



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721141/2021-50
ACÓRDÃO	3201-002.777 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	BANCO SISTEMA S/A

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/04/2009

LANÇAMENTO EFETUADO APÓS O PRAZO DECADENCIAL. PERDA DO DIREITO DE LANÇAR.

O direito de a Fazenda constituir o crédito tributário por meio do lançamento decai após esgotado o prazo decadencial, não sendo tal prazo passível de interrupção ou suspensão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 26 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Luiz Carlos de Barros Pereira, Keli Campos de Lima, Pedro Sousa Bispo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão

Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Karoline Marchiori de Assis, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Keli Campos de Lima.

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, para exigência da Cofins incidência cumulativa, relativa aos períodos de apuração 01/2007 a 04/2009 (fls. 734 a 744), com multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 12/2021, totalizando R\$ 110.397.510,21, sendo R\$ 37.609.855,24 correspondentes à contribuição. Também foi lavrado auto relativo ao PIS incidência cumulativa para os mesmos períodos de apuração, com os mesmos acréscimos legais (fls. 745 a 754), totalizando R\$ 17.895.388,68, sendo R\$ 6.111.601,35 correspondentes à contribuição.

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 772 a 805) a autoridade lançadora informa, em resumo, que:

INTRODUÇÃO

- O objeto da presente ação fiscal é a auditoria contábil com vistas a apurar a existência de receitas operacionais durante o período de 2007 a abr/2009 no antigo Banco Bamerindus, atual Banco Sistema. Inicialmente, esclareça-se que o sujeito passivo recorreu à justiça contra o alargamento da base de cálculo de PIS e Cofins, introduzido pelo § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que passou a incluir as receitas não operacionais na base de cálculo das contribuições;*
- Os débitos de PIS e Cofins, objeto de contestação judicial, foram inscritos em dívida ativa pela PFN do Estado do Paraná, quando os valores que haviam sido depositados em juízo no âmbito da Ação Ordinária nº 2005.70.00.015824-02 foram levantados pelo contribuinte ante o trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98. A PFN entendeu que tais débitos diziam respeito às receitas operacionais da instituição financeira e, portanto, estariam sujeitos aos §§ 5º e 6º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, fora do alcance do artigo declarado inconstitucional pelo STF;*
- O contribuinte impetrou mandado de segurança, por entender que possuía apenas receitas não operacionais. Portanto, as receitas decorrentes da liquidação extrajudicial da instituição financeira, decretada pelo Banco Central em 26/03/1998, não seriam tributadas na forma do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, declarado inconstitucional pelo STF;*

- *A controvérsia reside, portanto, em apurar se as receitas auferidas nos anos de 2007, 2008 e 2009 são de natureza operacional ou não operacional, portanto passíveis ou não de tributação;*

DA AÇÃO FISCAL

Da Ação Judicial

- *Em 09/06/2005, a então massa falida do Banco Bamerindus ajuizou a Ação Ordinária 2005.70.00.015824-0 (atualmente 5001595-53.2017.4.04.7000), buscando, entre outros pedidos, a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9718/98. A partir de 2006, o contribuinte passou a depositar em juízo valores relativos ao PIS e à Cofins considerados devidos, conforme o entendimento que a RFB fazia acerca do tema. Todavia, os depósitos foram integralmente contestados na mesma Ação Judicial;*
- *Em 2008, a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9718/98 foi consolidada pelo STF no julgamento do Tema 110 das Repercussões Gerais (RE 585.235). A sentença de primeiro grau julgou parcialmente procedente o pedido do contribuinte, declarando a inconstitucionalidade do alargamento do PIS e da Cofins, promovido pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98. O TRF da 4ª Região negou provimento à apelação da Fazenda Nacional e manteve a decisão de primeiro grau;*
- *A Fazenda Pública, porém, alegava que a massa falida do Banco Bamerindus possuía receitas operacionais por ser uma instituição financeira. O contribuinte, por sua vez, alegava que a Massa do Banco Bamerindus do Brasil - em liquidação extrajudicial, não exercia nenhuma atividade financeira, porque estaria proibida de fazê-lo;*
- *Em 2014, os depósitos judiciais foram suspensos, porque o regime de liquidação extrajudicial foi levantado e o controle da instituição passou das mãos do Banco Central para o adquirente BTG Pactual. Em 17.03.2014, a sentença no processo 2005.70.00.015824-0 transitou em julgado em desfavor da Fazenda Pública;*
- *Desta decisão a Fazenda Pública interpôs o Agravo de Instrumento nº 5049032-75.2016.4.04.0000. Novamente, a decisão foi desfavorável à Fazenda Pública. Contra esta decisão a Fazenda interpôs Recurso Especial (RE 1.173.097-PR) (2009/0245571-7), defendendo que as receitas da massa falida seriam operacionais e, assim, o levantamento dos depósitos estaria condicionado à demonstração da existência de receitas não operacionais. Em decisão monocrática, foi negado seguimento ao Recurso Especial. Desta decisão a Fazenda Nacional impetrou Agravo Interno, levando a discussão para o colegiado da 2ª Turma da Corte Superior. Novamente, o Recurso da União foi rejeitado;*
- *Com o trânsito em julgado do referido Acórdão, confirmou-se integralmente a sentença e, por consequência, após o julgamento da Ação Ordinária nº*

5049032-75.2016.4.04.0000, foi determinado o levantamento dos depósitos que suspendiam a exigibilidade dos créditos, referentes ao Processo Administrativo 14486.720045/2012-45 (competências 01/02/2006, 01/11/2006, 01/12/2006, 01/01/2007 a 01/12/2014) e ao Processo Administrativo 14486.720046/2012-90 (competências 01/10/2006 a 01/12/2014). Por último, foram interpostos Embargos de Declaração, os quais foram rejeitados, não alterando o julgado. Em 09/06/2020, a Juíza Federal substituta Soraia Túlio emitiu a sentença transcrita, no curso do Embargos de Declaração do MS nº 504.9032.75.2016.4.04.000/PR;

- Assim, a presente ação fiscal visou atender a determinação judicial da sentença proferida no curso dos Embargos de Declaração do MS nº 504.9032.75.2016.4.04.000/PR, para verificar a existência de receita operacional auferida pelo contribuinte no período em epígrafe e oferecer ao contribuinte a oportunidade de se pronunciar no processo, oferecendo ampla defesa e contraditório dos fatos;

Da Esfera Administrativa

- Segundo o contribuinte, os depósitos judiciais realizados entre abr/2006 e dez/2014 foram declarados regularmente nas DCTF. Ainda segundo o contribuinte, as DCTF foram apuradas de acordo com a metodologia exigida pela RFB. Desta forma, o lançamento dos valores devidos de PIS/Cofins, referente aos períodos de 2007 a abr/2009, ocorreu através da DCTF (lançamento por homologação), quando entregues pelo contribuinte à época. Inferimos que não há que se questionar a decadência destes valores, tendo em vista que os tributos já foram adequadamente lançados dentro do prazo decadencial;

- Como já aventado, o contribuinte obteve êxito na ação judicial impetrada e levantou os depósitos dos valores dos tributos recolhidos, conforme determinava a Lei 9.718/98, artigo 3º, § 1º, considerado inconstitucional e pelo qual o juízo manteve o entendimento em sua decisão judicial. Em 2015, a DICAT/DEINF/SP enviou Despacho do Processo para a Inscrição em dívida ativa dos valores de PIS e COFINS, declarados em DCTF, e que foram levantados pelo contribuinte nos depósitos judiciais, por entender que tais valores se referiam a receitas operacionais do banco;

- O banco, à época, alegou que, por estar em recuperação judicial (Banco Bamerindus), não possuía nenhuma receita operacional, portanto não havia o que recolher. O juiz entendeu que a cobrança realizada pela PFN, com base nas informações prestadas pela DICAT/DEINF/SP, não ofereceu ao contribuinte a oportunidade de apresentar provas de suas alegações e determinou que fosse seguido o rito do PAF para que o contribuinte tivesse oportunidade de se manifestar no processo e discutir se houve ou não ganhos com receitas operacionais, passíveis de lançamento;

- *Da leitura da decisão judicial, nos Embargos de Instrumento, apesar de o contribuinte ter logrado êxito em levantar os depósitos judiciais, a decisão deixa claro que cabe ao Fisco, sendo constatada a existência de receita operacional, efetuar o lançamento de ofício dos valores devidos, com base no art. 149, VIII do CTN;*
- *O próprio contribuinte, neste sentido, menciona a possibilidade de correção dos depósitos judiciais por meio de lançamento de ofício, conforme citação;*

