindo, pois, para efeito do presente despacho, tão somente como orientação;

- Com efeito, como bem asseverou a PRFN/SPO no item 7 da Solução de Consulta, no recurso de apelação manejado pela Fazenda Nacional foi pleiteada a reforma integral da decisão monocrática, então favorável ao interessado, razão pela qual, a teor do disposto pelo art. 515, caput, do Código de Processo Civil, o seu efeito devolutivo operou-se plenamente;

- Ademais, à luz do disciplinado pelo art. 512 do CPC, o julgamento proferido pelo 3º TRF na referida apelação, e que lhe deu parcial provimento, substituiu, na íntegra, a r. sentença, passando a ter eficácia plena, tornando, portanto, despidiêda qualquer consideração acerca dos termos em que julgada aquela decisão monocrática;

- E vale lembrar que o v. acórdão exarado pelo 3º TRF em 29/08/07, já transcrito no item 11 do relatório e por meio do qual restou reconhecida a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 conforme declarada pelo STF, não assegurou, ao menos nos termos em que formulado no pedido consignado na inicial, a certeza e liquidez do pretendido indébito da COFINS;

- E nem se queira agora, o que aqui se menciona por apego à argumentação, sustentar o contrário, visto ter o próprio interessado, sob alegação de existência de obscuridade no aresto, conforme descrito no item 15 do relatório, oposto Embargos de Declaração para fins de esclarecimento quanto ao reconhecimento, como acolhido pela sentença monocrática, do direito creditório nos exatos termos do item a do pedido;

- Com efeito, tendo em vista o efeito substitutivo do provimento de mérito proferido pelo E. 3º TRF no recurso de apelação, cujo v. acórdão transitou em julgado na parte não reformada nos Embargos de Declaração, houve por bem a D. PRFN/SPO, para o deslinde do caso vertente, recorrer àquele decisum, nele buscando a relação jurídica acertada entre as partes, lembrando, ainda, ao amparo de doutrina colacionada na Solução de Consulta, que essa relação não se esgotaria na parte “dispositiva da sentença”, mas alcançando também os fundamentos de fato e de direito que lhe deram causa;

- Assim agindo, concluiu a D. PRFN/SPO, consoante expresso no item 26 da Solução de Consulta, ter a tutela judicial assegurado ao interessado o direito à apuração da COFINS com base na receita bruta, como definida pela LC nº 70/91, nela incluindo-se, conforme entendimento já firmado no Parecer

PGFN/CAT/Nº 2773/2007, as receitas decorrentes das atividades de intermediação financeira e de aplicação de recursos próprios e de terceiros, posto que pertinentes às atividades típicas da pessoa jurídica;

- Relativamente aos Embargos de Declaração opostos pelo interessado na apelação, do voto condutor do v. acórdão exarado pelo 3º TRF, bem como de sua ementa reproduzida no item 16 do relatório, sobressai que a relação jurídica material dele deduzida em nada elucidou a obscuridade suscitada pelo interessado, concernente ao reconhecimento do indébito da COFINS nos termos do pedido formulado no item “ a ” da inicial e acolhido pela r. sentença de 1ª instância;

- Por conseguinte, pelos mesmos fundamentos de fato e de direito aludidos nos itens 4 a 8 acima, mais o consubstanciado no item 25 da Solução de Consulta, dúvida não remanesce para esta autoridade administrativa de que, nos exatos termos em que proferida a decisão nos Embargos de Declaração retro e que transitou em julgado, no tocante à apuração do indébito como formulado na exordial o v. acórdão foi desfavorável ao interessado, como, deveras, confirmado pela PRFN/SPO em resposta ao quesito “a” da Consulta formulada pela DEINF/SPO, verbis:

“Em face do exposto, conclui-se que a relação jurídica de direito material entre as parte está regrada inteiramente pelo v. acórdão do C. Tribunal Federal, o qual estabeleceu como base de cálculo da COFINS aquela prevista na Lei Complementar 70/91, de forma que não há fundamento para a pretendida exclusão da base de cálculo da COFINS, períodos de apuração Fev/2001 a Dez/2005, das receitas financeiras;”

- Considerando que nos embargos não restou resolvida a obscuridade nele suscitada pelo interessado, indiscutível a conclusão vazada na Solução de Consulta, de que, na parte relativa à materialidade do indébito da COFINS, a decisão embargada não sofreu nenhuma alteração, permanecendo incólume o r. acórdão, o qual tão somente autorizou o interessado a apurar a indigitada contribuição com base na “receita bruta” conforme definida pela LC nº 70/91 e, em decorrência, da aplicação ao presente caso do preconizado pelo Parecer PGFN/CAT/ Nº 2773/2007;

- E nem poderia ser diferente, pois a exclusão da base de cálculo da COFINS, para as instituições financeiras, das receitas decorrentes de intermediação financeira e/ou da aplicação de recursos próprios e de terceiros, como suplicada pelo interessado na presente lide, encontra-se pendente de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, em caráter de repercussão geral, no RE 609.096/RS;

- E para corroborar tal assertiva, bastaria aqui mencionar o fato de ter o interessado, com o mesmo propósito de afastar a incidência da COFINS sobre as discutidas rendas de intermediação e aplicações financeiras dos períodos de apuração Out/05 e subsequentes, ajuizado Mandado de

Segurança, autuado sob nº 2005.61.00.026014-8, ora com Recurso Extraordinário sobrestado por força do sobredito paradigma (folhas) ;

- Da simples leitura do voto condutor do v. acórdão então exarado pelo 3º TRF na apelação interposta pela Fazenda Nacional, sobressai ter a E. Sexta Turma se debruçado sobre a definição de receita bruta a que alude o art. 3º, caput, da Lei nº 9.718/98, concluindo ser ela “aquela advinda das operações que constituem o objeto da empresa e, adaptando-se este conceito às instituições financeiras, não pode-se outra ilação senão a que considera a receita de intermediação financeira como integrante da base de cálculo destas sociedades empresariais, vez que fazem parte de seu objeto social, expressamente delineado no art. 17 da Lei nº 4.595/64”;

- E para corroborar essa posição e fulminar qualquer dúvida acerca da interpretação dada por esta autoridade administrativa à sentença transitada em julgado na AO nº 2006.61.00.003422-0, vale citar decisão administrativa proferida pela DEINF/SPO em caso análogo, a qual ensejou a interposição, por iniciativa da parte contrariada, do Agravo de Instrumento autuado sob nº 2009.03.00.031503-6, cujo relator do voto indeferiu a tutela antecipada;

- Se por um lado, é indiscutível que o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 alargou o conceito de faturamento, equiparando-o ao conjunto das receitas auferidas pela pessoa jurídica e tributando outras receitas, além daquelas provenientes da venda de mercadorias e de serviços, como os rendimentos de aplicações financeiras e as receitas não operacionais, de outro, a decisão vazada na AO nº 2006.61.00.003422-0, que afastou o referido dispositivo, deixou de analisar a extensão do termo “receitas financeiras” aplicável ao caso concreto;

- Nesse ponto, portanto, caberia discordar da afirmação de D. PRFN/SPO, de que o conceito de receitas financeiras alcança as receitas de intermediação (spread), bem como as receitas de aplicação de recursos próprios e de terceiros, como inserto na conclusão da Solução de Consulta;

- E a definição exata de cada um desses termos, e sua inclusão, para fins de exigência da COFINS, no conceito mais amplo de “receita bruta” das instituições financeiras, é de fundamental importância, não só para o presente caso, mas para todas as pessoas jurídicas assim enquadradas, o que certamente caberá ao STF esclarecer por ocasião do julgamento do RE 609.096;

- Nesse sentido, ainda, vale lembrar o sustentado pelo festejado profº Geraldo Ataliba (in Revista de Direito Tributário, n. 35, jan/mar de 1986) acerca da apuração da base de cálculo do PIS, ou seja, o “faturamento”, para quem “o cerne ou consistência do fato traduzido financeiramente nestes faturamentos não pode deixar de ser o conjunto de negócios ou operações que a eles dá ensejo”;

- Ora, das palavras do insigne tributarista, pode-se deduzir que, embora todo faturamento (receita bruta) se traduz em receita financeira, para efeito de apuração da contribuição para o PIS, ou da COFINS, devida pela pessoa jurídica, importa à autoridade fiscal não se subsumir à simples classificação contábil que se dá às receitas da pessoa jurídica, mas sim identificar o negócio ou operação que lhe deu origem, e se ele(a) se enquadra ou não na sua atividade típica;

- citando extensa discussão relativa à interpretação e equivalência dos conceitos de "receita bruta" e de "faturamento", o parecer, ao delimitar o alcance da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 proferida pelo STF, consagrou o entendimento de que a base de cálculo da COFINS/PIS é a receita bruta decorrente das atividades empresariais típicas desenvolvidas pela pessoa jurídica, - Com efeito, com base nas informações prestadas pelo interessado a partir do "Termo de Intimação" de apuração do eventual indébito da COFINS do período Fev/01 a Set/04, deveria esta autoridade administrativa, após a exclusão da base de cálculo da COFINS tão somente das receitas não operacionais, conforme apontado no demonstrativo elaborados por esta DIORT/DEINF/SPO, deferir parcialmente o "Pedido de Restituição" nº 15246.60987.310811.1.2.57-9470, reconhecendo como direito creditório, visto atendido o que dispõe os art. 168, I, 156, I e X, do CTN, o montante de R\$ 386.892,82, em valor original (folhas 195 a 197);

A compensação foi homologada parcialmente e tendo vista o disposto no § 1º, inciso I do art. 38 da IN RFB nº 900/08 foi lançada multa de ofício isolada de 50% no processo 16327.721542/2013-08, apenso ao presente.