Da Ação Fiscal

- *Em análise aos documentos apresentados pelo contribuinte durante a ação fiscal e contidos nos processos administrativos 14486.720.046/2012-90 e 14486-720.045/2012-45, verificamos que, durante o regime de liquidação do Banco Bamerindus, o banco continuou auferindo receitas, e que tais receitas são receitas operacionais, pois são decorrentes de suas atividades-fim realizadas no passado;*
- *A instituição financeira, durante o período de liquidação extrajudicial, não perdeu sua natureza jurídica de instituição financeira e, apesar de ter sido possível reorganizar suas atividades e alterar os serviços prestados, continuou auferindo receitas de operações financeiras, conforme expressamente registrou em sua contabilidade e demonstrações financeiras, como apurado nesta ação fiscal que grande parte das receitas auferidas à época foram classificadas na contabilidade como receitas operacionais;*
- *O próprio contribuinte, na Demonstração de Resultado do Exercício relativa ao ano de 2007, revela que apurou o total de R\$ 248.189.000,00 em receitas operacionais, no primeiro semestre de 2007, totalizando no ano de 2007 o montante de R\$ 486.405.000,00 de resultado operacional. A DIPJ/2007 apresenta na ficha 06B- Demonstração do Resultado – PJ componente do Sistema Financeiro – linha 33 – Receitas de Atividade Financeira o valor de R\$ 479.930.6,80;*
- *Relativo ao ano de 2008, a Demonstração do Resultado do Exercício- DRE revela um valor de resultado operacional na ordem de R\$ 68.319.260,07, relativo ao primeiro semestre, totalizando R\$ 94.640.190,08 de Resultado Operacional no ano;*
- *A DIPJ 2008 apresenta na ficha 06B- Demonstração do Resultado – PJ componente do Sistema Financeiro – linha 33 – Receitas de Atividade Financeira o valor de R\$ 579.418.892,97;*
- *A Demonstração do Resultado do Exercício- DRE relativo ao primeiro semestre de 2009 aponta resultado operacional de R\$ 139.776.160,48;*
- *Sem entrar no mérito e na análise dos valores informados pelo contribuinte, o intuito é que os recortes acima revelem o paradoxo entre a afirmação do contribuinte de não haver percebido receita operacional, enquanto suas*

demonstrações financeiras e contas contábeis revelam valores escriturados em rubricas relativas a receitas financeiras e operacionais. Diante disso, em continuidade à ação fiscal, intimamos o contribuinte a explicar efetivamente a origem de tais recursos contabilizados como receitas operacionais;

- *Afirma o contribuinte que a liquidação extrajudicial do Banco Bamerindus, decretada em 27.03.1998 pelo Banco Central, perdurou até 19.12.2014, e que, durante este período, todos os meios para a prática das operações próprias da essência da atividade bancária foram transferidos para o Banco HSBC (agências, carteira de clientes, número de compensação do Banco etc.). Já a Massa Liquidanda se transformou em uma universalidade de bens, direitos e deveres, cuja única finalidade era a monetização dos seus ativos para a satisfação dos seus credores;*
- *Concluiu afirmando que a atividade bancária do Bamerindus ficou integralmente com o Banco HSBC, enquanto o Bamerindus ficou impedido de exercê-la e obrigado a ter por atividade exclusiva a de liquidação;*
- *No entanto, ao consultar os documentos relativos ao processo de liquidação extrajudicial, encontramos que o HSBC levou apenas uma parte da instituição e que não foram transferidos para o HSBC garantias e outras formas de coobrigação em favor de terceiros; passivos relativos a benefícios pós-aposentadoria, inclusive a fundos de pensão, dos empregados do BAMERINDUS ou de qualquer companhia adquirida; obrigações com o Banco Central, BNDES, FINAME e CEF; ativos e passivos das filiais, agências e escritórios no exterior; obrigações perante empresas relacionadas ao mesmo grupo econômico do BAMERINDUS; empréstimos sujeitos a reclassificação ou provisionamento; empréstimos e obrigações relacionadas ao setor agropecuário; obrigações trabalhistas, fiscais, parafiscais, previdenciárias e relativas ao FGTS, do BAMERINDUS ou de qualquer empresa adquirida;*
- *Outra parte do banco permaneceu com o Fundo Garantidor de Créditos-FGC, único credor do Banco Bamerindus no processo de liquidação extrajudicial, diferentemente do que alega o fiscalizado em sua resposta;*
- *Por último, alegou que a custódia dos recursos da Massa junto ao banco público gerou rendimentos financeiros que somente foram contabilizados no campo das receitas operacionais porque não existe um Plano de Contas COSIF próprio para instituições financeiras em liquidação extrajudicial e, pois, sem operação mercantil;*
- *Da resposta do contribuinte concluímos que os rendimentos financeiros auferidos pelo banco neste período são fruto de operações pretéritas da instituição financeira, visto que nem todos os ativos e passivos do banco foram transferidos ao HSBC, parte permaneceu em seu controle. Quanto à alegação de que, por estar em massa falida o banco não encontra no plano de contas Cosif campo próprio para contabilizar seus rendimentos financeiros, não*

encontra respaldo na legislação vigente, pois não há previsão legal para que a Instituição em liquidação judicial faça sua contabilidade em contas contábeis de maneira diferenciada das outras instituições financeiras, mas devem ser normalmente contabilizadas de acordo com a sua natureza;

- *Intimado a este respeito, o contribuinte afirmou que as receitas são de natureza não operacional, oriundas da aplicação financeira dos valores decorrentes da monetização de seu ativo, para a satisfação de seus credores. Entretanto, o próprio fiscalizado admite que recebeu rendimentos financeiros no período;*

- *Ocorre que receitas de aplicação financeiras para uma instituição financeira constituem receitas operacionais, pois representam receitas decorrentes do serviço de intermediação financeira prestado pelo banco, em típica atividade bancária. Mesmo que estas receitas não sejam oriundas de operações do mesmo período, já que o banco estava impedido de exercer suas atividades, a natureza da receita não muda em sua substância e continuam sujeitas à tributação;*

- *Já a monetização é a técnica que permite a geração de receitas a partir de um item, no caso títulos e ativos do mercado financeiro. Monetizar é o mesmo que lucrar; gerar retorno financeiro, em um negócio ou no mercado de capitais. Estas receitas advindas de monetização de ativos também constituem receitas operacionais para uma instituição financeira, pois têm a natureza de rendimentos financeiros, independentemente de sua finalidade, qual seja, segundo o fiscalizado, satisfação dos seus credores;*

- *Intimado a apresentar a documentação hábil e idônea, bem como a contabilização destas operações de monetização de seus ativos (liquidação de seus ativos), além do efetivo pagamento dos credores por meio desta operação, o contribuinte apenas apresentou os livros Razão de 2007 a 2009, onde aparecem os rendimentos financeiros auferidos por seus ativos;*

- *Em análise das contas dos livros Razão apresentados, verificamos as seguintes contas contábeis que, segundo o contribuinte, seriam a contabilização da liquidação dos ativos oferecidos aos credores: 7.1.1.05.00.001 Rendas de composição da dívida, 7.1.5.40.00.001 Rendas de aplicação em fundos – valor de rendimento na CEF, 007577; 7.1.5.10.00.004 Rendas de TDA; 7.1.5.10.00.003 Renda de Debentures ; 7.1.5.10.00.002 Rendas de aplicação em CDB; 7.1.5.10.00.001 Rendas de Títulos Públicos; 7.1.2.10.00.003 Rendas de Mora Leasing; 7.1.2.10.00.002 Rendas de superveniência Leasing; 7.1.1.65.00.001 Rendas de Financiamentos Habitacionais; 7.1.1.40.00.002 Rendas de Operações PESA; 7.1.1.40.00.001 Renda de Operações Rurais; 7.1.1.05.00.005 Rendas de Créditos Recuperados;*

- *Em nenhuma das contas apresentadas se verifica a liquidação de ativos por parte do fiscalizado, mas sim a aferição de rendimentos financeiros. Também*

não foi comprovado que tais rendimentos tenham sido usados para a quitação junto ao FGC – Fundo Garantidor de Crédito, credor da fiscalizada a época. Há apenas a percepção de rendimentos financeiros dos ativos do fiscalizado que podem ter sido destinados ou não para a satisfação do Fundo Garantidor Credor -FGC, credor do Banco Bamerindus;

- *Corrobora esta afirmação o fato de o Banco Pactual, em 2013, ter pago ao Fundo Gestor Credor - FGC R\$ 418 milhões para adquirir os bens e direitos do Bamerindus do Brasil. Portanto, os ingressos financeiros apresentados pela fiscalizada e denominados de “ingressos monetários auferidos pela massa liquidanda” constituem receita financeiras, fruto dos ativos que permaneceram com o banco, decorrentes de operações mercantis pretéritas. São receitas operacionais sujeitas à tributação, segundo o art. 3º da Lei nº 9.718 /98;*

Da Legalidade da Autuação

- *As instituições financeiras estão assim definidas na Lei 4.595/64, art. 17;*
- *A partir de 1998, com a edição da EC nº 20, acrescentou-se o termo “receita” ao artigo 195 da CF, ao lado do “faturamento”, para ampliar o campo de incidência das contribuições e, assim, permitir à Fazenda Pública alcançar, também, as receitas financeiras das instituições financeiras, que resistiam à tributação dessas receitas, vez que não consistiriam no resultado de operações que pudessem configurar faturamento no sentido estrito, isto é, entendido como receita derivada da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços;*
- *Neste entendimento, o Parecer PGFN/CAT nº 2.773/07 e a Nota Técnica Cosit nº 21/06, por considerar que a base de cálculo do PIS e da Cofins consiste na receita bruta decorrente das atividades empresariais típicas, têm exigido dos bancos o recolhimento do PIS e da Cofins também sobre as receitas financeiras, uma vez que somente as receitas não operacionais estariam fora do conceito de faturamento;*
- *As Leis 10.637/02 e 10.833/03 introduziram a sistemática não-cumulativa do PIS e da Cofins, respectivamente. Ambas foram publicadas após a EC nº 20/98, que ampliou a fonte de custeio da seguridade social com foco também na “receita” do contribuinte, e não apenas no “faturamento”;*
- *O STF declarou a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins operado pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, que ampliava indevidamente o conceito de faturamento para abarcar todas as receitas da pessoa jurídica, ou seja, sendo as receitas operacionais ou não. Com essa decisão, o STF determinou que o PIS/Cofins fosse recolhido somente sobre o faturamento das empresas, isto é, sobre todas as receitas vinculadas às suas atividades - receitas operacionais, excluindo as receitas não operacionais da base de cálculo das contribuições;*
- *Entende-se que, apesar de o STF ter julgado inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, não invalidou o dispositivo, que equipara o faturamento,*

base de cálculo das contribuições, à receita bruta da pessoa jurídica. Neste sentido temos o Agravo Regimental no RE 400.479/RJ;

- *Assim, é possível sustentar que as instituições financeiras, enquanto intermediadoras de crédito, devem recolher as contribuições sobre as suas receitas financeiras, porque estas resultariam do exercício de sua “atividade ou objeto principal”;*
- *Em contabilidade, a diferenciação entre faturamento e receita deixou de ser relevante, seja por utilizar-se menos o termo “faturamento” ou por usá-lo como identificado com a receita bruta da atividade da empresa. Tradicionalmente, as receitas não relacionadas diretamente com as atividades para as quais a empresa foi constituída são classificadas como não operacionais. A inconstitucionalidade da tributação das receitas não operacionais pelas contribuições em exame era justamente o ponto de convergência da decisão do STF;*
- *Tal decisão deve ser aplicada, de forma que as receitas não operacionais do contribuinte não integrem a base de cálculo da contribuição, pois não são receitas ligadas à sua atividade principal e, portanto, não integram o conceito legal, aplicável e vigente de faturamento. A decisão de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, portanto, conciliou a amplitude do termo “faturamento” na Constituição. Resta claro que as receitas não operacionais, ou outras receitas não decorrentes das atividades empresariais próprias, estão fora do permissivo constitucional;*
- *Por outro lado, as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo;*
- *Não é o fato de se encontrar em liquidação extrajudicial e estar vedado de operar em sua atividade típica que impede a ocorrência de fatos geradores do PIS e da Cofins, em relação às receitas que auferem. Mesmo o impedimento legal para operar como instituição financeira e a prestação de serviços mercantis não a desabilitou de haver seus créditos em decorrência de uma operação anteriormente realizada, quando ainda detinha a faculdade de assim proceder, com as características, deveres e direitos de uma instituição financeira. E por isso esses valores registrados a título de renda de operações de crédito devem ser levados à tributação;*
- *O fato de se encontrar em liquidação extrajudicial não classifica um banco como não contribuinte da COFINS, nos termos da Lei nº 9.430/96, art. 60;*
- *Portanto, argumentar que, por se tratar de “Massa Liquidanda do Banco Bamerindus do Brasil S/A - Em Liquidação Extrajudicial” não possui quaisquer receitas operacionais sujeitas à incidência do PIS/COFINS”, não procede;*

- *O próprio fiscalizado admite que houve rendimentos financeiros por parte do Banco Bamerindus e que os rendimentos são “frutos da monetização de seus ativos para a satisfação de seus credores”. Isso significa dizer única e exclusivamente que os rendimentos percebidos das aplicações financeiras dos ativos (monetização dos ativos), durante o período de liquidação extrajudicial, são resultantes de operações mercantis anteriores. Visto que o próprio contribuinte afirmou que a massa liquidanda é impedida de exercer suas atividades mercantis. Portanto de onde adviriam os rendimentos financeiros percebidos pelos ativos do banco? Por óbvio então que de operações mercantis de períodos anteriores, pois não haveria como ser diferente;*
- *A monetização de seus ativos constitui receita operacional para o banco, independentemente do fim para o qual o recurso financeiro tenha sido destinado. A classificação como receita operacional independe do fato de que tenha sido usada ou não para a satisfação de seus credores, no caso o Fundo Geral Garantidor - FGC, o que também não restou comprovado pelo fiscalizado;*

Do Lançamento

- *Relativamente ao PIS e à COFINS, a partir da Lei nº 9.718/98, as instituições financeiras e seguradoras passaram a ser tributadas com base no seu art. 2º. A declaração de inconstitucionalidade do § 1º de seu art. 3º não tem o condão de modificar a realidade de que, para as instituições financeiras e as seguradoras, a base de cálculo da Cofins e do PIS continua sendo a receita bruta da pessoa jurídica, com as exclusões contidas nos §§ 5º e 6º do mesmo art. 3º, sem abarcar, todavia, as receitas não operacionais, eis que o art. 2º e o caput do art. 3º não foram declarados inconstitucionais;*
- *No caso da Cofins o conceito de receita bruta é o contido no art. 2º da LC nº 70/91, isto é, as receitas advindas da venda de mercadorias e da prestação de serviços. No caso do PIS, o conceito de receita bruta é o contido no art. 1º da Lei nº 9.701/98. Os serviços para as instituições financeiras abarcam as receitas advindas da cobrança de tarifas (serviços bancários) e das operações bancárias (serviço de intermediação financeira);*

Da Base de Cálculo

- *Levando-se em conta o que ficou decidido pelo STF nos Recursos Extraordinários nºs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084, o PIS e a Cofins são devidos sobre o faturamento, entendido este como o resultado das atividades que constituem o objeto social da pessoa jurídica. Ressalte-se que as decisões do STF declararam a inconstitucionalidade somente do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, permanecendo válidas as disposições do art. 2º e do caput do art. 3º dessa Lei;*
- *O relevante para a norma é a identidade entre a receita bruta operacional e a atividade mercantil desenvolvida nos termos do objeto social da pessoa jurídica. A declaração de inconstitucionalidade não alterou o critério definidor*

da base de incidência da COFINS/PIS como o resultado econômico da atividade empresarial vinculada aos seus objetivos sociais. Ao revés, apenas firmou o entendimento de que não é qualquer receita que pode ser considerada faturamento para fins de incidência da COFINS/PIS, mas apenas aquelas vinculadas à atividade mercantil típica da empresa, como é o caso das receitas financeiras resultantes das operações bancárias das instituições financeiras, mesmo que as operações bancárias tenham sido pretéritas ao período em questão;

- *Assim, para o cálculo do valor devido do PIS e da Cofins, aplicou-se o conceito de faturamento previsto na LC 70/91, pelo qual todas as receitas operacionais do contribuinte são faturamento. A base de cálculo do presente lançamento foi apurada com base na Apuração de PIS Cofins 2007 a abril de 2009 apresentada pelo contribuinte durante o período da ação fiscal.*

O contribuinte tomou ciência dos lançamentos conforme Aviso de Recebimento de fl. 809, no qual não consta a data de recebimento, e apresentou impugnação em 10/01/2021 (fls. 812 a 852), alegando, em resumo, que:

O Histórico Processual e a Coisa Julgada

Importante contextualização sobre a instituição financeira em questão

- *O contribuinte é o antigo Banco Bamerindus do Brasil, instituição financeira que teve sua liquidação extrajudicial decretada em 27.03.1998 pelo Banco Central por meio do Ato-Presi nº 791, regime esse que perdurou até 19.12.2014, quando a posição credora do Banco Central e do Fundo Garantidor de Crédito foi adquirida pelo Banco BTG Pactual e a instituição voltou a ter autorização do Banco Central para operar, passando a se chamar Banco Sistema S.A.;*
- *No período em que perdurou a liquidação extrajudicial (mar/98 a dez/2014), todas as operações próprias da essência da atividade bancária foram transferidas para o Banco HSBC (agências, carteira de clientes, número de compensação do Banco [399], etc.). Já a Massa Liquidanda se transformou em uma universalidade de bens, direitos e deveres, cuja única finalidade era a liquidação/monetização dos seus ativos para a satisfação de credores. Em suma, a atividade bancária do Bamerindus ficou integralmente com o Banco HSBC, enquanto o Bamerindus ficou impedido de exercê-la e obrigado a ter por atividade exclusiva a de liquidação;*
- *Durante a liquidação, a realização de uma única operação bancária levaria o Liquidante à prisão, uma vez proibida de exercer qualquer atividade bancária (operacional);*
- *Portanto, entre 27.03.1998 e 19.12.2014, as ações da Massa passaram a ser de simples inventário e liquidação e proteção do ativo;*

Histórico da Ação Ordinária nº 2005.70.00.015824-0

- *O STF declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que ampliou a incidência do PIS e da Cofins para atingir também as receitas não operacionais das pessoas jurídicas. Em 2008, essa inconstitucionalidade restou consolidada pelo STF no julgamento do Tema 110 das Repercussões Gerais. Especificamente sobre as receitas operacionais próprias de instituições financeiras, o STF isolou a discussão no Tema 372, ainda não decidido;*
- *Por entender que não possuía quaisquer receitas operacionais, uma vez que se tratava de instituição expressa e legalmente impedida de operar, a Massa Liquidanda do Banco Bamerindus ajuizou a Ação Ordinária nº 2005.70.00.015824-01 e passou a depositar em Juízo a integralidade dos débitos de PIS e COFINS, apurados de acordo com a sistemática exigida pela RFB;*
- *Os depósitos cessaram em dez/2014, a partir de quando o regime da liquidação extrajudicial foi levantado e o controle da instituição passou das mãos do Banco Central para o adquirente BGT Pactual. A partir de jan/2015, sob a denominação de Banco Sistema S/A, a instituição pôde voltar a realizar operações mercantis próprias de instituição financeira em atividade e estar sujeita à incidência de PIS e COFINS;*
- *Os depósitos realizados entre abr/2006 e dez/2014 foram declarados nas DCTF desse período. Como todas suas receitas não decorriam de operação bancária alguma — isto é, eram não operacionais, pois se tratava essencialmente de receitas decorrentes da liquidação dos ativos da Massa, com o objetivo de pagar os credores, na medida do possível — os depósitos englobaram a totalidade da apuração de PIS e COFINS;*
- *Portanto, as receitas foram apuradas de acordo com a metodologia exigida pela RFB e integralmente consideradas não operacionais e por isso mesmo contestadas e depositadas na Ação Ordinária nº 2005.70.00.015824-0;*
- *Em 29.11.2006, a sentença reconheceu a procedência do pedido das Autoras e, em 05.07.2007, o TRF da 4ª Região negou provimento à Apelação da Fazenda Nacional e manteve a decisão de primeiro grau. A partir desse momento, a Fazenda Nacional iniciou uma longa batalha jurídica, baseada no argumento irreal de que todas as receitas da Massa do Banco Bamerindus seriam operacionais e, portanto, no seu entender, mesmo com a procedência da ação, o PIS e a Cofins seriam devidos. Foram dez recursos consecutivos, todos rejeitados;*
- *Após confirmada a sentença de procedência pelo TRF da 4ª Região, a Fazenda opôs Embargos de Declaração, alegando, especificamente, a tese de que a Massa possuía apenas receitas operacionais, por se tratar de instituição financeira, e, portanto, sofreria normalmente a incidência de PIS e Cofins sobre todas as suas receitas. A tese de que as receitas da Massa do Banco Bamerindus do Brasil – Em liquidação Extrajudicial seriam operacionais porque*