A interessada apresentou manifestação de inconformidade contra o despacho decisório alegando que:

- Ajuizou ação ordinária para o fim de: a) declarar a inexistência de relação jurídica que tenha por objeto o direito da Ré de exigir das Autoras e/ou suas incorporadas, o recolhimento da COFINS relativamente aos meses de competência de janeiro de 2001 a dezembro de 2005, de acordo com a base de cálculo instituída pela Lei nº 9.718/98, e por consequência reconhecer como indevidos os pagamentos realizados a este título, naquilo que excederem ao que seria devido sobre seu efetivo faturamento ("receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços", conforme artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91, à qual se reportam os arts. 1º e 2º da Lei nº, 9.718/98), neste conceito portanto não se enquadrando quaisquer outra receitas de natureza diversa, tais como as provenientes de locação de imóveis, receitas financeiras, etc;

- A Fazenda contestou alegando que as receitas financeiras integram a receita operacional da pessoa jurídica;

- A sentença julgou procedente a ação;

- Foram opostos embargos alegando que não houve manifestação específica quanto a base de cálculo;

-
- *Os embargos foram acolhidos para explicitar que a procedência da ação implicou o acolhimento dos pedidos formulados;*
 - *Na apelação a Fazenda alegou que as receitas financeiras integram a receita operacional da pessoa jurídica.*
 - *O Tribunal deu provimento à apelação para restringir a compensação a parcelas da COFINS e para reduzir o percentual de condenação imposta ao pagamento de honorários advocatícios para 1%;*
 - *A decisão transitou em julgado em 14/07/2008;*
 - *As autoras desistiram do Recurso Especial;*
 - *Na consulta a PFN, o Delegado da DEINF; entendeu ser inquestionável o direito das autoras à exclusão da base de cálculo da COFINS das receitas financeiras; contudo que tal decisão contraria o Parecer nº 2.773/2007;*
 - *O parecer entendeu que o acórdão tem efeito substitutivo, portanto, regula inteiramente a relação anteriormente controvertida, que a parte dispositiva deve ser depreendida de todos os provimentos e que a motivação é imprescindível à correta exegese do julgado e cita o entendimento de Nelson Nery Junior e Humberto Theodoro Jr.*
 - *O Parecer conclui que o acórdão ao seguir o entendimento do Pretório Excelso no tocante à declaração de inconstitucionalidade apenas do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e ao informar a base de cálculo da LC 70/91 quis efetivamente dispor que a COFINS deve incidir também sobre as receitas de prestação de serviços, tal como estabelecido naquela lei complementar;*
 - *Em caso de decisão que não aprecie todos os pedidos, cumpre ao interessado interpor embargos;*
 - *Somente transita em julgado a parcela do pedido efetivamente julgada pela decisão, nos termos da Nota PGFN/CRJ/Nº 178/2009;*
 - *A decisão da Procuradoria leva a conclusões opostas às previstas na doutrina invocada, como de resto esclarecido pelos próprios Prof. Humberto Theodoro Jr. e Nelson Nery Jr. citados naquela consulta, em pareceres proferidos especificamente para o caso concreto;*
 - *A distinção que pretendeu fazer o despacho decisório entre as diversas espécies de receitas financeiras afigura-se irrelevante na medida em que o pedido formulado na ação ajuizada, acolhido pela decisão judicial proferida, fez referência apenas ao gênero “receitas financeiras”, abrangendo, portanto, todas elas.*

- O efeito substitutivo no campo material se dá com a ratificação da decisão recorrida naquilo em que não modificada e sua alteração ocorre apenas nos limites em que provido o recurso interposto.

- Considerando que a sentença deu provimento ao pedido da interessada, o fato do acórdão não ter se pronunciado quanto a inclusão das receitas financeiras na base de cálculo, ratificou o decidido na sentença, portanto, somente a Fazenda teria interesse em opor embargos.

- Quanto aos embargos do acórdão, o objeto foi a possibilidade de compensação do indébito com outros tributos e o critério de atualização.

- Quanto ao fato do impugnante ter ajuizado outra medida judicial questionando a mesma exigência, relativamente a período distinto, (MS nº 2005.61.00.026014- 8) em que o TRF apreciou a questão e entendeu estarem incluídas as receitas financeiras na base de cálculo da COFINS não corrobora os argumentos do despacho apenas evidencia que no caso caberia a Fazenda Nacional ter sido diligente e oposto embargos de declaração ou os recursos cabíveis visando a que decisão de teor semelhante fosse proferida também nos autos da ação ordinária nº 2006.61.00.003422-00.

- O despacho decisório entendeu que a sentença quando acolheu o pedido do impugnante, afastou a incidência sobre a receita financeira proveniente da aplicação de recursos próprios e/ou de terceiros, mas não incluiu a receita de intermediação financeira.

Encerra a manifestação pleiteando a reforma do despacho decisório, com a consequente homologação de todas as declarações de compensação apresentadas.

No processo 16327721542/2013-08, apenso a este, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 74/77) foi lançada multa isolada de 50%, totalizando R\$ 32.203.651,06, por compensação não homologada com base no art. 74, §17 da Lei nº 9.430/96 na redação do art. 62 da Lei nº 12.249/2010 tendo como base de cálculo do valor do crédito objeto da declaração de compensação não homologada.

A interessada foi cientificada em 11/12/2013 e apresentou impugnação (fls. 90/141) em 10/01/2014 alegando em síntese:

1) a multa não se aplica ao caso em que as compensações foram efetuadas com base em decisão transitada em julgado, não tendo o impugnante praticado qualquer ilicitude que pudesse ensejar a aplicação da multa;

2) a razão de ser da norma era a punição dos contribuintes que intencionalmente compensassem créditos sabidamente inexistentes para obter certidão negativa ou não pagar o crédito tributário devido, conforme é possível depreender da exposição de motivos e do Parecer de Plenário a respeito do texto da MP 472;

3) por ser multa punitiva somente pode ser imposta em razão da ocorrência de um ilícito;

4) não houve ilicitude já que a interessada demonstrou sua boa-fé no pedido de habilitação;

5) Para caracterizar o ilícito deve estar presente o elemento subjetivo do tipo, ou seja, a consciência da ilicitude e a intenção de praticá-la;

6) A própria autoridade teve dúvidas sobre a legitimidade da compensação efetuada pelo impugnante, dúvida objetiva formalmente apresentada à PGFN, razão pela qual a multa não poderia ser aplicada ao caso concreto quando menos em decorrência do art. 112, inciso II do CTN;

7) Não é possível a imposição de multa antes da decisão administrativa definitiva que confirme a não-homologação da compensação;

8) A exigibilidade da multa deve ficar suspensa até o julgamento final do processo de compensação, nos termos do §18 do art. 74 da Lei nº 9.430/96;

A interessada reitera todas as alegações efetuadas no processo de compensação.

Encerra a impugnação requerendo que os processos de compensação e o de multa sejam reunidos para julgamento simultâneo, ou quando menos sobrestado o feito até o final do julgamento do processo de compensação e que seja julgada procedente a impugnação para o fim de cancelar o lançamento da multa isolada imposta.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 693/715), em que, por unanimidade de votos, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2001 a 30/09/2004

EFEITO SUBSTITUTIVO. ACÓRDÃO. COISA JULGADA.

Por força do efeito substitutivo (art. 512 CPC) o julgamento do acórdão substituirá a decisão da sentença. Somente a parcela efetivamente julgada na decisão forma coisa julgada.

INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. BASE DE CALCULO. RECEITA BRUTA. RECEITA DA ATIVIDADE.

A partir da entrada em vigor da Lei nº 9.718, de 1998, as instituições financeiras e as seguradoras passaram a ser tributadas com base no art. 2º da citada Lei, o qual estabelece como base de cálculo dessas contribuições o faturamento,

conceituado pelo caput do art. 3º como sendo “a receita bruta da pessoa jurídica”.

Para a 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.

A base de cálculo da COFINS/PIS é a receita bruta decorrente das atividades empresariais típicas desenvolvidas pela pessoa jurídica.

MULTA. COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA.

Aplica-se a multa de 50% sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo quando a multa a ser aplicada é a de 150% prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/02/2001 a 30/09/2004

MULTA. SUSPENSÃO EXIGIBILIDADE.

Ocorrendo a não homologação, a multa deve ser lançada, contudo, sua exigibilidade deve ficar suspensa ainda que não impugnada, no caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em 09/10/2014, a recorrente foi cientificada da decisão primeira. Inconformada, em 21/10/2014, protocolou o recurso voluntário de fls. 728/783, em que reafirmou as razões de defesa, suscitadas na manifestação de inconformidade. Em aditamento, a recorrente alegou:

a) em preliminar, a nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que houve mudança de fundamento em relação ao despacho decisório, pois, enquanto este fora fundamentado no entendimento de que a decisão de segunda instância proferida pelo TRF da 3ª Região tinha efeito substitutivo em relação a decisão judicial de primeira instância, o fundamento da decisão recorrida fora baseada no entendimento de que a matéria concernente a base de cálculo da Cofins das instituições financeiras não fora apreciada por nenhuma das duas instâncias do Poder Judiciário; e

b) no mérito, a improcedência do novo fundamento introduzido pela decisão recorrida, no sentido de que de que a matéria concernente a base de cálculo das instituições financeiras não fora apreciada por nenhuma das duas instâncias do Poder Judiciário.

Em 20/10/2017, por meio da petição de fls. 789/793, a recorrente comunicou o teor da decisão proferida no dia 15/12/2016 pela Terceira Turma do TRF da 3ª Região no julgamento dos Agravo de Instrumento nº 2015.03.00.014403-5 (fls. 796/816), em que, por unanimidade, determinou a cassação da decisão proferida no julgamento da Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0 e avocou os autos da referida Ação Ordinária para o prosseguimento do reexame necessário, conforme explicitado no dispositivo do julgado, que para melhor compreensão segue transcrito:

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, a) cassar a r. decisão agravada; b) avocar os autos n. 2006.61.00.003422-0, que se encontram em primeiro grau de jurisdição; b) determinar que, já nesta instância, seja aquele feito reativado como reexame necessário e venham à conclusão. A pretensão recursal deduzida pelo agravante fica, destarte, prejudicada, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Ainda segundo a recorrente, ao julgar referido agravo entendeu a Turma que, por conta do reexame necessário, o Tribunal, obrigatoriamente, deveria ter tratado expressamente questão da incidência da Cofins sobre as receitas financeiras havidas por instituições financeiras e “que não o tendo feito não teria ocorrido no caso ainda o trânsito em julgado, razão pela qual cassou a decisão agravada, julgou prejudicado o agravo de instrumento e determinou a avocação do processo principal para que seja refeito/completado o julgamento do recurso de ofício.” Em razão dessa nova decisão, alegou a recorrente que, a prevalecer tal entendimento, restaria totalmente alterado o substrato fático, que dera ensejo à discussão objeto dos presentes autos, haja vista que tanto o despacho decisório como a decisão recorrida partiram “da premissa da efetiva ocorrência no caso da coisa julgada, discutindo sua extensão e abrangência”.

A recorrente ressaltou ainda que a coisa julgada ainda não fora formalmente desconstituída, o que somente ocorreria quando efetivamente refeito o reexame necessário no processo principal, sendo certo que, além dos recursos cabíveis contra tal decisão o TRF de qualquer modo, até por força dos embargos de declaração que foram opostos (fls. 824/835), ainda deveria se pronunciar quanto aos efeitos desta decisão relativamente às compensações realizadas pelos autores que acreditaram no trânsito em julgado certificado nos autos pelo Poder Judiciário.

Assim, alegou a recorrente ser absolutamente impossível, no momento, o prosseguimento do julgamento do presente feito, posto que, na atualidade, “tornaram-se incertos: (a) a existência ou não no caso de trânsito em julgado; e (b) quais as consequências da eventual concretização da desconstituição do trânsito em julgado certificado nos autos.” Para a recorrente, “somente quando definidas pelo Poder Judiciário estas premissas fáticas é que se saberá se e em que extensão a decisão proferida produzirá efeitos nos presentes autos.”