se tratava de uma instituição financeira foi explicitamente invocada pela Fazenda Nacional na Ação Ordinária nº 2005.70.00.015824-0. O TRF da 4ª Região rechaçou o argumento fazendário e rejeitou os Embargos de Declaração, conforme transcrição;

- *Contra esse acórdão, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial. Mais uma vez insistiu na existência de receitas operacionais e requereu sobre elas a incidência do PIS e da Cofins. Também foi interposto Recurso Extraordinário, onde a Fazenda Nacional se alongou ainda mais nos mesmos argumentos equivocados, desconsiderando a situação particular de uma instituição em liquidação extrajudicial. Isto é, nada obstante ser uma instituição financeira e seu objeto social prever o exercício de atividades econômicas que, por definição, gerariam receitas financeiras, a Massa do Banco Bamerindus do Brasil – Em liquidação Extrajudicial não exercia nenhuma dessas atividades, porque estava proibida de fazê-lo;*

- *A Vice-Presidência rejeitou a tese da Fazenda. Reconheceu que a ação da Massa do Banco Bamerindus não deveria aguardar o julgamento do Tema 372 de repercussão geral – específico para as instituições financeiras –, mas admitiu em parte o Recurso Extraordinário. A essa altura o Recurso Especial da Fazenda Nacional já tinha tido seu seguimento negado pelo STJ;*

- *O STF devolveu os autos ao TRF da 4ª Região para que a ele fosse aplicado o entendimento firmado no Tema nº 110, aplicável às pessoas jurídicas em geral. A Vice-Presidência do TRF da 4ª Região aplicou ao caso concreto o referido entendimento e julgou prejudicado o Recurso Extraordinário da Fazenda Nacional. A Procuradoria interpôs Agravo Regimental à 1ª Seção do TRF da 4ª Região. Reargumentou, pela quarta vez, que a Massa do Banco Bamerindus teria receitas operacionais próprias de instituição financeira. Mais uma vez, a tese fazendária foi rechaçada, conforme transcrição;*

- *A Fazenda Nacional ainda opôs Embargos de Declaração contra essa decisão, insurgindo-se contra a aplicação do Tema 110 pelo STF, o qual, no seu entender, não seria aplicável à presente demanda. Os Embargos de Declaração não foram conhecidos, porque interpostos fora do prazo legal;*

- *Assim, após nove anos de tramitação e exaustivo debate sobre a natureza das receitas da Massa do Banco Bamerindus, se operacionais ou não, finalmente, em 17.03.2014, a discussão transitou em julgado, conforme certidão;*

A fase de cumprimento de sentença e a tentativa da Fazenda Nacional de ressuscitar a discussão transitada em julgado

- *A Massa Liquidante requereu o levantamento dos depósitos judiciais, uma vez que reconhecia a inconstitucionalidade da sua exigência. Surpreendentemente, a Fazenda Nacional, atendendo a uma informação fiscal da RFB, insurgiu-se contra o levantamento e apresentou Impugnação ao*

Cumprimento de Sentença, por meio da qual requereu a conversão em renda da União da integralidade dos depósitos judiciais, alegando que a decisão passada em julgado na Ação Ordinária nº 2005.70.00.015824-0 não aproveitaria à Massa o Banco Bamerindus. Mais uma vez a Fazenda Nacional pretendeu rediscutir a natureza jurídica das receitas da Massa, passando por cima das sucessivas decisões judiciais que rechaçaram sua tese no processo de conhecimento;

- *O Juízo da 4ª Vara Federal de Curitiba percebeu a improcedência de mais essa tentativa da Fazenda Nacional, rejeitou a tese e, ao final, determinou o levantamento dos depósitos;*

- *A Fazenda Nacional interpôs o Agravo de Instrumento nº 5049032-75.2016.4.04.0000 e seguiu insistindo no argumento de que a Massa tinha receitas operacionais e que os depósitos deveriam ser convertidos em renda da União. O TRF da 4ª Região rejeitou o recurso fazendário. A Corte disse expressamente que a questão das receitas da Massa, se operacionais ou não, já havia sido decidida no processo de conhecimento, tendo sido reconhecido que a Massa possuía apenas receitas não operacionais;*

- *É relevante notar que o TRF da 4ª Região decidiu expressamente que as receitas da Massa que deram origem aos depósitos judiciais não tinham natureza operacional, conforme já havia sido decidido no processo de conhecimento e a coisa julgada não poderia ser rediscutida. E, no parágrafo final, o Tribunal reconheceu a faculdade de a Receita Federal realizar o lançamento de ofício se constatar “porventura” alguma outra receita da Massa que seja efetivamente operacional;*

- *O presente lançamento se baseia nessa faculdade reconhecida pelo acórdão. Contudo, a Fiscalização se utiliza da faculdade reconhecida nesse parágrafo para simplesmente reverter a coisa julgada a seu favor;*

- *Contra esse acórdão a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, alegando que a decisão recorrida teria ultrapassado os limites da coisa julgada, porque a natureza das receitas financeiras da Massa do Banco Bamerindus, enquanto instituição financeira, não teriam sido objeto de debate no acórdão que transitou em julgado;*

- *O STJ fulminou, mais uma vez, a tentativa fazendária de rediscutir a matéria. Em decisão monocrática, o Min. Napoleão Nunes Maia Filho negou seguimento ao Recurso Especial e, dada a persistente insurgência, ainda majorou a condenação da Fazenda Nacional ao pagamento dos honorários advocatícios. A Fazenda Nacional interpôs Agravo Interno, levando a discussão para o colegiado da 2ª Turma da Corte Superior. Novamente, a pretensão fazendária foi rejeitada. Por fim, foram interpostos Embargos de Declaração, mas a Fazenda Nacional contestou apenas a majoração dos honorários advocatícios recursais;*

• Portanto, após a décima rejeição judicial consecutiva de todos os seus recursos a Fazenda Nacional deixou de recorrer do mérito, consolidando-se, assim, definitivamente, a decisão judicial que autorizou o levantamento dos depósitos judiciais. Como todos os demais recursos fazendários, esses Embargos de Declaração foram também rejeitados e, finalmente, foi certificado o trânsito em julgado em 19 de agosto de 2019;

A inscrição em dívida ativa após o levantamento dos depósitos judiciais. A 11ª tentativa de ressuscitar a discussão transitada em julgado

• Depois de toda essa longa novela, ao invés de proceder à baixa dos débitos de PIS e Cofins, a RFB teve a capacidade de inscrevê-los em dívida ativa, na décima primeira e mais esdrúxula tentativa de ressuscitar a mesma discussão já debatida na última década e meia;

• A inscrição em dívida ativa tomou por base os valores de PIS e Cofins declarados em DCTF pela Massa e depositados judicialmente. Isto é, mesmo a Massa tendo sido vitoriosa no processo de conhecimento e tendo sido autorizada a levantar os depósitos judiciais na fase de cumprimento de sentença a RFB inscreveu exatamente os mesmos valores em dívida ativa;

• Contra tal ato, a instituição financeira impetrou o Mandado de Segurança nº 5060972-81.2019.4.04.7000, cuja sentença declarou nulas as CDA, haja vista que, conforme havia sido reconhecido pelo TRF da 4ª Região no Agravo de Instrumento nº 5049032-75.2016.4.04.0000, o Fisco Federal tinha a faculdade de realizar o lançamento de ofício se constatar “porventura” alguma outra receita da Massa que fosse efetivamente operacional, mas jamais poderia reverter a coisa julgada com a simples inscrição em dívida ativa dos depósitos judiciais levantados;

• Contra essa sentença, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração — acolhidos apenas para esclarecer essa mesma faculdade — e, posteriormente, Apelação, que ainda aguarda julgamento;

• Os valores que serviram de base para o presente lançamento de ofício são exatamente os mesmos inscritos em dívida ativa, ou seja, os valores declarados em DCTF pela Massa e depositados judicialmente. Portanto, a RFB “requeitou” com o presente lançamento a mesma cobrança anteriormente feita por via da inscrição em dívida ativa — e anulada por sentença no Mandado de Segurança nº 5060972-81.2019.4.04.7000. Trata-se de mais uma tentativa de reverter a coisa julgada;

As Razões de Improcedência do Lançamento

Violação do dever de identificar a possível existência de receitas operacionais anteriores ao regime de liquidação

• Como visto, o TRF-4ª Região explicitamente afirmou que, apesar de a Massa do Banco Bamerindus ser uma instituição financeira, a liquidação extrajudicial

lhe impediu de operar no mercado desde 26.03.1998, “de modo que não há falar na existência de receitas operacionais”;

- *Se ao final do processo de conhecimento dúvida houvesse quanto à natureza das receitas e/ou à adequação da coisa julgada ao caso peculiar da Massa — o que se admite para argumentar apenas —, essa dúvida foi eliminada e juridicamente resolvida na fase de Cumprimento de Sentença, pois a Fazenda Nacional invocou variados argumentos e interpôs inúmeros recursos para impedir a aplicação da coisa julgada, todos foram rechaçados;*
- *A decisão de primeiro grau que rejeitou a Impugnação da Fazenda Nacional ao Cumprimento de Sentença não deixa qualquer margem de interpretação sobre a aplicação da coisa julgada. Diz a decisão expressamente que “não assiste razão à União quando afirma que o acórdão não beneficia a exequente Banco Bamerindus em liquidação” e que a Massa Liquidanda, conforme restou reconhecido pelo TRF da 4ª Região nos Embargos de Declaração, “desde o início do procedimento de liquidação não mais pode operar e, por consequência, não há que se falar em receitas operacionais”;*
- *Mas a Fiscalização diz em seu Termo de Verificação Fiscal que o presente auto de infração foi lavrado em decorrência de determinação emanada do Poder Judiciário no Agravo de Instrumento nº 5049032-75.2016.4.04.0000;*
- *O TRF da 4ª Região rejeitou o Agravo de Instrumento nº 5049032-75.2016.4.04.0000, dizendo expressamente que a discussão sobre as receitas da Massa, se operacionais ou não, já havia sido decidida no processo de conhecimento, tendo sido reconhecido que a Massa possuía apenas receitas não operacionais e, com base nessa fundamentação, autorizou o levantamento dos depósitos;*
- *O acórdão registrou apenas a possibilidade de a RFB lançar eventuais receitas operacionais que “porventura” fossem identificadas, notadamente decorrentes de operações mercantis realizadas anteriormente ao período da liquidação extrajudicial e que tivesse sido liquidada depois, como um eventual contrato de crédito ou uma intermediação bancária que teria gerado a entrada de recursos na Massa já sob a intervenção do Banco Central;*
- *O parágrafo ao qual a Fiscalização se apega é apenas uma ressalva do dever que ela poderia exercer. Não é uma disposição contrária a toda a fundamentação do acórdão, que conclui pelo direito de a Massa levantar os depósitos judiciais e reiterou que ela “deixou de auferir receitas operacionais próprias de instituição financeira por estar impedido de atuar no mercado financeiro”;*
- *Portanto, é matéria transitada em julgado tanto no processo de conhecimento quanto no cumprimento de sentença que a Massa estava impedida de operar e, portanto, era impassível de aferir receitas operacionais;*

- *Mas o Poder Judiciário não fechou a porta para que a Fiscalização identificasse e lançasse eventuais receitas que decorressem de operações mercantis iniciadas antes da liquidação, quando a Massa ainda era um banco em atividade (operacional). Essa é, logicamente, a função da ressalva feita pelo acórdão;*
- *Contudo, a Fiscalização se furtou dessa tarefa. Não identificou nenhuma operação mercantil anterior ao período da liquidação. Nenhum contrato de empréstimo foi analisado pela Fiscalização, nenhuma intermediação bancária foi individualizada. Pelo contrário, a Fiscalização simplesmente criou a presunção de que todos os ingressos de dinheiro ocorridos durante o período de liquidação extrajudicial seriam receitas operacionais, revertendo totalmente a coisa julgada sem apontar e comprovar uma única operação mercantil anterior;*
- *A Fiscalização colaciona recortes do Plano de Contas COSIF e das Demonstrações do Resultado do Exercício (DRE), como se fosse a prova de que a Massa teria auferido receitas operacionais (pp. 18 e 20 do TVF, respectivamente). Diz ter apurado que a Massa continuou aferindo receitas operacionais relativas a operações pretéritas a sua liquidação, mas toma como base para tanto as apurações e declarações da Massa, exatamente as mesmas utilizadas para os depósitos judiciais. Portanto, com a simples afirmação de que as receitas eram operacionais porque contabilizadas como tal, a Fiscalização reverte a coisa julgada em seu favor;*
- *A Massa fez suas apurações e declarações de acordo com o plano de contas COSIF, único existente para instituições financeiras, concebido para instituições financeiras ativas. Assim, a contabilização dos ingressos financeiros da Massa foi naturalmente feita como se fossem receitas operacionais e o PIS e a Cofins foram naturalmente declarados como se fossem devidos. No entanto, tudo foi incluído na Ação Declaratória nº 2005.70.00.015824-0 e todos os valores apurados foram integralmente depositados em juízo, justamente porque a Massa entendia suas receitas como não-operacionais, afinal estava impedida de operar;*
- *Assim, é inaceitável a afirmação da Fiscalização. Se a Massa não estivesse obrigada ao plano de contas COSIF, poderia ter declarado que todas as suas receitas eram não operacionais. Mas então seria impossível apurar corretamente o PIS e a COFINS que seriam discutidos na Ação Declaratória e depositados judicialmente;*
- *Conforme ressalva feita no Agravo de Instrumento nº 5049032-75.2016.4.04.0000, deveria a Fiscalização ter comprovado a eventual existência de receitas operacionais, por meio de contratos de empréstimos, de intermediação financeira etc. Não tendo feito tal demonstração, prevalece o direito reconhecido pelo Poder Judiciário;*

- *Ao contabilizar e declarar nas DCTF seus ingressos no campo próprio de receitas operacionais com o consequente depósito integral, fica cristalino que a Massa entende que tais ingressos são receitas não operacionais. A Fiscalização está a anunciar a existência de um crédito apurado em seu favor, quando sabe que dito crédito foi reconhecido inexistente em declaratória transitada em julgado e não sujeita a rescisória;*
- *Não pode, portanto, o Fisco exigir um valor com base na própria contabilização/declaração da Massa, quando ela expressamente o deposita em um processo judicial que pretende justamente afastar a incidência do tributo apurado — e cuja decisão final transitada em julgado lhe foi favorável. A dissimulação praticada no lançamento fica evidenciada pelos seguintes fatos:*
 - i) Fez de conta que lançou débitos com base em receitas que seriam operacionais de acordo com as declarações do contribuinte (quando estas sabida e comprovadamente dizem o contrário, já que depositam a integralidade dos tributos incidentes sobre tais receitas);*
 - ii) Fez de conta que a Massa declarou os valores como receitas operacionais porque naturalmente no âmbito de discussão judicial ela as apurou como a RFB exige (como se operacionais fossem), mas as declarou expressa e concomitantemente em DCTF que tais créditos estavam em discussão judicial justamente por serem não operacionais;*
- *Se verificasse a origem e natureza das receitas auferidas durante a liquidação extrajudicial do Banco Bamerindus, a Fiscalização teria constatado que os ingressos não eram resultado de intermediação bancária, como presumiu, mas resultado da venda de ativos, da eliminação de passivos e da aplicação desses recursos na instituição financeira autorizada pelo BACEN (Banco do Brasil);*
- *Mas a Fiscalização não foi atrás de contratos, documentos ou qualquer outro registro que pudesse identificar a origem e a natureza dos ingressos. Note-se que a presunção de que todas as receitas são operacionais é assumida explicitamente pela Fiscalização (p. 27 e pp. 28-29 do TVF);*
- *A Massa não tinha mais autorização do Banco Central para exercer atividade empresarial, não podia auferir resultados obtidos mediante exploração do objeto social. Suas ações eram de simples inventário, liquidação e proteção do ativo. Não houve, nesse período, receita bruta ou faturamento algum. Todo numerário resultante da liquidação/monetização dos ativos — venda de imóveis, rendimentos de aplicações financeiras etc. — foi aplicado, também por imposição legal, em uma instituição bancária oficial, a fim de salvaguardar seu valor monetário no tempo e, bem assim, o direito dos credores;*
- *Desse modo, o ingresso de valores decorrentes da venda de imóveis e de aplicações financeiras compulsórias não possui natureza de receita mercantil*

da própria essência da atividade bancária, como se poderia imaginar num exame apressado, em que não se atentasse para a existência do regime de liquidação extrajudicial. Por isso improcede a afirmação da Fiscalização;

- *A Fiscalização precisa provar que alguma eventual receita da Massa tem origem em uma operação mercantil anterior ao período da liquidação extrajudicial. Não pode simplesmente criar a presunção de que todas as receitas da Massa são operacionais e com isso reverter a coisa julgada a seu favor. Também a p. 31 do TVF prova que a Fiscalização deixa de exercer sua função de identificar as receitas decorrentes de operações mercantis anteriores à liquidação;*

O lançamento se baseia nos valores declarados em DCTF e inscritos em dívida ativa. Não há fato novo a justificar o lançamento com base no art. 149-VIII do CTN

- *A Fiscalização sustenta (pp. 9 e 10 do TVF) que o lançamento se baseia no art. 149, inciso VIII, do CTN. No entanto, não há qualquer fato novo ou que não havia sido provado anteriormente. A própria Fiscalização afirma que se baseou integralmente na própria contabilidade e declarações feitas pela Massa entre 2007 e 2009. E mais, a Fiscalização adotou no lançamento de ofício basicamente os mesmos valores originais de PIS e Cofins que foram inscritos em dívida ativa, conforme demonstrado na tabela anexa;*