Diante desses novos fatos, a recorrente pleiteou o sobrestamento do presente processo até que fosse definitivamente julgado o citado processo judicial, face à ocorrência da prejudicialidade, nos termos do art. 12 da Portaria CARF nº 34, de 31 de agosto de 2015, e do art. 265, IV, “a”, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, tal como decidira a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 3ª Seção no julgamento do processo nº 16327.720994/2012-83, que trata de caso idêntico.

Na Sessão de 25 de outubro de 2017, por meio da Resolução nº 3302-000.670, os integrantes deste Colegiado converteram o julgamento em diligência perante a Secretaria da 3ª Câmara (Secam), para ciência da PGFN, para que, dentro do prazo de 15 dias, fixado no art. 437, § 1º, do CPC, manifestasse-se sobre: (i) a novel decisão prolatada no âmbito do Agravo de Instrumento nº 2015.03.00.014403-5, especialmente, em relação ao eventual efeito sobre a coisa julgada da decisão proferida nos autos da referida Ação Ordinária; e (ii) a

necessidade ou não de sobrestamento do julgamento dos presentes autos até que seja prolatada a decisão judicial definitiva sobre a matéria.

Cientificada da referida Resolução, por meio da petição de fls. 853/869, em síntese, a PGFN apresentou, tempestivamente, as seguintes considerações:

a) o recorrente, nos autos do processo da Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0, obteve decisão judicial transitada em julgado, nos termos do acórdão proferido pelo TRF/3ª Região, que reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, nos termos do decidido pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) nos RREE nºs. 357.950-9/RS, 390.840-5/MG, 358.273-9/RS e 346.084-6/PR;

b) não existe decisão judicial transitada em julgado que amparasse a pretensão do recorrente de excluir as receitas financeiras decorrentes de seu objeto social da base de cálculo da Cofins, vez que o provimento obtido se restringira à inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins, nos moldes do voto proferido pelo Ministro Cezar Peluso, não tendo o contribuinte obtido provimento jurisdicional amplo;

c) o TRF da 3ª Região dera provimento parcial à apelação e à remessa oficial, substituindo a sentença de primeiro grau, e decidindo a lide, na extensão do contido no julgamento proferido pelo STF nos Recursos Extraordinários 357.950/RS, 390.840/MG e 358.273/RS;

d) do voto-condutor do aresto, como também da própria ementa, inferia-se que a Corte Regional adotou como razão de decidir a conhecida posição do Supremo no sentido de proclamar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9718/98 e, simultaneamente, reconhecer a constitucionalidade do “caput” do referido artigo bem como do seu art. 2º, determinando, outrossim, que a base de cálculo da Cofins fosse aquela prevista na LC 70/1991. E a parte do acórdão relativa ao art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/1998 restou inalterada nos autos até a ocorrência do trânsito em julgado da ação em 12/11/2008;

e) a decisão proferida pelo TRF/3ª Região manifestou-se expressamente sobre a base de cálculo da Cofins, determinando a incidência da contribuição sobre a base de cálculo definida na Lei Complementar 70/1991, ou seja, sobre “a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza”.

f) em função do efeito substitutivo recursal, era o decisório do TRF/3ª Região, que transitou em julgado, que deveria ser executado, logo, revelava-se inoportuna qualquer menção aos termos em que a sentença fora proferida, uma vez que a mesma não mais existia, inclusive porque, consoante já ressaltado, a devolução da matéria ao tribunal fora ampla e ilimitada;

g) cumpria analisar o alcance/extensão da coisa julgada formada no âmbito do referido julgado do TRF3, destacando que a parte dispositiva, aquela que transita efetivamente em julgado e acerta a relação jurídica entre as partes, não deve ser buscada formalisticamente apenas ao final do texto da sentença (ou acórdão), após as fórmulas de praxe, mas deve corresponder a todo e qualquer provimento, ainda que localizado em meio à fundamentação, que conceda ou denegue pleitos das partes;

h) diante deste contexto, era também a parte dispositiva, acobertada pela coisa julgada, a determinação contida no aresto de que a base de cálculo da COFINS devia ser aquela da LC 70/91. Dessa forma, caso o contribuinte entendesse que o v. acórdão não apreciara todos os seus pedidos, caso em que a decisão seria citra petita, cumpria-lhe interpor

embargos de declaração, e não permanecer inerte e em contumácia, permitindo a preclusão de decisão em sentido desfavorável à sua pretensão;

i) a questão da incidência da Cofins sobre as receitas financeiras havidas por instituições financeiras não fora objeto de embargos, quedando-se inerte a autora da ação. Assim, o acórdão do TRF3, ao aplicar o entendimento do Pretório Excelso no tocante à declaração de inconstitucionalidade apenas do § 1º do art. 3º da Lei 9718/98 e ao invocar a base de cálculo da LC 70/1991, quis efetivamente dispor que a Cofins devia incidir também sobre as receitas de prestação de serviços, tal como estabelecido naquela lei complementar;

j) para as instituições financeiras, as receitas decorrentes da prestação de serviços abrangiam aquelas advindas da cobrança de tarifas e também da intermediação financeira. Assim, de acordo com a coisa julgada formada nos autos do processo da ação ordinária nº 2006.61.00.003422-0, essas receitas devem compor a base de cálculo da Cofins;

l) o STF tanto não afastou a incidência da Cofins sobre tais receitas que há dois recursos extraordinários com repercussão geral, pendentes de apreciação pelo STF, no qual as instituições financeiras pretendem obter provimento judicial no sentido da não-obrigatoriedade do pagamento da Cofins sobre as receitas brutas operacionais de suas atividades típicas;

m) o acórdão nº 9303-002.934 da 3ª Turma da Câmara Superior do CARF, ao apreciar tema idêntico, negou provimento ao recurso especial do contribuinte por entender que a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 não alcançava as receitas operacionais das instituições financeiras;

n) o fundamento do acórdão que analisou o Agravo de Instrumento nº 2015.03.00.014403-5 levou em consideração que a decisão do TRF 3 não analisou a remessa necessária em sua plenitude, “pois a matéria relativa à receita financeira da instituição: a) não foi objeto do relatório do acórdão; b) não foi objeto da fundamentação do acórdão; c) não foi objeto do dispositivo do acórdão; d) não foi objeto da ementa do acórdão.”;

o) duas questões apresentavam-se neste momento processual: (i) primeiramente, a autora da ação não deduziu tais questões quando teve a oportunidade de opor Embargos de Declaração, operando-se a preclusão; e (ii) em segundo lugar, o acórdão no AI vislumbrava a possibilidade de existir um *error in procedendo*, porquanto o acórdão não teria realizado o reexame necessário da sentença em toda sua profundidade, ou seja, não teria se debruçado sobre a questão das receitas financeiras das instituições financeiras. Portanto, o próprio acórdão reconhece que a decisão que transitou em julgado não tratou das receitas financeiras das instituições financeiras;

p) sob o pretexto de “complementar” a remessa necessária, sob o argumento de que o acórdão agravado teria deixado de lado outras questões suscitadas pela autora em seu pedido inicial (receitas financeiras), o TRF avocou o feito para melhor aprofundar a questão, o que não era possível na atual fase processual. A primeira observação que se colocava, inclusive com a vigência da súmula 45 do STJ, era que nas causas sujeitas ao reexame necessário era defeso ao Tribunal agravar a situação da Fazenda Pública. Ora, se a remessa necessária existia no interesse da Fazenda Pública, seria incoerente admitir-se que esta viesse a ter sua situação agravada em sede de reexame. Assim, se houve “falha” na apreciação da remessa necessária, jamais poderia haver uma decisão judicial para prejudicar a União (proibição do *reformatio in pejus*).

q) ante a decisão do TRF no Agravo de Instrumento, entende não ser o caso de sobrestamento do feito para aguardar a decisão final do TRF, que avocou o feito para complementar o reexame necessário. Auma, porque não há mais a previsão de sobrestamento no Regimento Interno do CARF. A duas, porque o contribuinte não detém decisão judicial transitada em julgado que lhe assegure o direito de não recolher Cofins sobre as receitas financeiras, logo, não há que se falar em direito líquido e certo a autorizar a compensação.

r) a Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já teve a oportunidade de se pronunciar em casos idênticos ao presente, que analisaram inclusive o alcance do provimento judicial dado nos autos da Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0, bem como a repercussão da decisão proferida no agravo de instrumento nº 2015.03.00.014403-5, tendo se manifestado desfavoravelmente ao pleito do contribuinte. Nesse sentido, vale citar o acórdão nº 9303-005.051; e

s) caso se admita que a referida decisão do TRF tem o condão de desconstituir a coisa julgada, alternativamente, invocou a aplicação do art. 170-A do CTN.

Por fim, cabe esclarecer que o presente processo possui outros apensos, dentre os quais merecem ser mencionados (i) o processo nº 16327.720740/2011-84, que trata da habilitação do crédito, e (ii) o processo nº 16327.721542/2013-08, que trata do auto de infração, em que formalizado a cobrança da multa isolada em face da não homologação das compensações, nos termos nos termos do art. 74, § 17, da Lei 9.430/1996.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Previamente, cabe esclarecer que, por se tratar de processo a este vinculado por decorrência, a decisão definitiva prolatada neste processo terá repercussão direta na decisão a ser prolatada no processo apenso de nº 16327.721542/2013-08, que trata da cobrança da multa isolada por não homologação das compensações, prevista no art. 74, § 17, da Lei 9.430/1996.

Neste processo, a controvérsia gira em torno da existência do direito creditório e da não homologação das compensações envolve questões preliminares e de mérito, que serão a seguir analisadas.

I Da Análise das Questões Preliminares.

Em sede de preliminar, a recorrente alegou nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do seu direito de defesa, e pediu o sobrestamento dos autos até que fosse definitivamente julgado o processo do Agravo de Instrumento nº 2015.03.00.014403-5.

Da nulidade da decisão de primeira instância

Em sede de preliminar, a recorrente alegou nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que houve mudança do fundamento do despacho decisório, pois, enquanto este fora fundamentado no entendimento de que a decisão

de segunda instância proferida pelo TRF da 3ª Região substituíra a decisão judicial de primeira instância, o fundamento da decisão recorrida fora baseada no entendimento de que a matéria concernente a base de cálculo da Cofins das instituições financeiras não fora apreciada por nenhuma das duas instâncias do Poder Judiciário.