- *Há pequenas diferenças (aproximadamente 0,6%; valores sem destaque), que sequer são compreensíveis. E não há explicação alguma por parte da Fiscalização, justamente porque não analisou a origem dos ingressos da Massa para identificar possíveis receitas de operações mercantis, o que demonstra que não há fato novo que justifique o lançamento, nos termos previstos pela norma citada;*

- *A Fiscalização não pode simplesmente copiar as mesmas bases da cobrança anterior, cujas CDA foram anuladas judicialmente, invocando a existência de fato novo ou não provado, sem apresentar qualquer prova de quais receitas eventualmente decorreriam de operações mercantis realizadas anteriormente à liquidação extrajudicial;*

A Fiscalização ignora a baixa dos autos do STF para aplicação do Tema 110 de Repercussão Geral

- *O contribuinte não discorda das premissas adotadas pela Fiscalização, não há divergências quanto ao que foi decidido pelo STF. O problema está na conclusão da Fiscalização, que insiste em tratar a Massa como uma instituição financeira em atividade e ignora o fato de que o STF baixou os autos da Ação Declaratória nº 2005.70.00.015824-0 para que o TRF da 4ª Região aplicasse a tese definida no Tema nº 110, justamente porque foi declarado incidentalmente nos Embargos de Declaração na Apelação que a Massa não tinha receitas operacionais;*

- *Se se tratasse de receitas próprias de instituição financeira, a Ação Declaratória nº 2005.70.00.015824-0 teria sido submetida ao Tema 372 de Repercussão Geral. Mas não foi esse o caso do processo da Massa, uma vez que já havia sido reconhecido incidentalmente pelo TRF da 4ª Região que “Todavia, como bem ressaltaram as interessadas, dita instituição bancária se encontra em liquidação extrajudicial desde 26-03-1998, não mais podendo operar, desde então, no mercado financeiro, de modo que não há falar na existência de receitas operacionais”. Esse reconhecimento deu-se por meio de embargos de declaração opostos pela própria Fazenda Nacional, com o objetivo específico de discutir a natureza jurídica das receitas da Massa, conforme trecho citado do recurso;*
- *A tese de que as receitas da Massa seriam operacionais porque se tratava de uma instituição financeira foi explicitamente invocada pela Fazenda Nacional e rechaçada pelo TRF da 4ª Região, conforme citação. Todo esse debate foi novamente travado na fase de cumprimento de sentença, como já visto;*
- *Não pode a Fiscalização, agora, querer ignorar toda tramitação do processo judicial e, com base em simples presunção, pretender reverter a coisa julgada. É fato que o STF determinou a aplicação do Tema 110 de Repercussão Geral, que versa sobre as receitas das pessoas jurídicas em geral, num claro reconhecimento do quanto havia sido decidido pela Corte Regional. Não é a simples afirmação da Fiscalização que vai mudar a realidade do processo judicial já transitado em julgado;*
- *Não procede, no caso concreto, o argumento de que as receitas da Massa seriam operacionais porque aplicações financeiras são atividades típicas de instituição financeira. No presente caso, o Poder Judiciário reconheceu que a Massa Liquidanda não tinha receitas operacionais, porque estava impedida de operar e, portanto, seu processo não ficou dependente do julgamento do Tema 372 de Repercussão Geral, aplicando-se diretamente o Tema 110;*

A natureza jurídica das receitas da Massa

- *A partir de 19.12.2014, quando a Massa Liquidanda deixou de sê-la e pode, enfim, voltar a exercer atividade bancária, a instituição, já sob a denominação de Banco Sistema, passou a submeter todas as receitas financeiras à incidência de PIS e Cofins, como no entendimento da RFB. Apenas a partir desse momento que a instituição voltou a prestar serviços financeiros e a faturar;*
- *A definição das receitas operacionais das instituições financeiras é dada pelo Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007, reiterado pelas Notas PGFN/CRJ nº 178/2009 e 842/2009. Nesse Parecer, a PGFN analisa os conceitos de faturamento e receita bruta e conclui que o PIS e a Cofins devem incidir sobre as receitas auferidas pelas instituições financeiras quando “advindas da*

cobrança de tarifas (serviços bancários) e das operações bancárias (intermediação financeira)”;

- *Para fundamentar essa conclusão, a PGFN baseia-se na definição legal de instituição financeira, bem como nas definições do Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS), firmado durante a rodada de negociações multilaterais promovidas no âmbito do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994 (GATT 1994), promulgado pelo Decreto nº 1.355/94;*
- *O Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007 também afirma existir faturamento por parte de instituições financeiras quando estas exercem atividades mercantis típicas do seu objeto social;*
- *Nenhuma atividade própria do objeto social da atuada foi realizada, pois a decretação da liquidação extrajudicial pelo Banco Central provocou o cancelamento da autorização para atuar no mercado nacional e o encerramento de todas as suas atividades. A instituição virou uma Massa Liquidanda, cuja existência resumia ao inventário de bens, liquidação e preservação de ativos para pagamento de credores;*
- *Não pode o Fisco pretender receber tributos que incidem sobre receitas operacionais onde operação simplesmente não há, e nem receber tributos que incidem sobre atividades mercantis próprias do objeto social da empresa, quando o exercício dessas atividades está legalmente proibido.*

O presente processo foi encaminhado a esta DRJ07 em 25/02/2022 (fl. 1.554).

É o relatório.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, por meio do Acórdão nº 107-019.647, de 29 de novembro de 2022, decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, excluindo, no entanto, integralmente o crédito tributário lançado em razão da decadência, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/04/2009

LANÇAMENTO EFETUADO APÓS O PRAZO DECADENCIAL - PERDA DO DIREITO DE LANÇAR - O direito de a Fazenda constituir o crédito tributário por meio do lançamento decai após esgotado o prazo decadencial, não sendo tal prazo passível de interrupção ou suspensão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Exonerado

Com base no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e Portaria MF nº 63, de 9 de janeiro de 2017 – vigente à época -, a autoridade julgadora de 1ª instância recorreu de ofício, por se tratar de decisão que exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais)

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso de ofício deve ser conhecido, uma vez que a exoneração promovida pelo v. acórdão recorrido ultrapassa o limite estabelecido na Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, atualmente vigente.

Quanto ao mérito, por concordar integralmente com os fundamentos expostos no v. acórdão recorrido, no sentido de considerar atingidos pela decadência os créditos tributários exigidos nos autos de infração em análise, adoto-os como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

Os autos de infração objeto do presente processo se referem à exigência de PIS e Cofins dos períodos de apuração jan/2007 a abr/2009, vinculados à Ação Ordinária nº 2005.70.00.015824-0/PR, na qual o contribuinte questionou a constitucionalidade da cobrança destas contribuições com base no § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, além da majoração da alíquota da Cofins, prevista no artigo 8º da mesma Lei. A decisão judicial transitada em julgado em 17/03/2014 deu parcial provimento ao pedido, para declarar a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, no que diz respeito à base de cálculo nela instituída, cabendo o recolhimento do PIS e da Cofins com base na LC nº 7/70 e na LC nº 70/91, respectivamente, exclusivamente quanto à base de cálculo. No curso da Ação Ordinária nº 2005.70.00.015824-0/PR, a autuada efetuou depósitos dos valores de PIS e Cofins questionados, incluindo os relativos aos períodos de apuração alcançados pelos lançamentos ora em análise.

Após o trânsito em julgado no processo de conhecimento, a autuada requereu, em ação de execução de sentença, o levantamento dos referidos depósitos, impugnado pela União em jul/2016 (fls. 1.376 a 1.384). O levantamento foi autorizado em set/2016, conforme decisão de fls. 1.385 a 1.392. Em nov/2016 a União apresentou o Agravo de Instrumento nº 5049032-75.2016.4.04.0000/PR contra o levantamento (fls. 1.393 a 1.430), não provido em abr/2017, conforme acórdão de fls. 1.431 a 1.439. Foi, então, apresentado pela União o Recurso Especial nº 1.689.238-PR, em jun/2017 (fls. 1.440 a 1.454), ao qual foi negado seguimento pelo STJ em out/2017 (fls. 1.455/1.456). Em nov/2017 foi apresentado agravo interno pela União (fls. 1.457 a 1.461), ao qual foi negado seguimento em fev/2019 pelo STJ (fls. 1.465 a 1.471). Em mar/2019 foram interpostos embargos de declaração pela União (fls. 1.474 a 1.476), os quais foram acolhidos pelo STJ em mai/2019, sem efeitos infringentes ao julgado, apenas para sanar omissão quanto aos honorários recursais (fls. 1.477 a 1.484). O trânsito em julgado da referida decisão ocorreu em ago/2019 (fl. 1.493), sendo devolvidos os valores depositados ao contribuinte em jul/2017.

Em 27/09/2019 a PGFN inscreveu em dívida ativa da União os valores de PIS e Cofins declarados em DCTF pela atuada como suspensos em decorrência dos depósitos efetuados nos autos da Ação Ordinária nº 2005.70.00.015824-0/PR (fls. 1.494 a 1.527), incluindo os períodos de apuração objeto dos presentes lançamentos. Em consequência, a atuada impetrou o Mandado de Segurança nº 5060972-81.2019.4.04.7000/PR, pleiteando a nulidade das referidas inscrições. Em mar/2020 foi proferida sentença (fls. 1.528 a 1.542) julgando procedente o pedido e concedendo a segurança para declarar nulas as inscrições pretendidas pela PGFN. A União apresentou embargos de declaração, acolhidos pela autoridade judicial em jun/2020 para alterar o penúltimo parágrafo da fundamentação da sentença (fls. 1.543/1.544). O contribuinte informa em sua impugnação a interposição de recurso de apelação pela União naqueles autos.

Os parágrafos acima resumem as tentativas da Fazenda Nacional, no curso dos diversos processos judiciais mencionados, de exigir do contribuinte valores de PIS e Cofins que entende devidos, relativos aos períodos de apuração alcançados pela Ação Ordinária nº 2005.70.00.015824-0/PR, o que inclui aqueles objeto dos lançamentos em análise. Vê-se, portanto, que tais tentativas se deram no âmbito do processo de conhecimento (Ação Ordinária nº 2005.70.00.015824-0/PR), posteriormente no âmbito do processo de execução (Agravo de Instrumento nº 5049032-75.2016.4.04.0000/PR) e, após, no âmbito da execução judicial dos valores declarados em DCTF, por meio de sua inscrição em dívida ativa da União (Mandado de Segurança nº 5060972-81.2019.4.04.7000/PR). Todos estes processos, portanto, prolongaram-se desde 2005 até 2020, sendo a última tentativa por meio dos lançamentos aqui analisados, efetuados em 2021, e relativos aos PA 2007 a 04/2009. Portanto, os lançamentos foram efetuados entre quatorze e doze anos da ocorrência dos fatos geradores dos valores lançados. Sobre o prazo decadencial para constituição do crédito tributário por meio do lançamento de ofício, dispõe o CTN da seguinte forma:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre a questão, dispôs o STJ em decisão vinculante, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C do antigo CPC (recursos repetitivos), no julgamento do REsp nº 973.733/SC, cuja ementa transcreve-se abaixo:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção ...)(REsp nº 973.733/SC, Relator Min. Luiz Fux, Dje: 18/09/2009)

O mesmo STJ dispõe sobre a matéria por meio de súmula:

Súmula 555: Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

No presente caso, conforme demonstram as DCTF anexadas aos autos, os valores de PIS e Cofins relativos aos períodos de apuração lançados, 2007 a abr/2009, foram declarados em DCTF, integralmente suspensos, em razão dos depósitos judiciais efetuados na Ação Ordinária nº 2005.70.00.015824-0/PR. Em consequência, considerando a jurisprudência judicial e administrativa pacificada nos termos do julgado acima transcrito, do STJ, tendo sido os valores das contribuições objeto de declaração apresentada pelo sujeito passivo, ainda que não tenha havido recolhimento, o prazo decadencial aplicável no presente caso é aquele disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, ou seja, cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador. Sendo assim, a constituição por meio de lançamento de ofício das contribuições eventualmente devidas nos anos de 2007 a 2009 já estava, havia muito, impossibilitada em 2021, em razão da ocorrência da decadência do correspondente direito. Ainda que se considere a aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 173-I do CTN, da mesma forma tal direito estaria fulminado muito antes de 2021.

Sobre a questão do prazo decadencial a autoridade fiscal não se manifesta de forma clara em seu relatório, informando apenas que “a presente ação fiscal visou atender a determinação judicial da sentença proferida no curso do Embargos de Declaração do MS nº 504.9032.75.2016.4.04.000/PR, para verificar a existência de

receita operacional auferida por parte do contribuinte no período em epígrafe e oferecer ao contribuinte a oportunidade de se pronunciar no processo oferecendo ampla defesa e contraditório dos fatos”, transcrevendo, como fundamento de tal conclusão, decisão judicial proferida em 09/06/2020 pela Juíza Federal Substituta Soraia Túlio.

A decisão citada e transcrita no relatório fiscal consta às fls. 1.543/1.544 e, na verdade, foi proferida em sede de embargos de declaração interpostos pela União nos autos do Mandado de Segurança nº 5060972-81.2019.4.04.7000/PR, impetrado, como visto, pela autuada, contra a inscrição em dívida ativa da União dos valores de PIS e Cofins declarados em DCTF. Transcreve-se abaixo o trecho mencionado pela autoridade fiscal:

Logo, ao se concluir que "em o Fisco constatando a existência de alguma receita operacional, deveria efetuar o lançamento de ofício, no prazo prescricional, desde a data de cada um dos depósitos judiciais" houve contradição com o entendimento anteriormente exposto no sentido de que o caso se enquadraria na "hipótese do lançamento de ofício a que alude o inciso VIII do artigo 149 do CTN, que pressupõe a necessidade de apreciar "fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior" e que na via administrativa, após o levantamento dos depósitos judiciais, mostrou-se necessária nova análise dos fatos, no que concerne à natureza das receitas auferidas pelo contribuinte".

Portanto, necessário que se conceda efeitos infringentes aos embargos para correção da referida contradição, com alteração do disposto no penúltimo parágrafo da fundamentação para constar que, após o levantamento dos depósitos judiciais, em o Fisco constatando a existência de alguma receita operacional, deveria efetuar o lançamento de ofício, no prazo prescricional, mediante o procedimento administrativo próprio para revisão e apuração dos débitos, com oportunidade do exercício do direito de defesa ao contribuinte, sem o qual as inscrições em dívida ativa daí advindas devem ser declaradas nulas por inobservância do contraditório e da ampla defesa no processo administrativo fiscal.

Diante disso, acolho os embargos de declaração e concedo efeitos infringentes para corrigir a contradição apontada na sentença embargada, passando o penúltimo parágrafo da fundamentação a ter a seguinte redação:

(...)

"Ou seja, após o levantamento dos depósitos judiciais, em o Fisco constatando a existência de alguma receita operacional, deveria efetuar o lançamento de ofício, no prazo prescricional, mediante o procedimento administrativo próprio para revisão e apuração dos débitos, com oportunidade do exercício do direito de defesa ao contribuinte, sem o qual as inscrições em dívida ativa daí advindas devem ser declaradas nulas por inobservância do contraditório e da ampla defesa no processo administrativo fiscal".

(...) (Grifos do original)

A decisão acima corrigiu a contradição apontada pelo embargante na sentença prolatada anteriormente (fls. 1.528 a 1.542), conforme parágrafo original abaixo transcrito:

Ou seja, em o Fisco constatando a existência de alguma receita operacional, deveria efetuar o lançamento de ofício, no prazo prescricional, desde a data de cada um dos depósitos judiciais, mediante o procedimento administrativo próprio para revisão e apuração dos débitos, com oportunidade do exercício do direito de defesa ao contribuinte, o que não foi realizado. Assim, as inscrições em dívida ativa daí advindas devem ser declaradas nulas por inobservância do contraditório e da ampla defesa no processo administrativo fiscal.

Conforme se verifica, a sentença acima, tanto em sua versão original, como na corrigida por meio dos embargos, considerou indevidas as inscrições em dívida ativa pretendidas pela PGFN, declarando-as nulas pelas razões de mérito que nela constam. No entanto, a sentença ressalva a possibilidade de o Fisco efetuar lançamento de ofício, no prazo prescricional, na hipótese de constatar a existência de receita operacional, após o levantamento dos depósitos judiciais, mediante procedimento administrativo próprio, observando-se os princípios do contraditório e da ampla defesa, com fundamento no disposto no artigo 149-VIII do CTN.

Vê-se, portanto, que a decisão judicial, como não poderia deixar de ser, resguarda o direito de o Fisco efetuar o devido lançamento de ofício, caso apure a existência de receitas tributáveis após o levantamento dos depósitos judiciais, constatando-se a ocorrência de fato novo. Cabem aqui algumas considerações que afastam por completo a conclusão da autoridade fiscal no sentido de que a sentença citada teria autorizado o lançamento de ofício após o término do prazo decadencial.

A primeira delas é o próprio teor da sentença, que ressalva expressamente que o lançamento de ofício eventualmente realizado pelo Fisco deve respeitar o “prazo prescricional”. De fato, há aqui uma impropriedade técnica, na medida em que, tratando-se do ato administrativo de lançamento, previsto no artigo 142 do CTN, a ele aplica-se o prazo decadencial, e não o prescricional. No entanto, da mesma forma, ambos os prazos, decadencial e prescricional, têm o objetivo de limitar no tempo a possibilidade de ação, administrativa ou judicial, respectivamente. Assim, a ressalva feita pela autoridade judicial à possibilidade de lançamento não autoriza a extensão do prazo decadencial além dos limites previstos nas normas aplicáveis, acima mencionadas; ao contrário, ressalta tal limitação temporal ao mencionar expressamente o prazo para sua realização.

A segunda diz respeito ao contexto em que a sentença foi proferida. Cabe lembrar que a referida decisão decorre de ação ajuizada pelo contribuinte, visando impedir ato praticado pela Fazenda Pública com o objetivo de exigir da empresa crédito tributário declarado. Assim, o beneficiado pelo provimento judicial é o contribuinte (impetrante), em relação ao qual foi concedida a segurança pleiteada. Assim, a consequência de tal decisão para a Fazenda Pública é o impedimento de prosseguir na inscrição em dívida ativa pretendida. Neste contexto, ressalva a autoridade judicial a possibilidade de o Fisco efetuar lançamento de ofício para exigência de valores que entenda devidos. Tal ressalva, porém, é feita de modo amplo, sem qualquer análise dos fatos específicos relativos aos créditos tributários em discussão. Não há na sentença qualquer análise relativa à data de ocorrência

do fato gerador dos créditos tributários exigidos, ou à norma aplicável ao prazo decadencial, ou a eventual fato que teria ensejado a suspensão ou interrupção deste prazo, ou à data final deste prazo. Na verdade, o prazo decadencial não sofre interrupção ou suspensão, exceto na situação prevista no artigo 173-II do CTN, que não se aplica aos presentes autos. Também a autoridade fiscal não tece qualquer comentário sobre a questão do prazo decadencial, parecendo concluir que a mera referência, pela autoridade judicial, à possibilidade de lançamento autorizaria o Fisco a efetuar-lo em qualquer prazo, entendendo, erroneamente, tal menção como uma determinação judicial para a constituição extemporânea de crédito tributário, o que de fato não se confirma pela análise da decisão.