Previamente, cabe esclarecer que, diferentemente do afirmado pelo recorrente, não consta do despacho decisório qualquer afirmação (sequer suposição), no sentido de que a decisão judicial de primeira instância havia assegurado aos autores da Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0 o direito de excluir as receitas de intermediação e aplicação financeiras da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins. Com efeito, assim como a decisão primeira instância, o fundamento do despacho decisório partiu da premissa de que a questão da base de cálculo das instituições financeiras não fora apreciada pela decisão judicial de primeiro grau, mas apenas a questão atinente à constitucionalidade do alargamento da base de cálculo das referidas contribuições, determinado no § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998, matéria que, em grau de recurso, fora submetida ao crivo do TRF da 3ª Região, que manteve a sentença do Juízo singular. Para afastar qualquer dúvida a respeito, segue transcritos os seguintes excertos extraídos do citado despacho decisório:

12. Antes de prosseguir, porém, com o propósito de evitar qualquer outro entendimento acerca da coisa julgada material formada nos autos da AO nº 2006.61.00.003422-0, embora tenha a D. PRFN/SPO, no item 31 da Solução de Consulta, somente mencionado o acórdão exarado em 29/08/07 no recurso de apelação, vale reiterar, como já apontado no item 10 desta fundamentação, que no v. acórdão relatado pelo Des. Fed. MÁRCIO MORAES nos Embargos de Declaração não restou resolvida a obscuridade nele suscitada pelo interessado;

13. Não por outra razão, indiscutível a conclusão vazada na Solução de Consulta, de que, na parte relativa à materialidade do indébito da COFINS, a decisão embargada não sofreu nenhuma alteração, permanecendo incólume o r. acórdão, o qual tão somente autorizou o interessado a apurar a indigitada contribuição com base na “receita bruta” conforme definida pela LC nº 70/91 e, em decorrência, da aplicação ao presente caso do preconizado pelo Parecer PGFN/CAT/ N° 2773/2007;

14. E nem poderia ser diferente, pois a exclusão da base de cálculo da COFINS, para as instituições financeiras, das receitas decorrentes de intermediação financeira e/ou da aplicação de recursos próprios e de terceiros, como suplicada pelo interessado na presente lide, encontra-se pendente de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, em caráter de repercussão geral, no RE 609.096/RS;

15. E para corroborar tal assertiva, bastaria aqui mencionar o fato de ter o interessado, com o mesmo propósito de afastar a incidência da COFINS sobre as discutidas rendas de intermediação e aplicações financeiras dos períodos de apuração Out/05 e subsequentes, ajuizado Mandado de Segurança, autuado sob nº 2005.61.00.026014-8, ora com Recurso Extraordinário sobrestado por força do sobredito paradigma (folhas) ;

Em relação à a extensão da coisa julgada material, a única diferença relevante entre as duas decisões reside no fato de a segunda ter demonstrado, de forma exaustiva, que a questão não fora apreciada no julgamento judicial de primeiro grau, o que se justificava ante a alegação do recorrente de que a matéria havia sido decidida no julgamento singular.

Além disso, a leitura dos fundamentos do despacho decisório e da decisão recorrida revela que, em ambos os julgados, a extensão da coisa julgada material da decisão transitada em julgado foi devidamente analisada e neles apresentada a mesma conclusão, ou seja, que a referida decisão judicial havia determinado a apuração da indigitada contribuição com base na “receita bruta” definida pelo 2º da Lei Complementar 70/1991. Para que não reste dúvida a respeito, para fim de comparação, seguem transcritos os seguintes excertos relevantes extraídos dos citados julgados:

Despacho Decisório:

16. Da simples leitura do voto condutor do v. acórdão nele exarado pelo 3º TRF por ocasião do julgamento da apelação interposta pela Fazenda Nacional, sobressai ter a E. Sexta Turma se debruçado sobre a definição de receita bruta a que alude o art. 3º, caput, da Lei nº 9.718/98, concluindo ser ela “aquela advinda das operações que constituem o objeto da empresa e, adaptando-se este conceito às instituições financeiras, não pode se outra ilação senão a que considera a receita de intermediação financeira como integrante da base de cálculo destas sociedades empresariais, vez que fazem parte de seu objeto social, expressamente delineado no art. 17 da Lei nº 4.595/64”;

17. E mais, em favor de tal tese o relator do referido voto trouxe a baila a decisão proferida pelo Ministro Cezar Peluso no Agravo Regimental oposto no RE 400.479, para quem, tendo em conta que a doutrina comercialista mais acatada reconhece há tempos a relevância da chamada teoria da empresa, o conceito de faturamento deveria ser formulado sob a perspectiva da natureza e das finalidades da atividade empresarial, ressaltando o equívoco dos que querem, sob o argumento de não comercializar bens nem serviços, furtar-se ao regulamento das contribuições;

[...]

*29. **Da simples discussão conceitual aqui conduzida**, vê-se, no mínimo, como parece apressada, e arriscada, a conclusão exposta pela PRFN/SPO na Solução de Consulta: de que as receitas de intermediação (spread), bem como as receitas de aplicação de recursos próprios e/ou de terceiros auferidas pelas instituições financeiras se enquadram no único conceito de receitas financeiras;*

*30. A título de exercício, poder-se-ia dizer que a receita de intermediação financeira (spread) - o ganho decorrente da diferença entre a remuneração paga pelos tomadores de recursos e o custo de sua captação - **caracteriza-se como receita operacional típica e exclusiva das instituições financeiras**, portanto sujeita à incidência da COFINS, **não se confundindo com outras receitas financeiras**, mesmo que também alcançadas*

pela COFINS, entre as quais as provenientes da aplicação de recursos próprios e/ou de terceiros;

31. Isto posto, retornando à questão do alcance objetivo da coisa julgada material acertada na AO nº 2006.61.00.003422-0, como apontado no item 19 desta fundamentação, caberia à autoridade administrativa, agora, **a partir do entendimento vertido no Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773/2007, apurar o montante do indébito da COFINS em discussão;**

[...]

36. Por conseguinte, do contido no Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773/2007, particularmente do expresso na letra “f” do item 66 acima transcrito, salta evidente que **a base de cálculo da COFINS, no caso concreto, seria, nos termos dos artigos 2º e 3º, caput, da Lei nº 9.718/98, a receita bruta proveniente das atividades operacionais desenvolvidas pelo interessado nos termos do objeto social;**

37. Com efeito, com base nas informações prestadas pelo interessado a partir do “Termo de Intimação” de apuração do eventual indébito da COFINS do período Fev/01 a Set/04, deveria esta autoridade administrativa, **após a exclusão da base de cálculo da COFINS tão somente das receitas não operacionais**, conforme apontado no demonstrativo elaborados por esta DIORT/DEINF/SPO, deferir parcialmente o “Pedido de Restituição” nº 15246.60987.310811.1.2.57-9470, reconhecendo como direito creditório, visto atendido o que dispõe os art. 168, I, 156, I e X, do CTN, o montante de R\$ 386.892,82, em valor original (folhas 195 a 197);

[...] (grifos originais)

Decisão Recorrida:

9.2 A bem da verdade a questão específica quanto à exclusão da totalidade das receitas financeiras, independentemente do objeto social da empresa não foi discutida, tendo a decisão ficado restrita ao afastamento do alargamento da base de cálculo da COFINS prevista no § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98. Importante mencionar também que poderia mesmo o magistrado ter pretendido excluir as receitas financeiras do conceito de faturamento, tudo a depender se seu entendimento está de acordo com aquele exposto pelos Ministros do STF em julgamentos anteriores sobre o assunto.

9.3 Por oportuno cumpre destacar que o STF, ao determinar que sejam consideradas as receitas com vendas de mercadorias, prestações de serviços ou venda de mercadorias com prestações de serviços, **está mesmo a restringir a apuração da base de cálculo às receitas operacionais do contribuinte.**

9.3.1 Na linha da constitucionalidade do caput do art. 3º da Lei 9.718/98, o STF, nos RE 346.084/PR, 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, estabeleceu que a receita bruta, prevista no art. 3º

da Lei 9.718/98, corresponde ao conceito de faturamento expresso no artigo 2º, da Lei Complementar 70/91, a seguir transcrito, consistindo das receitas operacionais da pessoa jurídica:

[...]

9.3.3 Entendendo-se o alcance do conceito de receita bruta como sendo faturamento no sentido de venda de mercadoria e serviços, verifica-se que o conceito dado pelo STF, à luz da Lei 9.718/98 e da Lei Complementar 70/91, é, definitivamente, o de receita operacional.

9.3.4 Nos debates que então se desenvolveram na sessão do Tribunal Pleno que julgou o RE 346.084/PR, acima transcrito, os Ministros explicitaram seu entendimento sobre a base de cálculo do PIS e da Cofins, no sentido da identidade entre o conceito de faturamento e a receita operacional da pessoa jurídica, tida como resultante de sua atividade principal.

9.3.4.1 O Ministro César Peluso, no RE 346.084/PR, expressou o entendimento de que receita bruta é sinônimo de faturamento, como a soma das receitas oriundas do exercício das atividades típicas da empresa e acrescentou que, se determinadas instituições têm receitas financeiras como atividade empresarial típica, tais receitas ingressam no conceito de receita bruta como faturamento, in verbis:

[...]

9.3.4.5 Infere-se das diversas manifestações dos Ministros do STF que toda pessoa jurídica que possui ingressos decorrentes de sua atividade típica possui receita operacional, que corresponde ao faturamento ou receita bruta que a Lei Complementar 70/91 e a Lei 9.718/98 elegeram como base de cálculo da Cofins e do PIS.

9.3.5 Portanto, no âmbito tributário, 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.

[...]

9.4.2 De todo o exposto se conclui que o magistrado pretendeu excluir da base de cálculo da COFINS apenas as receitas financeiras enquanto não operacionais.

9.5 O acórdão do TRF só vem a reforçar este entendimento. Para corroborar tal assertiva, mister se faz colacionar o seguinte trecho do voto do relator: “Acompanho neste voto os precedentes da Corte Guardiã da Constituição da República, que declararam a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98 - que definia como receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente do tipo de atividade exercida e da classificação contábil - em homenagem aos princípios da segurança jurídica e da economia

processual, permitindo o recolhimento da contribuição social em tela de acordo com a previsão da legislação anterior a respeito da base de cálculo (Lei Complementar 70/91.”

[...]

10. Isto posto, resta correta a aplicação do Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, uma vez que o mesmo vai ao encontro das posições expostas pelos Ministros do STF em julgamentos anteriores. Ou seja, pouco importa se tal parecer foi emitido antes ou depois da decisão definitiva da questão no judiciário, visto estar se aproveitando apenas o seu conteúdo, não tendo a sua formalização qualquer impacto processual ou material para o deslinde do feito.

[...]

Do simples cotejo entre os excertos transcritos extrai-se que ambos os julgados chegaram a mesma conclusão e adotaram o mesmo entendimento sobre a definição e alcance do conceito de faturamento, ou seja, para fim de base cálculo da Cofins, o faturamento (ou receita operacional bruta) era aquele determinado pelo 2º da LC 70/1991, com o alcance determinado pelos citados acórdão do STF e o segundo entendimento exarado no Parecer PGFN/CAT/ Nº 2773/2007.

No que tange a esse ponto, a única diferença relevante entre os dois julgados está na conceituação ou classificação teórica das receitas operacionais auferidas pelas instituições financeiras. Para a autoridade julgadora prolatora do despacho decisória as receitas operacionais auferidas pelas instituições financeiras dividem-se em: a) receita operacional típica e exclusiva, que corresponde à receita de intermediação financeira (*spread*), ou seja, o ganho obtido pela diferença entre a remuneração paga pelos tomadores de recursos e o custo de sua captação dos correspondentes recursos; e b) receita operacional não típica e não exclusiva, que compreende as outras receitas financeiras provenientes da aplicação de recursos próprios e/ou de terceiros.

Apesar de ter feito a diferenciação entre as duas modalidades de receitas financeiras auferidas pelas instituições financeiras (receitas financeiras típicas/exclusivas e outras receitas financeiras), no questionado despacho decisório, ambas foram consideradas como receitas operacionais, ou seja, receitas da atividade empresária, auferidas em conformidade com o objeto social da pessoa jurídica, o que está em consonância com o entendimento exarado nos citados precedentes do STF e no Parecer PGFN/CAT/ Nº 2773/2007.

Logo, embora tenha se expressado de modo distinto, na essência, ambos os julgados adotaram o mesmo conceito de faturamento ou receita operacional bruta, como sendo a “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.”

De outra parte, na tentativa distorcer o entendimento consoante de ambos os julgados, o recorrente alegou que “quando menos tal decisão estaria restrita à receita financeira proveniente da aplicação de recursos próprios e/ou de terceiros, mas não incluiria a receita de intermediação financeira (*spread*)”, como se, para fim de apuração de base de cálculo da Cofins, tal diferenciação surtisse o efeito de excluir essa última modalidade de receita financeira do cômputo do

faturamento do recorrente, o que, conforme demonstrado, não corresponde ao real sentido da classificação apresentada pela autoridade fiscal da unidade de origem da RFB.

Dessa forma, resta evidenciado que, na conclusão final, os referidos julgados, expressamente, adotaram o mesmo conceito de faturamento ou receita operacional bruta, com o significado e alcance determinado nos citados julgados do STF e segundo o entendimento esposado no Parecer PGFN/CAT/ N° 2773/2007. Nesse sentido, restou excluído da base de cálculo da Cofins apenas as receitas não operacionais.

E diferentemente do alegado pela recorrente, a classificação entre receitas operacionais e não operacionais apresentadas nos questionados julgados não foi baseada no critério de classificação fixado no art. 17 do Decreto-lei 1.598/1977, que, no período dos fatos, tinha a seguinte redação:

*Art. 17 - **Os juros, o desconto, a correção monetária prefixada, o lucro na operação de reporte e o prêmio de resgate de títulos ou debêntures, ganhos pelo contribuinte,** serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do exercício social, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem.*

Parágrafo único - Os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas:

a) os juros pagos antecipadamente, os descontos de títulos de crédito, a correção monetária prefixada e o deságio concedido na colocação de debêntures ou títulos de crédito deverão ser apropriados, pro rata tempore, nos exercícios sociais a que competirem;

b) os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional, podem ser registrados no ativo diferido, para serem amortizados. (grifos não originais)

A classificação em operacional e não operacional apresentadas nos questionados julgados foi baseada no critério de classificação adotado no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (COSIF¹), que divide as contas de resultado credoras em dois grandes grupos: receitas operacionais e não operacionais, conforme a seguir especificado:

7 - CONTAS DE RESULTADO CREDORAS

7.1 - RECEITAS OPERACIONAIS

7.3 - RECEITAS NAO OPERACIONAIS

Por sua vez, as receitas operacionais são subdivididas nos seguintes subgrupos:

7.1 - RECEITAS OPERACIONAIS

7.1.1.00.00-1 - Rendias De Operaces De Credito

7.1.2.00.00-4 - Rendias De Arrendamento Mercantil

7.1.3.00.00-7 - Rendias De Cambio

¹ Disponível em: <<https://www3.bcb.gov.br/aplica/cosif>>. Acesso em: 28 dez. 2017.

7.1.4.00.00-0 - Rendas De Aplicacoes Interfinanceiras De Liquidez

7.1.5.00.00-3 - Rendas Com Titulos E Valores Mobiliarios E Instrumentos Financeiros Derivativos

7.1.7.00.00-9 - Rendas De Prestacao De Servicos

7.1.8.00.00-2 - Rendas De Participações

7.1.9.00.00-5 - Outras Receitas Operacionais

O simples cotejo entre os tipos de receitas financeiras operacionais especificados no art. 17 do Decreto-lei 1.598/1977 e no citado plano de contas evidencia a nítida diferença da natureza dos tipos receitas de um e do outro, o que leva a conclusão de que a classificação como operacional das receitas e despesas financeiras do referido preceito legal refere-se apenas aos demais contribuintes e não se aplica as instituições financeiras.

No referido plano de contas, ainda se verifica que foram classificados como operacional tanto as receitas de prestação de serviços como as receitas financeiras. E se não há controvérsia de que os primeiros tipos de receita integram o faturamento das instituições financeiras, em relação ao enquadramento como faturamento das receitas financeiras operacionais para forte controvérsia, que será analisada na apreciação do mérito.

Assim, resta demonstrado que não há fundamento diverso e incompatível entre um e o outro julgado, mas apenas abordagens distintas, uma com mais detalhamento sobre os aspectos conceituais teóricos (o despacho decisório), porém, no essencial, a conclusão é a mesma sobre significado e alcance da definição de faturamento das instituições financeiras, o que, ao contrário do alegado pelo recorrente, não implica qualquer incompatibilidade entre os idênticos fundamentos apresentado nos questionados julgados.

Por essas razões, uma vez demonstrada a inexistência de qualquer divergência ou incompatibilidade entre os referidos julgados, rejeita-se a presente preliminar de nulidade, porque inexistente o alegado cerceamento do direito de defesa.

Do sobrestamento do julgamento deste processo

Também não se justifica o pedido de sobrestamento do julgamento deste processo, para aguardar futura decisão definitiva a ser proferida no âmbito dos autos do Agravo de Instrumento nº 2015.03.00.014403-5. A uma, porque não há decisão definitiva, prolatada no âmbito dos autos do referido agravo, desconstituindo a coisa julgada da decisão final proferida nos autos da Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0.

A duas, porque não há previsão regimental para sobrestamento de julgamento de processo, para aguardar decisão a ser proferida na esfera judicial. Em consonância com o disposto no art. 6º, § 5º, do RICARF/2015, as hipóteses de sobrestamento de julgamento no âmbito deste Conselho, são apenas aquelas em que o julgamento (i) depender de decisão de outro processo no âmbito deste Conselho ou (ii) não depender de providência da autoridade preparadora, conforme determinado no parágrafo único do art. 12 da Portaria CARF 34/2015, ou seja:.

Art. 12. O processo sobrestado ficará aguardando condição de retorno a julgamento na Secam.

Parágrafo único. O processo será sobrestado quando depender de decisão de outro processo no âmbito do CARF ou quando o motivo do sobrestamento não depender de providência da autoridade preparadora.

A propósito, cabe lembrar que, no RICARF/2009, aprovado pela Portaria MF 256/2009, no § 1º do art. 62-A do Anexo II, havia previsão expressa de sobrestamento dos autos, mas restrito aos julgamentos dos recursos em que o STF também houvesse sobrestado o julgamento dos recursos extraordinários sobre a mesma matéria, até que fosse proferida decisão nos termos do art. 543-B. Porém, ainda na vigência do referido regimento, essa restrita previsão foi expressamente revogada pela Portaria MF 545/2013. E no vigente regimento, sabidamente, não há qualquer previsão a respeito de sobrestamento dos autos neste Conselho, com vista a aguardar decisão a ser proferida sobre a matéria na esfera judicial.

Assim, ante à existência de regramento regimental específico sobre o sobrestamento dos processos administrativos fiscais em tramitação no âmbito deste Conselho, fica afastada a aplicação subsidiária das regras processuais do CPC, prevista no art. 15² do referido Código, em especial a determinação de suspensão do processo judicial, fixada na alínea “a” do inciso V do art. 313, alegada pela recorrente, a seguir transcrito:

Art. 313. Suspende-se o processo:

I pela morte ou pela perda da capacidade processual de qualquer das partes, de seu representante legal ou de seu procurador;

II pela convenção das partes;

III pela arguição de impedimento ou de suspeição;

IV pela admissão de incidente de resolução de demandas repetitivas;

V quando a sentença de mérito:

a) depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente;

b) tiver de ser proferida somente após a verificação de determinado fato ou a produção de certa prova, requisitada a outro juízo;

[...] (grifos não originais)

A simples leitura do preceito legal em destaque revela que a suspensão ou sobrestamento pleiteada pelo recorrente somente se aplica aos casos em que o julgamento de mérito, “depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente de julgamento”. A regra processual em destaque, *mutatis mutandis*, apresenta perfeita simetria com a regra processual sobre sobrestamento de terminada pelo art. 6º, § 5º, do RICARF/2015, complementado pelo disposto no art. 12 da Portaria CARF 34/2015.

No caso, se configurado que o objeto deste processo estava sob o crivo do Poder Judiciário, obviamente, a situação seria de concomitância entre as duas esferas

² Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

julgadoras, o que impossibilitaria o julgamento da questão no âmbito deste Conselho, segundo o disposto na Súmula CARF nº 01.

Além disso, se configurada a tese de que não houve trânsito em julgado da decisão final prolatada no âmbito da Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0, em vez de sobrestamento do julgamento deste processo, em consonância com o disposto no art. 170-A do CTN, a compensação será considerada não declarada nos termos do art. 74, § 12, II, alínea “d”, da Lei 9.430/1996, a seguir reproduzido:

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)

[...]

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...] (grifos não originais)

Por força do preceito legal em destaque, se confirmado que não houve trânsito em julgado da referida ação judicial, em vez de sobrestamento, o julgamento dos presentes autos deve ser realizado, sem apreciação do mérito, para considerar não declarada a compensação em apreço.

Por todas essas razões, uma vez superadas as questões preliminares, passa-se à análise das questões meritórias.

II Da Análise das Questões de Mérito.

No mérito, o cerne da controvérsia cinge-se a duas questões distintas, a saber:

a) uma atinente à extensão ou alcance da coisa julgada relativa à decisão prolatada no âmbito do processo da Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0, especificamente, se a referida decisão assegurara ou não à recorrente, na condição de litisconsorte ativa, a exclusão da base de cálculo da Cofins, nos períodos de apuração de fevereiro de 2001 a setembro de 2004, da totalidade das receitas financeiras, como defendido pelo recorrente, ou apenas das receitas não operacionais, como procedeu a fiscalização, em razão do indevido alargamento da base de cálculo da contribuição, determinado pelo § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998, que foi declarada inconstitucional pelo STF no julgamento dos Recursos Extraordinários (RREE) nºs 246.084, 357.273, 357.950 e 390.840; e

b) a outra concernente ao significado e alcance do conceito de faturamento, fixado no art. 2º da Lei Complementar 70/1991, para fins de definição de base de cálculo da Cofins das instituições financeiras, especialmente, se as receitas de intermediação e aplicação financeiras integram ou não o faturamento das referidas pessoas jurídicas.

Da coisa julgada material objeto da decisão judicial

Há nítido dissenso quanto à extensão da coisa julgada material vinculada à decisão judicial transitada em julgado, prolatada nos autos da Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0.

De acordo com as autoridades julgadoras, para fins de determinação da base de cálculo da Cofins, a referida decisão judicial limitou-se a definir faturamento ou receita bruta como resultado proveniente “das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza”, conforme explicitado no 2º da LC 70/1991, com o alcance determinado pelos acórdãos do STF prolatados nos julgamentos dos RREE nºs. 357.950-9/RS, 390.840-5/MG, 358.273-9/RS e 346.084-6/PR, e segundo entendimento exarado no Parecer PGFN/CAT/ Nº 2773/2007.

Segundo as referidas autoridades, o faturamento ou receita bruta compreende a totalidade das receitas provenientes da atividade típica ou principal da pessoa jurídica, o que, no caso da recorrente, compreende tanto as receitas de intermediação financeira (*spread*), como as receitas de aplicação de recursos próprios e/ou de terceiros auferidas pelas instituições financeiras. Esse entendimento encontra-se expressamente consignado nos trechos dos despachos decisórios e da decisão recorrida anteriormente transcritos.

De outra parte, o recorrente alegou que a coisa julgada material, que se formou com a parte da sentença de 1ª instância não modificada, todas as receitas financeiras foram excluídas do conceito de faturamento previsto na LC 70/1991 e, conseqüentemente, afastadas da base de cálculo da Cofins.

A questão foi exaustivamente analisada pelo nobre ex-Conselheiro e ex-Presidente desta Turma, Walber José da Silva, no voto condutor do Acórdão nº 3302-002.768, prolatado por este Colegiado na Sessão de 12 de novembro de 2014, que dada a pertinência e abrangência dos fundamentos apresentados, com respaldo no art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999, adoto como motivação e razão de decidir os excertos que seguem transcritos:

Sobre o alcance da decisão judicial, o banco Recorrente entende que, tendo sido julgado procedente a ação judicial, em primeiro grau, exatamente nos moldes pleiteado, tem direito de excluir as receitas financeiras da base de cálculo da Cofins, posto que esse pleito consta expressamente de seu pedido final da ação judicial.

Por seu turno, a RFB (DEINF e DRJ) entende que, além do objeto da ação judicial não contemplar a exclusão das receitas financeiras auferidas pelos bancos da base de cálculo da Cofins, prevista na Lei Complementar nº 70/91, a decisão de primeiro grau foi reformada pelo TRF/3ª Região, que também não contempla tal matéria.

Para bem compreender o alcance da ação judicial promovida pelo banco Recorrente, naquilo que interessa à solução do presente litígio, transcrevo abaixo as conclusões do mérito e o pedido final constantes da petição inicial da ação:

O DIREITO

*I – DA LEGISLAÇÃO SOBRE A COFINS (...)**I.1 – CONTEÚDO E ALCANCE DA EXPRESSÃO FATURAMENTO (...)**I.2 – DA EMENDA CONSTITUCIONAL 20/98 (...)**I.3 – CONCLUSÃO*

Por estas razões, é inconstitucional a ampliação da base de cálculo da COFINS veiculada pelo parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, de modo que a exação deveria ter sido recolhida sobre o faturamento das Autoras e/ou suas incorporadoras nos termos em que definido pelo art. 2º daquele diploma legal combinado com a LC 70/91, uma vez que:

a) por força do art. 195, I da Constituição Federal, com a redação em vigor quando da edição da Lei 9.718/98, a União Federal tinha competência para exigir contribuição unicamente sobre o faturamento;

b) faturamento é conceito de Direito Comercial que de acordo com a legislação, doutrina e jurisprudência do STF corresponde à receita bruta tal como definida pela LC 70/91, substancialmente idêntica ao disposto no DL 2397/87, art. 22, alínea “a”, não podendo ser alterado pela legislação tributária por força do disposto no artigo 110 do CTN, não se compreendendo portanto neste conceito quaisquer outras receitas, tais como as provenientes de locação de imóveis, receitas financeiras, etc.; e c) não informa as conclusões acima, antes confirma, o advento da EC 20/98, porque promulgada posteriormente à publicação da Lei 9.718/98, reconhecendo que à época de sua edição a União Federal não possuía competência para instituir contribuição sobre receitas, mas apenas sobre faturamento.

[...]

O PEDIDO

Diante do exposto e tudo mais que dos autos consta, requerem as Autoras seja julgada procedente a presente ação para o fim de:

*a) declarar a inexistência de relação jurídica que tenha por objeto o direito da Ré de exigir das Autoras e/ou suas incorporadas, conforme indicado no primeiro parágrafo desta inicial, o recolhimento da COFINS, relativamente aos meses de competência de janeiro de 2001 a dezembro de 2005, de acordo com a base de cálculo instituída pela Lei nº 9.718/98, e por consequência reconhecer como indevidos os pagamentos realizados a este título, conforme comprovantes anexos, **naquilo que excederem** ao que seria devido sobre o seu efetivo faturamento (‘receita bruta da venda de mercadoria e de prestação de serviços’, conforme artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91, à qual se reportam os arts. 1º e 2º da Lei nº 9.718/98), neste conceito portanto não se enquadrando quaisquer outras receitas de natureza diversa, **tais como** as provenientes de locação de imóveis, **receitas financeiras, etc;**” (grifo do original)*

Não há nenhuma dúvida sobre o objeto da ação judicial: afastar a ampliação do conceito de faturamento/receita bruta, promovido pela Lei nº 9.718/98, para fins de determinação da

base de cálculo da Cofins, retornando à utilização do conceito previsto na LC 70/91.

Em toda a petição inicial da ação judicial, as autoras fazem apenas duas citações da expressão “receitas financeiras”. São as que estão acima destacadas: uma na conclusão dos argumentos de mérito e outra no pedido final. Em ambas, a citação é a título exemplificativo.

Não existe uma linha sequer na petição inicial da ação judicial argumentando que as receitas financeiras (e de locação de imóveis, também citadas) das instituições financeiras não estavam incluídas no conceito de faturamento/receita bruta da LC nº 70/91, base de cálculo da Cofins, e que foram incluídas na base de cálculo da exação pela Lei nº 9.718/98. Mais ainda, nem de longe as impetrantes da ação judicial aventaram a possibilidade de as receitas financeiras das instituições financeiras (banco comercial, empresa de leasing, administradoras de cartão de crédito, financeira) não integrarem o conceito de faturamento previsto na LC nº 70/91.

Por isso mesmo, a sentença de primeiro grau não tratou, e nem poderia tratar, da inclusão, ou não, das receitas financeiras (decorrentes da atividade de intermediação financeira) das impetrantes na base de cálculo da Cofins, prevista na LC nº 70/91. Tratou, exclusivamente, da inconstitucionalidade da substituição da base de cálculo da Cofins do faturamento/receita bruta, previsto na LC nº 70/91, pelo faturamento/receita total.

Coerente com o objeto da ação judicial, disse a parte dispositiva da sentença de primeiro grau:

*ISTO POSTO e considerando tudo mais que dos autos consta, **JULGO PROCEDENTE A PRESENTE AÇÃO**, nos termos do artigo 269, I, do Código de Processo Civil, para o fim de declarar a inexistência de relação jurídica tributária relativamente ao recolhimento da COFINS nos **termos da ampliação da base de cálculo determinada pela Lei 9.718/98**, bem como para declarar compensáveis, com quaisquer tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, os valores indevidamente recolhidos a este título, relativamente aos meses de competência de janeiro de 2001 a dezembro de 2005, aplicando-se os mesmos índices de correção monetária dos créditos tributários da UNIÃO FEDERAL.*

*Fica claro, portanto, que o juiz não decidiu aquilo que não foi pedido (daí porque ele não viu reparos a fazer na decisão em face dos embargos de declaração opostos pelo banco Recorrente). Por isso mesmo a sentença foi no sentido de “declarar a inexistência de relação jurídica tributária relativamente ao recolhimento da COFINS nos **termos da ampliação da base de cálculo determinada pela Lei 9.718/98**”. Portanto, tendo sido questionado exclusivamente disposições da Lei nº 9.718/98, somente a ampliação da base de cálculo, promovida pela Lei nº 9.718/98, foi conhecida e decidida pelo Juízo e pelo TRF/3.*

Sobre os efeitos e o alcance da decisão proferida pelo TRF/3ª Região no recurso de apelação da União, na referida ação judicial, embora respeite os ilustres pareceristas que opinaram

sobre o tema nestes autos, reafirmo meu entendimento de que a matéria “inclusão/exclusão das receitas financeiras das instituições financeiras da base de cálculo da Cofins, prevista na LC nº 70/91” não foi objeto da ação e, muito menos, de decisão na referida ação ordinária nº 2006.61.00.003422-0 e seus desdobramentos.

Independentemente dos argumentos/fundamentos acima, e para que não se alegue inovação na fundamentação da decisão recorrida, os argumentos/fundamentos que passo a expor são suficientes para rejeitar os argumentos/fundamentos do presente recurso e, conseqüentemente, para manter a decisão recorrida.

Admitindo que a inclusão/exclusão das receitas financeiras das instituições financeiras da base de cálculo da Cofins, prevista na LC nº 70/91, integre a lide estabelecida na ação ordinária nº 2006.61.00.003422-0, o recurso de apelação da União Federal (só se apela daquilo que se perde) devolveu ao tribunal o conhecimento da matéria que a União Federal perdeu e, sendo apreciado e decidido o recurso pelo tribunal, o julgamento substituiu a sentença de primeiro grau (arts. 512 e 515 do CPC). Isso é fato irrefutável.

E no acórdão do TRF3, que deu parcial provimento ao recurso de apelação, não há nenhuma referência à inclusão, ou não, das receitas financeiras das instituições financeiras na base de cálculo da Cofins, prevista na LC nº 70/91 ou da Lei nº 9.718/98. Essa omissão pode ser interpretada, para quem defende que essa matéria integra a lide, como uma manutenção da sentença, nessa parte; e para quem entende o contrário - a matéria não integra a lide - que o acórdão não poderia tratar dessa matéria, além de ter firmado o entendimento de que a apuração opera-se com a base de cálculo da LC 70/91.

Entendo que, e já disse isso antes, naquilo que foi objeto do recurso de apelação da União Federal e da Remessa Necessária (tudo que a União Federal foi vencida), o julgamento do tribunal substituiu a sentença. E o acórdão do tribunal não concluiu que as receitas financeiras das instituições financeiras foram incluídas na base de cálculo da Cofins pela Lei nº 9.718/98 e nem determinou a sua exclusão por não integrarem a base de cálculo da Cofins, prevista na LC nº 70/91.

De uma forma ou de outra, claro está que não existe decisão judicial transitada em julgado que ampare a pretensão do banco Recorrente de excluir as receitas financeiras decorrentes de seu objeto social da base de cálculo da Cofins, devendo ser mantido o despacho decisório da DEINF/SP e a decisão recorrida, nesta parte.

Em adendo ao bem fundamentado voto, proferido pelo competente e brilhante ex-Conselheiro Walber José da Silva, para espancar qualquer dúvida a respeito de que a exclusão das receitas financeiras da base de cálculo da Cofins não fora objeto da referida sentença nada mais apropriado e adequado do que trazer a lume os esclarecimentos prestados

pelo próprio Juiz, que prolatou a referida decisão, explicitados nos pertinentes trechos que seguem transcritos:

[...] claro está que não existe na fundamentação ou no dispositivo da sentença, antes ou depois dos embargos, discussão alguma acerca da exclusão ou não de receitas operacionais das instituições financeiras do conceito de faturamento, como, aliás, tampouco na inicial.

[...] o fato de a inicial enunciar receitas financeiras e imobiliárias exemplificativamente como fora do conceito de receita bruta em nada altera esta conclusão, pois não houve causa de pedir e pedido específicos no sentido de se excluir tais receitas ainda quando decorrentes de sua atividade fim, não se discutiu na inicial ou nas decisões o conceito de receita operacional em face de receita bruta ou faturamento ou a questão da exclusão das receitas financeiras operacionais da instituição financeira.

Ora, se o próprio Juízo onde prolatada a decisão confirmou que a questão não fora suscitada na inicial e, por essa razão, não apreciada no julgamento singular, qualquer outra assertiva não tem o condão de infirmar a peremptória afirmação do Juízo da decisão no sentido de que não houve discussão acerca da exclusão ou não de receitas operacionais das instituições financeiras do conceito de faturamento.

Da mesma forma, em sede recursal, ao apreciar apelação e remessa oficial, em relação a questão em apreço, o TRF da 3ª Região também confirmou o que fora decidido na decisão de primeiro grau e em nenhuma parte do julgado (relatório, fundamentação e dispositivo) houve qualquer apreciação da definição do faturamento da Cofins da recorrente e das instituições financeiras, conforme se extrai do trecho do enunciado da ementa e do voto condutor do julgado, que seguem transcritos:

Ementa:

TRIBUTÁRIO. COFINS. LEI 9.718/98. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º, DA LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPENSAÇÃO. CRITÉRIOS.

1. A matéria posta em discussão já mereceu apreciação pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários 357.950/RS, 390.840/MG e 358.273/RS, nos quais foi declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98.

Voto do Relator:

O mérito da matéria posta em discussão já mereceu apreciação pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários 357.950/RS, 390.840/MG e 358.273/RS.

Peço vênia para transcrever a ementa do julgamento do RE 390.840/MG:

[...]

Acompanho neste voto os precedentes da Corte Guardiã da Constituição da República, que declararam a

inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98 - que definia como receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente do tipo de atividade exercida e da classificação contábil - em homenagem aos princípios da segurança jurídica e da economia processual, permitindo o recolhimento da contribuição social em tela de acordo com a previsão da legislação anterior a respeito da base de cálculo (Lei Complementar 70/91).

No mesmo sentido, ambas as decisões confirmam que a definição de faturamento como base de cálculo da Cofins da recorrente (e de todas as instituições financeiras) deve ser extraída a partir dos precedentes do STF, que, em relação ao assunto, ainda não se pronunciou de forma definitiva, conforme expressamente consignado no enunciado da ementa do julgado que segue transcrito:

EMENTA: 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 9.718/989. 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 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 582258 AgR-AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 06/04/2010, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-086 DIVULG 13-05-2010 PUBLIC 14-05-2010)

Aliás, a definição da base de cálculo da Cofins das instituições financeiras somente será definida, em caráter definitivo, com o julgamento do RE nº 609.096/RS, que teve repercussão geral reconhecida.

Dessa forma, uma vez que a questão relativa à definição de faturamento não foi objeto da decisão proferida no âmbito Ação Ordinária nº 2006.61.00.003422-0, no presente

juízo, cabe a este Colegiado apreciar e decidir sobre a matéria, especialmente, sobre a extensão e alcance da definição de faturamento como base de cálculo da recorrente na condição de instituição financeira, tendo em conta a declaração de inconstitucionalidade do alargamento da base da referida contribuição, prevista no § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998. É o que será feito no tópico seguinte.

Da definição de faturamento das instituições financeiras

Previamente, é pertinente mencionar que, por força do disposto no art. 62, § 2º, do RICARF/2015, a questão jurídica atinente à inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins, instituído pelo § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998, encontra-se pacificada/superada no âmbito deste Conselho desde o trânsito em julgado da decisão plenária do STF, proferida no âmbito do julgamento da questão de ordem suscitada no RE nº 585.235/RG, realizado sob o regime de repercussão geral, estabelecido no art. 543-B do CPC, cujo enunciado da ementa restou a assim redigido, *in verbis*:

*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 nos 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.** (RE 585235, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, julgado em 10/09/2008, DJe-227 28/11/2008) – Grifos não originais.*

No julgamento dos citados RREE, o STF examinou a constitucionalidade dos arts. 2º e 3º da Lei 9.718/1998 e declarou a inconstitucionalidade apenas do § 1º do citado art. 3º, ou seja, estava em desacordo com a Constituição apenas o alargamento da base de cálculo das contribuições determinada citado parágrafo. A contrário senso, os demais preceitos legais foram considerados constitucionais.

Nesse contexto geral, cabe definir, em caráter especial, quais as receitas auferidas pelas instituições financeiras estavam alcançadas pelo alargamento previsto pelo citado parágrafo e quais delas se encontravam contempladas nas definições de faturamento e receita bruta previstas no art. 2º e no *caput* do art. 3º do citado diploma legal.

Embora os enunciados das ementas dos citados julgados não forneçam, direta e imediatamente, essa resposta, a leitura dos votos integrantes dos RREE nºs 346.084/PR, 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, para fins de base de cálculo da Cofins, revela que os Ministros delimitaram o significado e alcance do termo faturamento como sinônimo de receita bruta “das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza”, conforme definido no art. 2º da Lei Complementar 70/1991. E a receita de bruta de serviços de qualquer natureza como sendo aquelas provenientes das atividades empresariais típicas ou principais, definidas no objeto social da pessoa jurídica.

Nesse sentido, no prolatado no julgamento do RE 346.084/PR, o Ministro César Peluso expressou o entendimento de que a receita bruta é sinônimo de faturamento e contemplava a soma das receitas obtidas das atividades empresariais e, a título de exemplo, acrescentou que, se determinadas instituições têm receitas financeiras como atividade

empresarial típica, tais receitas ingressam no conceito de receita bruta como faturamento. Para confirmação do asseverado, seguem transcritos os trechos pertinentes extraído do referido voto:

*Quanto ao caput do art. 3º, julgo-o constitucional, para lhe dar interpretação conforme à 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.***

[...]

***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”. (grifos não originais)*

Por sua vez, também no voto prolatado no julgamento do RE 346.084-6/PR, o Ministro Marco Aurélio reafirmou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998 e reconheceu a receita bruta como sinônimo de faturamento, correspondente à atividade precípua ou principal da empresa, conforme se lê no excerto *in verbis*:

*O Tribunal estabeleceu a sinonímia “faturamento/receita bruta”, conforme decisão proferida na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF - receita bruta evidentemente **apanhando a atividade precípua da empresa.** (grifos não originais)*

Por fim, no julgamento do citado RE 346.084-6/PR, o Ministro Carlos Britto reconheceu a identidade entre faturamento e receita operacional, esta constituída pelos ingressos decorrentes das receitas das atividades vinculadas ao objeto social da empresa, que corresponde a definição de faturamento do art. 2º da Lei Complementar 70/1991, no trecho que segue transcrito:

*Por isso, estou insistindo na sinonímia “faturamento” e “receita operacional”, exclusivamente, correspondente àqueles ingressos que **decorrem da razão social da empresa, da sua finalidade institucional, do seu ramo de negócio,** enfim.*

[...]

Esse tratamento normativo do faturamento como receita operacional foi reproduzido pela Lei Complementar 70/91, cujo artigo 2º assim dispõe: [...].

A leitura conjugada dos excertos dos votos transcritos revela que, na essência, para fim de apuração da base de cálculo das contribuições, a composição das receitas que integram o faturamento ou a receita bruta dependerá do ramo de negócio ou do tipo de atividade empresarial principal desenvolvido pela pessoa jurídica. Dito de outra forma mais objetiva, o faturamento ou receita bruta será composto por todas as receitas provenientes das

atividades descritas no objeto social da pessoa jurídica, denominadas pelos Ministros de “receitas oriundas do exercício das atividades empresariais”, da “atividade precípua da empresa” ou “receita operacional”.

E dentro dessa moldura que englobas o faturamento, por mera coincidência, o saudoso Ministro César Peluso apresentou como exemplo as receitas financeiras, cujo enquadramento como faturamento depende do tipo de atividade desenvolvido pela pessoa jurídica. Ou seja, se auferidas por instituição financeira tais receitas devem ser tratadas como faturamento ou receita bruta. Nas palavras do Ministro, “não desnatura a remuneração de atividade própria do campo empresarial, de modo que tal produto entra no conceito de ‘receita bruta igual a faturamento’”. De outra parte, se tais receitas forem auferidas por outras pessoas jurídicas não financeiras, tais receitas não integram o faturamento ou receita bruta.

Com base nessas breves considerações, aqui será definido quais as receitas oriundas do exercício das atividades empresariais das instituições financeiras e, em especial, da recorrente integram o faturamento ou receita bruta, nos termos definidos do art. 2º da LC 70/1991, que segue transcrito:

*Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e **de serviços de qualquer natureza**. (grifos não originais)*

No Brasil, a atividade financeira (ou bancária) é regulada por lei e fiscalizada pelo Banco central. Em termos gerais, a referida atividade compreende as atividades, principal ou acessória, de “coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valores propriedade de terceiros”. Em decorrência, as pessoas jurídicas que exercerem tais atividades de forma permanente ou eventual são consideradas instituições financeiras, por força do que dispõe o art. 17 da Lei 4.595/1964, a seguir reproduzido:

*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. (grifos não originais)

De acordo com o referido preceito legal, a atividade financeira ou bancária compreende a intermediação e aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros e os demais serviços especificados no respectivo objeto social da correspondente empresa financeira. Em outros termos, o faturamento ou receita operacional bruta alcança a totalidade das receitas provenientes da atividade que constitui o objeto social da empresa financeira. Logo, para as instituições financeiras, em termos gerais, compreende tanto as receitas decorrentes da prestação de serviços em sentido estrito (obrigação de fazer), como aquelas advindas da cobrança de tarifas, quanto as receitas provenientes das operações financeiras ou bancárias, a exemplo da intermediação ou aplicação financeira de recursos próprios ou de terceiros, que corresponde a prestação de serviço lato sensu, por configurar a típica obrigação de fazer.

Nesse contexto, para fins de apuração da base de cálculo da Cofins, os serviços de intermediação e aplicação financeira têm a mesma natureza jurídica dos demais serviços prestados pelas instituições financeiras aos seus clientes, tanto que, no plano de contas padronizado das instituições financeiras (COSIF), os demais “serviços financeiros”, como as operações financeiras ou bancárias, recebem o mesmo tratamento contábil dos serviços bancários típicos e são classificadas como receitas operacionais, conforme anteriormente demonstrado. E como ambos, normalmente, fazem parte do rol de atividades integrante do objeto social das citadas pessoas jurídicas, inequivocamente, as receitas decorrentes de ambas as atividades são inerentes ou próprias da atividade empresarial das instituições financeiras e como tais integram o faturamento ou a receita bruta da instituição financeira.

No mesmo sentido, o entendimento externado nos excertos do Parecer PGFN/CAT/Nº 2773/2007, que seguem transcritos:

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

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

Assim, tendo em conta que as denominadas operações financeiras ou bancárias integram atividade de prestação de serviços em sentido lato das instituições financeiras, para fins de definição da base de cálculo da Cofins, nos termos do art. 2º LC 70/1991 os ganhos obtidos com tais operações devem ser tratados como receita decorrente da prestação de serviços das referidas pessoas jurídicas, da mesma forma que os ganhos auferidos com a prestação dos serviços bancários em sentido estrito, a exemplo das tarifas cobradas pelos serviços de fornecimento de talão de cheques, extratos, compensação de cheques etc.

No caso, a partir do cotejo entre o objeto social e os tipos de receitas discriminados nos demonstrativos de base cálculo (fls. 59/127), apresentados pelo recorrente, chega-se a inevitável conclusão que, na condição de instituição de financeira, as receitas consideradas faturamento e incluídas na base da Cofins pela autoridade fiscal na planilha de fls. 195/197 corresponde as receitas da atividade empresarial principal ou própria do recorrente, portanto, em consonância com entendimento exarado no julgamento dos referidos RREE. Logo, não merece reparo a base de cálculo da Cofins apurada pela fiscalização.

III Da Conclusão

Por todo o exposto, vota-se por rejeitar as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, negar provimento aos recursos voluntários interpostos, para manter na íntegra a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

Voto Vencedor

Conselheiro Walker Araujo, Redator Designado.

Com o devido respeito aos argumentos do ilustre Relator, divirjo de seu entendimento quanto à solução a ser dada no presente caso, pelos motivos a seguir:

Inicialmente, ressalta-se que na sessão de julgamento, este relator manifestou divergência quanto ao entendimento explicitado pelo i. relator no sentido de que a matéria “*inclusão/exclusão das receitas financeiras das instituições financeiras da base de cálculo da Cofins, prevista na LC n° 70/91*” não teria sido objeto da ação ordinária n° 2006.61.00.003422-0.

Isto porque, analisando as peças judiciais carreados aos autos, coaduno do posicionamento exarado pelo Desembargador Federal Nelton dos Santos do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, nos autos do Agravo de Instrumento n° 0014403-27.2015.4.03.0000/SP, no sentido de que a matéria concernente as receitas financeiras das instituições financeiras foi objeto da ação ordinária n° 2006.61.00.003422-0 ajuizada pela Recorrente, a saber:

A segunda questão a merecer exame restrita do entendimento, sustentado pela agravada, de que o acórdão proferido por esta Turma, quando do julgamento da apelação e do reexame necessário, não tratou da incidência da COFINS sobre as receitas financeiras das autoras - que são instituições financeiras -, limitando-se a proclamar a inconstitucionalidade do § 1º do art.- 3º da Lei 9.718/98, determinando, por conseguinte, a observância, no particular, da Lei Complementar n. 70/91; e que o acórdão, por força do efeito substitutivo previsto no artigo 512 do Código de Processo Civil de então, regulou a relação controvertida entre as partes.

(...)

Por isso, acolho a alegação, formulada pela agravada, de que o acórdão não decidiu a matéria em questão. Faço-o, porém, ao propósito de determinar que os autos principais sejam avocados da primeira instância, para a integralização do reexame necessário.

Convém destacar, até mesmo em razão do voto oralmente proferido pelo e. Desembargador Federal Nery Júnior em sessão, que considero fora de dúvida que a questão foi debatida entre as partes.

Na petição inicial, as autoras sustentaram o seguinte:

Por estas razões, é inconstitucional a ampliação da base de cálculo da COFINS veiculada pelo parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, de modo que a exação deveria ter sido recolhida sobre o faturamento das Autoras e/ou suas

incorporadas nos termos em que definido pelo art. 20 daquele diploma legal combinado com a LC 70/91, uma vez que:

a) por força do art. 195, I, da Constituição Federal, com a redação em vigor quando da edição da Lei 9.718/98, a União Federal tinha competência para exigir contribuição unicamente sobre o faturamento;

b) faturamento é conceito de Direito Comercial que de acordo 'com a legislação, doutrina e jurisprudência do STF corresponde receita bruta tal como definida pela LC 70/91, substancialmente idêntica ao disposto no DL 2397/87, art. 22; alínea 'a', não podendo ser alterado pela legislação tributária por força do disposto no artigo 110 do CTN, não se compreendendo portanto !teste conceito quaisquer outras receitas, tais como as provenientes de locação de imóveis, receitas financeiras etc.), e

c) não ínfima as conclusões acima, antes as confirma, o advento da EC 20/98, porque promulgada posteriormente a publicação da Lei 9.718/98, reconhecendo que à época de sua edição a União Federal não possuía competência para instituir contribuição sobre receitas, mas apenas sobre faturamento." (59 destes autos)

Os pedidos formulados, por sua vez, fora. n os seguintes:

Diante do exposto e tudo mais que dos autos consta, requerem as Autoras seja julgada procedente a presente ação para o fim de:

a) declarar a inexistência de relação jurídica que tenha por objeto o direito da Ré de exigir das Autoras e/ou incorporadas, conforme indicado no primeiro parágrafo desta inicial, o recolhimento da COFINS, relativamente aos meses de competência de janeiro de 2001 a dezembro de 2005, de acordo com a base de cálculo instituída pela Lei n. 9.718/98, e por consequência reconhecer como devidos os pagamentos realizados a esse título, conforme comprovantes anexos (doc. 03),naquilo que excederem ao que seria devido sobre seu efetivo faturamento (receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços, conforme artigo 2º da Lei Complementar n. 70/91, à qual se reportam os arts. 1º e 2º da Lei n. 9.718/98), neste conceito portanto não se enquadrando quaisquer outras receitas de natureza diversa, tais como as provenientes de locação de imóveis, receitas financeiras, etc.;

b) reconhecer o direito das Autoras de, nos termos das artigos 165e 170 do CTN, 66, caput e parágrafo 2º da Lei 8383/91 e 74 da Lei 9.430/96, à sua opção, compensar ou ter restituídos os montantes indevidamente recolhidos conforme reconhecido no item 'a' supra, condenando-se a Ré, conforme o caso, a aceitar referida compensação para todos os fins de direito com débil:Os relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal ou a restituir os valores em questão, num e noutro caso com os acréscimos legais cabíveis; e

c) condenar, por fim, a Ré ao pagamento dos honorários advocatícios, reembolso das custas processuais e honorários periciais, e demais ônus inerentes à sucumbência." (f 62-62verso deste instrumento)

Na contestação, a União sustentou a improcedência do pedido inicial e, quanto às receitas financeiras, afirmou:

" . Não se pode perder de vista que a receita bruta definida pelo DL n. 2.397/87 tinha amplitude suficiente para englobar as receitas financeiras, como evidenciado pelo seu art. 22, que inseria dentro da base de cálculo do FINSOCIAL

as receitas operacionais das instituições financeiras e seguradoras, ao conferir nova redação às alíneas b e c do § 1º do art. 1º do DL n. 1.940/82, in verbis:

§ 1º A contribuição social de que trata este artigo será de 0,5% (meio por cento) e incidirá mensalmente sobre:

b) as rendas e receitas operacionais das instituições financeiras entidades a ela equiparadas, permitidas as seguintes exclusões: (...),

c,) as receitas operacionais e patrimoniais das sociedades seguradoras e entidades a ela equiparadas.'

Como é de todos sabido as receitas financeiras integram a receita operacional da pessoa jurídica.

No caso das instituições financeiras e das seguradoras, apenas a título de exemplo, são as receitas financeiras que compõem a maior parte da receita operacional.

Está demonstrado, então, que a inclusão das receitas financeiras no conceito de futuramente ou receita bruta não é inédita no direito brasileiro. O DL n. 2.397/87, em seu art. 22, já o havia feito.

Não é demais frisar que essa inclusão teve o beneplácito do STF, no julgamento do RE n. 150.755, já transcrito e tantas vezes aqui citado. O Pretório Excelso reconheceu que a receita bruta nos termos do DL n. 2.397/87 se traduz em faturamento e se insere dentro do pressuposto constitucional de incidência previsto no art. 195, L da CF.

Assim, o aludido precedente, a tributação das receitas financeiras com base no faturamento encontra respaldo no dispositivo constitucional em comento.

Logo, a base de cálculo definida pelo art. 3º, da Lei n. 9718/98, ao englobar toda a receita bruta da empresa, não extrapola a competência deferida constitucionalmente à UNIA O pelo art. 195, I - para instituir contribuição social sobre o faturamento, ainda sob a redação original anterior à EC n. 20/98 que, como demonstrado, só explicitou o que o STF já entendia como inserido no Texto Constitucional: 'a possibilidade de utilizar a receita como base de cálculo de tributos incidentes sobre o faturamento' (l: 101verso- 102verso deste instrumento).

A existência de pedido e de resposta evidencia o debate. O litígio foi posto ao exame. É o quanto basta para impor a feitura do reexame necessário. A Turma, quando proceder à complementação do reexame, haverá de analisar a sentença e sobre ela se pronunciará.

Entretanto, em que pese a divergência suscitada anteriormente, o posicionamento firmado pela turma julgadora, foi no sentido de aplicar a Súmula CARF nº 01³ por entender que a ação judicial nº 2006.61.00.003422-0 tem o mesmo objeto do processo administrativo, acarretando, assim, renúncia à esfera administrativa.

Com efeito, com exceção do i. relator, os demais conselheiros entenderam que toda celeuma sobre a inclusão/exclusão das receitas financeiras das instituições financeiras da base de cálculo da Cofins, prevista na LC nº 70/91” levado ao judiciário, está intrinsecamente atrelada as questões principais discutidas neste processo administrativo, onde

³ Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

aqui a discussão trata especificamente sobre a aplicação da decisão judicial proferida na ação ordinária nº 2006.61.00.003422-0.

O próprio recurso voluntário se insurge quanto a inobservância por parte da fiscalização sobre a decisão proferida na referida ação judicial que, segundo a Recorrente excluiu da base de cálculo do PIS/COFINS as receitas financeiras das instituições financeira, confirmando, assim, que a matéria discutida no judiciário está atrelada as questões meritórias tratadas neste processo administrativo.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário nos termos do voto redator.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Redator Designado