Também cabe destacar que, ainda que não houvesse a referida ressalva na sentença, da mesma forma dispõe a autoridade fiscal de competência legal para efetuar o lançamento de ofício de valores que entenda devidos pelo sujeito passivo, nos termos do já citado artigo 142 do CTN, respeitado, porém, o prazo decadencial para a prática de tal ato, conforme normas já citadas. Assim, a sentença mencionada pela autoridade fiscal não altera em nada a situação a qual está vinculado o procedimento a ser adotado pelo Fisco, visto que, se não houvesse a menção ao lançamento na sentença, da mesma forma disporia o Fisco da competência para efetuar-lo no prazo decadencial, e, havendo tal menção, apenas ratifica a previsão legal, ressaltando expressamente a observação do prazo decadencial.

A terceira consideração é relativa à menção, na sentença, ao artigo 149-VIII do CTN como fundamento para eventual lançamento de ofício a ser realizado pelo Fisco. A autoridade judicial entende possível eventual lançamento a partir da análise dos valores depositados judicialmente e levantados pelo contribuinte, na hipótese da verificação da existência de receitas operacionais passíveis de tributação, o que caracterizaria fato novo a ser apreciado pela autoridade fiscal. O dispositivo citado dispõe que:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

(...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Ainda que seja aplicado o artigo 149 do CTN, tal fato não afasta a necessidade de observância ao prazo decadencial para fins de exigência de crédito tributário não constituído anteriormente, o que é expressamente ressaltado em seu parágrafo único. Do mesmo modo, a sentença citada no relatório fiscal não conclui em momento algum que o artigo 149 autorizaria lançamento de ofício além do prazo

decadencial. Ao contrário, como já visto, expressamente ressalva a observância ao referido prazo.

Pelo exposto, constata-se que não é possível concluir que a sentença e a decisão dos embargos de declaração proferidos nos autos do Mandado de Segurança nº 5060972-81.2019.4.04.7000/PR autorizem a realização de lançamento de ofício além do prazo decadencial previsto nas normas acima citadas, ao contrário do que entendeu a autoridade fiscal.

Mais adiante, em seu relatório, a autoridade fiscal faz novamente menção a trecho de decisão judicial que autorizaria os lançamentos em análise: “Ressaltamos que da leitura da decisão judicial, nos Embargos de Instrumento, abaixo transcrita, apesar do contribuinte ter logrado êxito em levantar os depósitos judiciais, a decisão deixa claro que cabe ao fisco, em sendo constatada porventura a existência de alguma receita operacional, efetuar o lançamento de ofício dos valores devidos, com base no artigo 149, VIII do CTN”, transcrevendo o seguinte trecho:

Assim, considerando que a demanda foi julgada procedente, os depósitos judiciais devem ser levantados pelo Banco Sistema S.A., sucessor do Banco Bamerindus S.A. – em liquidação extrajudicial, tal como determinado na decisão agravada, sendo descabida, como pretende a agravante, a sujeição do agravado ao regime não cumulativo das contribuições PIS e COFINS, pois, conforme assentado no julgamento originário, o Banco Bamerindus S.A. – em liquidação extrajudicial, não deixou de ser instituição financeira, mas apenas deixou de auferir receitas operacionais próprias de instituição financeira por estar impedido de atuar no mercado financeiro.

Caberá, no entanto, ao Fisco, em sendo constatada, porventura, a existência de alguma receita operacional, efetuar o lançamento de ofício, no prazo prescricional.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao agravo de instrumento.

A decisão citada foi proferida no Agravo de Instrumento nº 5049032-75.2016.4.04.0000/PR apresentado pela União nos autos de execução de sentença iniciada pelo contribuinte, pretendendo impedir o levantamento das quantias depositadas (fls. 1.431 a 1.439). Nela, a autoridade judicial, do mesmo modo como ocorreu na sentença acima analisada, ressalva a possibilidade de o Fisco efetuar lançamento de ofício para exigência de tributo devido sobre receita operacional eventualmente apurada, destacando, no entanto, da mesma forma, a observância do prazo prescricional (decadencial). Sendo assim, cabíveis aqui todas as considerações apresentadas acima, relativas à sentença analisada. Além disso, cabe destacar que não há qualquer menção nesta decisão à aplicação do artigo 149-VIII do CTN, como informa a autoridade fiscal.

A autoridade fiscal também se refere, em seu relatório, aos valores de PIS e Cofins declarados pelo contribuinte em DCTF: “Segundo o contribuinte os depósitos judiciais realizados entre abril de 2006 e dezembro de 2014 foram declarados regularmente nas DCTF desse período. Ainda segundo o próprio contribuinte as DCTF preenchidas foram apuradas de acordo com a metodologia exigida pela

Receita Federal. Desta forma, o lançamento dos valores devidos de PIS/Cofins, referente aos períodos de 2007 a abril de 2009, ocorreram através da DCTF (lançamento por homologação) quando entregues pelo contribuinte à época. Inferimos então que não há que se questionar a decadência destes valores, tendo em vista os tributos já foram adequadamente lançados dentro do prazo decadencial.” Considerando a conclusão trazida pela autoridade fiscal, relativa à decadência, cabem aqui, também, algumas considerações.

Relativamente aos valores declarados pelo contribuinte em DCTF, são estes passíveis de exigência pela autoridade fiscal, sem a necessidade de lançamento de ofício, uma vez que a DCTF se caracteriza como documento passível de exigência dos valores nela informados, inclusive na esfera judicial, por meio da sua inscrição em dívida ativa da União. Em consequência, não há que se falar, nessa hipótese, em prazo decadencial, tendo em vista que não é necessário nenhum ato de ofício da autoridade fiscal para constituição e exigência de valores já declarados. Na verdade, aqui se trata de prazo prescricional para o devido ajuizamento da ação de cobrança destes valores.

Da mesma forma, em relação aos tributos depositados judicialmente, o entendimento judicial pacificado é no sentido de que não é necessária a constituição de ofício, por meio de lançamento, para sua exigência, a qual será definida ao final do processo de conhecimento, vinculada ao resultado do julgamento. Sendo favorável ao contribuinte, como no presente caso, os valores depositados serão levantados (no todo ou em parte), sendo favorável à Fazenda, serão convertidos em renda da União. Nessa hipótese, caso o Fisco entenda por bem efetuar o lançamento de ofício de valores questionados em Juízo, depositados ou não, cabe a observância do prazo decadencial para sua constituição, visando proteger o crédito tributário dos efeitos da decadência.

No entanto, estas considerações da autoridade fiscal não se aplicam ao caso destes autos, uma vez que o presente processo não se refere a exigência de crédito tributário por meio das DCTF apresentadas pelo sujeito passivo, mas a exigência de crédito tributário por meio de lançamento de ofício, o qual deve, sim, obedecer ao prazo decadencial, que não foi afetado pelas DCTF apresentadas, nem pelos depósitos judiciais efetuados.

Destaque-se que os lançamentos em análise decorreram justamente do fato de que a Fazenda não teve sucesso na tentativa de converter em renda da União os valores depositados judicialmente e nem, posteriormente, na tentativa de inscrição em dívida ativa da União dos valores declarados em DCTF. Daí a nova tentativa, por meio dos autos de infração objeto do presente. Assim, a conclusão de que “não há que se questionar a decadência destes valores, tendo em vista os tributos já foram adequadamente lançados dentro do prazo decadencial” aplica-se apenas à exigência do crédito declarado em DCTF, não se estendendo ao crédito lançado de ofício. Ressalte-se que a possibilidade de exigência dos valores declarados em DCTF foi afastada por decisão judicial, cabendo a análise do prazo

decadencial em relação ao ato posterior do Fisco, qual seja, os lançamentos de ofício, objeto desta decisão.

Por fim, cabe observar que a extinção, pela decadência, do direito de a autoridade fiscal constituir o crédito por meio do lançamento de ofício ocorre pelo decurso do prazo previsto nos artigos 150, § 4º, e 173-I do CTN, não havendo previsão legal para sua suspensão ou interrupção. Findo este prazo sem que haja o lançamento, devidamente cientificado ao sujeito passivo, extingue-se o direito da Fazenda, cabendo à autoridade julgadora apenas declarar tal fato. Assim, tratando-se de matéria de ordem pública, necessária sua arguição e apreciação de ofício pela autoridade administrativa, ainda que tal questão não seja arguida na manifestação do contribuinte, restando prejudicada a análise das questões de mérito nela trazidas, em razão da preliminar de decadência.

Por todo o acima exposto, voto por considerar atingidos pela decadência os créditos tributários de PIS e Cofins objeto dos lançamentos em análise, relativos aos períodos de apuração 2007 a abr/2009, considerando que as autuações foram efetuadas em 2021, excluindo-os integralmente.

Diante do exposto, restando devidamente demonstrada a ocorrência de decadência dos créditos tributários exigidos nos autos de infração em análise, por tratar de supostas contribuições ao PIS e da COFINS, relativas aos períodos de apuração de jan/2007 a abr/2009, tendo sido as autuações lavradas apenas em 2021, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer do Recurso de Ofício, para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues