



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.721325/2013-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-007.305 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de dezembro de 2019  
**Recorrente** BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009, 2010

**PRELIMINAR DE NULIDADE. INADEQUAÇÃO DO MEIO UTILIZADO**

O auto de infração pode ser adotado para lançar de ofício tributo, ainda que não haja multa de ofício.

**IDENTIDADE ENTRE OS OBJETOS DA AÇÃO JUDICIAL E O PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONCOMITÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO DAS ALEGAÇÕES**

Não devem ser conhecidas as alegações concernentes às incidências do PIS e da COFINS sobre receitas financeiras, pois o tema também é objeto de ação judicial.

**SOBRESTAMENTO. FALTA DE PREVISÃO NO RICARF**

O julgamento dos recursos voluntários dar-se-ão de acordo com o Regimento Interno do CARF (RICARF), nos termos do art. 37 do Decreto nº 70.235/72. O instituto do sobrestamento não mais está previsto no RICARF.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2009, 2010

**JUROS DE MORA. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa**

Incidem juros Selic sobre débitos com exigibilidade suspensa, nos termos da Súmula CARF nº 5.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Ano-calendário: 2009, 2010

**COFINS. BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO**

Devem ser incluídas no faturamento somente as receitas derivadas das atividades típicas das instituições financeiras.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2009, 2010

**PIS. BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO**

Devem ser incluídas no faturamento somente as receitas derivadas das atividades típicas das instituições financeiras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, da provimento parcial, determinando a exclusão das bases de cálculo do PIS e da COFINS das seguintes receitas: "COSIF 7.3.9.99.00-7/PADRÃO 712776 – Outras – dividendos não resgatados"; e " COSIF 7.3.9.99.00-7/PADRÃO 884349 – “Outras Receitas não operacionais III”. Vencido o Conselheiro Winderley Moraes Pereira, que votou por considerar preclusa a matéria referente à alegação de exclusão de receita da base de cálculo.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente)

## **Relatório**

Adoto o relatório contido na decisão de primeira instância:

"Trata-se de exigência fiscal relativa à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e ao Programa de Integração Social (PIS) formalizada nos autos de infração de fls. 227/256 do e-processo.

O feito, relativo a fatos geradores ocorridos nos anos calendário de 2009 e 2010, constituiu crédito tributário no total de R\$ 2.684.461.278,60, referente aos valores de principal de PIS (R\$ 375.247.275,53) e Cofins (R\$ 2.684.461.278,60) acrescidos de juros de mora. Não houve imposição de multa de ofício, tendo em vista a suspensão da exigibilidade do crédito por força de decisão judicial.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 219/226 a autoridade fiscal detalha as motivações do lançamento. Diz o documento:

*1 – Introdução [...]O presente Termo de Verificação Fiscal se refere ao lançamento das contribuições para o PIS e COFINS dos anos calendário 2009 e 2010, com; suspensão da exigibilidade.*

*[...]*

*O presente lançamento se deve à necessidade de preservar os interesses da Fazenda Nacional, prevenindo a decadência do direito de constituição dos tributos caso a decisão judicial do MS 2005.71.00.01.9507-0 seja nesse sentido O mesmo assunto foi objeto de lançamento de ofício com relação ao ano calendário 2008 e controlado no e:processo 16327.721.437/2012-80.*

*[...]2 - Contribuinte O Banco Santander Brasil S.A., doravante denominado apenas Santander, de acordo com seu estatuto social, tem como objeto social a*

*prática de operações ativas, passivas e acessórias, inerentes às respectivas Carteiras autorizadas (Comercial, de Investimento, de Crédito, Financiamento e Investimento, de Crédito Imobiliário e de Arrendamento Mercantil), bem como operações de Câmbio e de Administração de Carteiras de Títulos e Valores Mobiliários, além de quaisquer outras operações que venham a ser permitidas às sociedades da espécie, de acordo com as disposições legais e regulamentares podendo participar do capital de outras sociedades, como sócia ou acionista. É tributado pelo PIS e pela COFINS nos termos da Lei n.º 9.718/98.*

*3 – Os Fatos O Santander informou em DIPJ nos anos calendário 2009 e 2010, despesas com PIS e de COFINS maiores do que os declarados em DCTF.*

*Para esclarecer essas divergências, o contribuinte foi intimado a apresentar o demonstrativo de apuração do PIS e da COFINS, nos termos da IN 247/2002.*

*Em sua resposta o contribuinte juntou arquivo magnético contendo os demonstrativos das apurações das duas contribuições conforme a IN 247/2002 com as alterações decorrentes da declaração de inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e também conforme provimento judicial no MS 2005.71.00.01.9507-0.*

*[...]Analisando os demonstrativos apresentados em comparação com as DACONs, DCTFs e decisões judiciais verificamos que o Santander deixou de declarar em DCTF os valores de PIS e de COFINS sobre o seu faturamento calculado de acordo com a IN 247/2002 (com alterações decorrentes da declaração de inconstitucionalidade do Parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98), em função de decisão no MS 2005.71.00.01.9507-0.*

*A diferença entre os valores apurados de acordo com a legislação vigente e os valores apurados conforme medida judicial deveria ter sido declarada em DCTF como suspensa por medida judicial. Portanto, tais valores, demonstrados no item seguinte, serão constituídos de ofício com exigibilidade suspensa em função de medida judicial.*

*4 – Apuração da Base de Cálculo O contribuinte discute judicialmente [...] as bases de cálculo do PIS e da COFINS prescritas na Lei 9.718/98.*

*No Recurso Extraordinário 585.235-QO/MG, o STF decidiu pela inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98.*

*Estão sendo lançados de ofício com exigibilidade suspensa, os valores de PIS e de COFINS não declarados em DCTF pelo contribuinte nos anos calendário de 2009 e 2010, apurados de acordo com a Lei 9.718/98, já considerando a declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º. Os valores lançados foram apurados considerando-se as planilhas apresentadas em meio magnético pelo contribuinte durante a fiscalização. Essas planilhas constam do e-processo, envelopadas nas pastas "Documentos Comprobatórios" sendo uma para o AC 2009 e outra para o AC 2010. Nos dois anos foram deduzidas as receitas de serviços, já tributadas pelo contribuinte, da base de cálculo apurada após a revogação do parágrafo 1º do artigo 3º. No arquivo do AC 2009, a base de cálculo utilizada para o lançamento é a base constante da aba "Revogação Art. 3", deduzida da base apurada na aba "PIS Prestação de Serviços, e no AC 2010, a base utilizada é a linha denominada . "Nova base - Faturamento" linha 293 da aba "0033\_PIS-COFINS (Não Analítico)", - deduzida da base apurada na aba "0033\_PIS-COFINS (Servi\_Analítico)"*

*5 - Medidas Judiciais A medida judicial que suspende os créditos tributários aqui constituídos é o MS 2005.71.00.019507-0, impetrado na 2ª Vara Federal de Porto Alegre, em 09/06/2005.*

*O interessado requer a concessão de liminar para suspender as parcelas vencidas e vincendas das contribuições para o PIS e COFINS incidentes sobre as receitas que não resultem exclusivamente da venda de mercadorias e prestação de serviços ou da combinação de ambos, e segurança definitiva para afastar o artigo 3º caput e parágrafo 1º da Lei 9.718/98 e recolher as contribuições sobre a base de cálculo estabelecida pela LC 70/91. Em 25/07/2005, a sentença de primeira instância denegou a segurança.*

*O interessado interpôs embargos de declaração, em 16/09/2005, no sentido de retificar a legislação reguladora do PIS informada na sentença, sendo a 9.718/98 e não a 9.701/98. Os embargos foram reconhecidos, mas tiveram negados seu provimento.*

*A apelação interposta em 30/07/2007 teve seu acórdão publicado em 07/08/2007. No acórdão o TRF da 4ª Região deu provimento à apelação estabelecendo ainda que as receitas financeiras não se enquadram no conceito de faturamento. Segue a ementa do acórdão:*

#### TRIBUTÁRIO PIS E COFINS. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

Apenas durante a vigência temporária do artigo 72 do ADCT é que se viabilizou a cobrança de PIS das instituições financeiras sobre a receita operacional bruta. De janeiro de 2000 em diante, não há mais tal suporte constitucional específico a admitir outra tributação que não a comum.

O STF declarou a Inconstitucionalidade do artigo 3º, §1º da Lei 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art, 195, I da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal.

Tomado o faturamento como o produto da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, tem-se que os bancos, por certo, auferem valores, que se enquadram em tal conceito, porquanto são, também, prestadores de serviços.

É ilustrativa a referência feita em apelação, à posição n.º 15 da lista anexa à LC 116 em que arrolados diversos serviços bancários como a administração de fundos, abertura de contas, fornecimento ou emissão de atestados, acesso, movimentação, atendimento e consulta a contas em geral etc.

Mas receitas financeiras não se enquadram no conceito de faturamento.

*A União, em 11/10/2007, apresentou embargos de declaração, visando, manifestação, acerca do enquadramento das receitas financeiras como operacionais. Os embargos foram acolhidos em parte, apenas para fins de prequestionamento. Foram interpostos recursos especiais e extraordinários tanto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em 24/06/2008, quanto pelo Ministério Público Federal, em setembro de 2009. Todos os recursos foram admitidos pelo TRF da 4ª Região.*

*Em 07/10/2009, o STJ negou seguimento aos recursos especiais alegando que cabe ao STF analisar o alcance da declaração de inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º da Lei 9.718/98. A União interpôs agravo regimental, que teve negado o provimento.*

*Quanto ao recurso extraordinário, que recebeu o n.º 609.096, o STF, em despacho do Ministro Relator, publicado em 15/06/2010, determinou o sobrestamento do feito até o julgamento final do RE 400.479-ED-AgR/RJ devido à similitude das matérias. Na seqüência, em 23/02/2011, o STF reconheceu a existência de repercussão geral em despacho com a seguinte ementa:*

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO: COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. INCIDÊNCIA. RECEITAS FINANCEIRAS DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

CONCEITO DE FATURAMENTO. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO. GERAL"  
(FL 1.054)."

*Os autos encontram-se conclusos ao Relator desde 07/07/2011. De todo o acima exposto verifica-se que a ação judicial ainda não está definitivamente julgada e que o contribuinte possui a seu favor, desde 07 de agosto de 2007, decisão de segunda instância que suspende os créditos tributários de PIS e COFINS constituídos nesta fiscalização.*

[...] Cientificada do lançamento em 11/12/2013, em 09/01/2014, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 259/286, alegando em síntese o que segue.

Inicialmente, lembra que o crédito tributário impugnado está com sua exigibilidade suspensa, em razão de proteção judicial proferida nos autos do mandado de segurança MS 0019507-62.2005.404.7100 (antigo nº 2005.71.00.01.9507-0).

O referido mandado de segurança foi impetrado para que fosse reconhecido o direito de a contribuinte sujeitar-se à incidência do PIS e da Cofins calculados sobre o faturamento (venda de mercadorias, prestação de serviços ou combinação de ambos), tal como definido na LC nº 70/91, e não sobre a totalidade das receitas, como previsto na Lei nº 9.718/98.

A sentença denegou a segurança e a impugnante interpôs recurso de apelação, ao qual foi dado provimento pelo TRF da 4ª Região. Portanto, a exigibilidade dos créditos está suspensa, conforme o art.151, inciso IV, do CTN.

Foram interpostos recursos especiais e extraordinários, sendo que, ao recurso extraordinário nº 609.096/RS, foi conferido caráter de repercussão geral, aguardando os autos julgamento definitivo no STF. Quanto aos recursos especiais, tiveram seguimento negado pelo STJ.

Em sede de discussão preliminar, anota que a base de cálculo utilizada para apurar os valores exigidos nos autos está equivocada. Isto porque, prossegue, teria cometido erro ao fornecer à fiscalização uma planilha contando valores que não integram a base de cálculo do PIS e da Cofins, por não se relacionarem às atividades-fim da Impugnante.

As contas envolvidas foram discriminadas no demonstrativo de fl. 263:

Contábil	Padrão	Agrupamento	Nov. de 01/2009	Nov. de 02/2009	Nov. de 03/2009	Nov. de 04/2009	Nov. de 11/2009	Nov. de 12/2009
7.1.8.30.00-4	075737	RED-REMESSA DIRETA-RESSARC. R. SOESP/PO NO EXTERIOR	0,00	0,00	0,00	0,00	(1.128,89)	(10.305,97)
7.1.8.30.00-4	075734	REC.FIN.CRESSARC.CMUF PAGTO ESCROW	(1.116,57)	(561,41)	(3.164,19)	(1.672,62)	(538,36)	(2.591,58)
7.1.8.30.00-4	075737	RED-REMESSA DIRETA-RESSARC. R. SOESP/PO NO EXTERIOR	1.116,57	561,41	3.164,19	1.672,62	538,36	2.591,58
7.3.8.09.00-7	712281	RECUP RECURSOS DEPOSITO JUDICIAL... JRS E CM SOEP JUD TRABALH	0,00	0,00	0,00	737.012,82	105,94	0,00
7.1.8.99.00-4	075829	JRS SICAPITAL PROP-BAUESCOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	11.000.000,00
7.3.8.09.00-7	712270	OP. CONTRANSF. INTERDEPARTAMENTAIS	0,00	0,00	0,00	108,90	37,05	36,00
7.3.8.09.00-7	712272	OUTRAS... DIFERENÇA EM MOV. CONTÁBIL	0,00	0,00	0,00	11.675,90	1.593,21	(178,59)
7.3.8.09.00-7	712277	OUTRAS... MULTA CONTRATO MANUTENC EOU	0,00	0,00	0,00	38.018,72	59.981,99	1.128,73
7.3.8.09.00-7	712279	OUTRAS... VDA MATERIAS RECICLAVES	0,00	0,00	0,00	7.983,74	4.748,33	10.282,34
7.3.8.10.00-4	054254	REC DIFERENÇA CARGA A MAIOR-PO	5.281,45	5.007,40	3.751,50	6.344,48	8.122,58	7.171,04
7.3.8.99.00-7	054457	ESTACIONAMENTO-LOCAÇÃO	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00
<b>Base de Cálculo</b>			<b>6.401,45</b>	<b>6.207,40</b>	<b>4.915,50</b>	<b>799.324,57</b>	<b>72.890,91</b>	<b>11.809.361,72</b>

Ainda com relação às questões preliminares, pondera a interessada que o auto de infração não é o meio adequado para a constituição do crédito em tela, já que a impugnante não cometeu nenhuma infração tributária, nos termos dos art. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72.

O lançamento via auto de infração só se justifica quando há necessidade de aplicação de penalidades à contribuinte. Não havendo tal necessidade, o crédito deve ser constituído por notificação de lançamento, conforme art. 9º e 11 do referido Decreto, com redação da Lei nº 11.941/2009. Portanto, devem ser cancelados os autos de infração combatidos.

No mérito, a contribuinte discorre sobre o perfil constitucional do PIS e da Cofins. Comenta, em resumo, que as contribuições sociais regem-se pelos art. 149, 150 e 195 da CF/88. A Lei Complementar nº 70, de 1991, instituiu a Cofins sobre “o faturamento mensal, assim entendido a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços de qualquer natureza”. Por sua vez, também o PIS, instituído pela Lei Complementar nº 07, de 1970, fora recepcionado pela CF de 1988, tendo como base de cálculo o faturamento, nos moldes em que adotado pela Cofins.

Posteriormente, continua, a Lei nº 9.718, de 1998 alterou a base de cálculo dessas contribuições, considerando faturamento a totalidade das receitas da pessoa jurídica, independente da atividade exercida (art. 3º, § 1º). Como essa alteração se deu por lei ordinária, modificando as bases de cálculo fixadas por leis complementares e alterando o conceito de faturamento, instaurou-se discussão judicial sobre a constitucionalidade/legalidade das disposições da Lei nº 9.718/98.

O STF decidiu que o faturamento (ou receita bruta) é a receita decorrente exclusivamente da venda de bens e da prestação de serviços. Diante disso, foi editada

a Lei nº 11.941/2009, que revogou o § 1º do art.3º da Lei nº 9.718/98, afastando a equiparação de faturamento à totalidade das receitas da pessoa jurídica.

Sendo reconhecida a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998, deve ser aplicada a legislação imediatamente anterior, que instituiu a cobrança das contribuições em questão sobre o faturamento mensal, isto é, o produto da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

A adoção de um conceito de faturamento distinto para diferentes setores afronta o art.150, inciso II, da CF de 1988, que veda o tratamento desigual em razão da atividade econômica, violando também o art.195, § 4º, c/c o art.154, inciso I, também da CF, que determinam que somente lei complementar pode dispor sobre bases de cálculo distintas que não tenham fundamento no texto constitucional.

O entendimento de que a receita bruta seria a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais é minoritário no STF. A posição consolidada nesse Tribunal é de que a base de cálculo do PIS e da Cofins é o faturamento, entendido como a receita bruta da venda de mercadorias, da prestação de serviços, ou de ambas, conforme o art.2º da LC nº 70, de 1991.

Avançando na discussão, a defesa aponta erro da fiscalização ao enquadrar as receitas de intermediação financeira no conceito de contraprestação pela prestação de serviços.

As receitas financeiras, prossegue, não podem ser equiparadas a uma contraprestação de serviço, pois não se prestam a remunerar um esforço humano.

Sendo uma instituição bancária, a impugnante realiza operações passivas (captação de recursos), nas quais remunera os recursos dos clientes mediante o pagamento de juros, e operações ativas (aplicações de recursos, operações de crédito), nas quais recebe juros pelos recursos emprestados aos clientes.

O que se remunera é o capital, e não qualquer serviço que tenha sido prestado. Os juros cobrados dos clientes não podem ser equiparados a uma contraprestação por um serviço. Os juros remuneram o custo do capital empregado. Trata-se de receita financeira que não se inclui no conceito de faturamento referido pelo STF e pelas decisões proferidas na ação judicial proposta pela impugnante.

Observe-se que a instituição financeira poderá auferir receitas pela prestação de serviços como, por exemplo, nas atividades de cobrança por conta de terceiros e administração de fundos de investimento.

O Plano Contábil das Instituições Financeiras Cosif., regulado pela Circular Bacen nº 1.273, de 1987, distingue as receitas de operações financeiras (juros) daquelas advindas da prestação de serviços (rendas de prestação de serviços).

Conforme o provimento jurisdicional obtido pela impugnante, que lhe permite recolher o PIS e a Cofins exclusivamente sobre as receitas da venda de mercadorias e da prestação de serviços, as contribuições em tela só podem incidir sobre as receitas registradas na rubrica 7.1.7.00.00-9 – Rendas de Prestação de Serviços, estando todas as demais receitas fora da incidência dessas contribuições.

A base de cálculo do PIS e da Cofins independe de serem operacionais ou não as receitas, devendo ser verificado se elas se incluem ou não no conceito de faturamento. Este, por sua vez, não inclui as receitas financeiras nem receitas que não sejam decorrentes da venda de mercadorias e/ou serviços.

O STF definiu a prestação de serviço quando se verifica uma obrigação de fazer relacionada a um esforço humano a gerar utilidade a terceiro (RE nº 116.121/SP).

Ao fim do tópico, conclui:

"Em suma, as únicas receitas auferidas pelo Impugnante que estão submetidas à incidência do PIS e da Cofins são aquelas que resultam da venda de mercadorias, da prestação de serviços e da combinação de ambos, conforme decisão judicial que lhe é favorável (norma individual e concreta) e o entendimento já pacificado pelo E. STF, não havendo, portanto, possibilidade de incidência das referidas contribuições sobre as receitas de intermediação financeira, ainda que sejam consideradas como operacionais.

Por tudo isso, não há como prevalecerem os lançamentos fiscais ora impugnados, que configuram inadmissível desrespeito ao provimento jurisdicional concedido em favor do Impugnante, merecendo cancelamento com o integral provimento da presente impugnação, o que se requer."

Na sequência, a impugnante, combate a exigência de juros de mora. Alega que os juros são indevidos, pois a exigibilidade do crédito tributário está suspensa conforme o mencionado Mandado de Segurança nº 2005.71.00.019507-0.

Abrindo novo item, a contribuinte defende o sobrestamento do julgamento do processo administrativo até que seja proferida decisão judicial definitiva no referido Mandado de Segurança.

Isso porque a discussão sobre a incidência de PIS e Cofins sobre as receitas financeiras auferidas pelas instituições financeiras está pendente de julgamento definitivo pelo STF no RE nº 609.096/RS, ao qual foi conferida repercussão geral. Assim, deve ser aplicado o art. 265, IV, do Código de Processo Civil (CPC) subsidiariamente ao processo administrativo."

A impugnação não foi conhecida, na parte em que discutia a incidência das contribuições sobre as receitas financeiras, em razão de a mesma matéria ser objeto de ação judicial proposta pelo contribuinte.

Na parte conhecida, foi considerada parcialmente procedente.

A DRJ/RPO - SP admitiu a exclusão das bases de cálculo do PIS e da COFINS das seguintes rubricas que entenderam não ser integrantes do faturamento de instituições financeiras:

Conta	Padrão	Agrupamento
7.1.9.30.00-6	875737	RED-REMESSA DIRETA-RESSARC IR S/DESP PG NO EXTERIOR
7.1.9.30.00-6	875774	REC FIN C/RESSARC CPMF PAGTO ESCROW
7.3.9.99.00-7	712381	RECUP RECURSOS DEPOSITO JUDICIAL.....JRS E CM S/DEP JUD TRABALHI
7.1.9.99.00-9	875929	JRS S/CAPITAL PROP-BANESCOR
7.3.9.99.00-7	712770	DIF. COM.TRANSF.INTERDEPARTAMENTAIS.
7.3.9.99.00-7	712772	OUTRAS.....DIFERENCA EM MOV. CONTABIL
7.3.9.99.00-7	712777	OUTRAS.....MULTA CONTRATO MANUTENC EQU
7.3.9.99.00-7	712779	OUTRAS.....VDA.MATERIAIS RECICLAVEIS
7.3.9.10.00-0	884254	REC DIFERENCA CAIXA A MAIOR-PG
7.3.9.99.00-7	884457	ESTACIONAMENTO-LOCACAO

A ementa do Acórdão nº 14-50.870 - 14 é a seguinte:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2008  
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO.  
IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do processo administrativo, que se rege pelo princípio da oficialidade, impondo à Administração impulsionar o processo até o seu término.

**AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE.**

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo decreto, válidos são os autos de infração.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO OU NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO.**

A aplicação ou não de penalidades não é fator determinante para definição do instrumento de formalização do crédito tributário. A escolha do auto de infração ou da notificação de lançamento é definida em função do agente que pratica o ato.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2008 PROCESSO JUDICIAL E IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA. CONCOMITÂNCIA.**

A propositura pelo contribuinte de ação judicial contra a Fazenda, antes ou após a autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo de matéria distinta da constante do processo judicial.

**JUROS DE MORA. CABIMENTO.**

A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência de juros moratórios calculados até a data do efetivo pagamento, ainda que esteja suspensa a exigibilidade do crédito tributário.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2009 COFINS. BASE DE CÁLCULO. ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE.**

Declarada pelo STF a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins, prevista no §1º, art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, devem ser excluídas do lançamento as parcelas que não correspondem a faturamento, assim entendido, para as instituições financeiras, o produto da prestação de serviços e as receitas financeiras decorrentes das atividades típicas.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2009 PIS. BASE DE CÁLCULO. ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE.**

Declarada pelo STF a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins, prevista no §1º, art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, devem ser excluídas do lançamento as parcelas que não correspondem a faturamento, assim entendido, para as instituições financeiras, o produto da prestação de serviços e as receitas financeiras decorrentes das atividades típicas.

Em 25/07/14, inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em que apresenta, basicamente, os mesmos argumentos contidos na impugnação.

Em 21/01/16, a recorrente carrou aos autos petição. Em síntese, informou que, em relação à COFINS, a supramencionada ação judicial (Mandado de Segurança nº 2005.71.00.019507-0) teria transitado em julgado. Em razão disto, requereu o cancelamento do débito de COFINS.

Em 25/04/16, encaminhou nova petição, com o objetivo de juntar aos autos a "Certidão de Objeto e Pé" expedida em 12/04/2016 (Doc. 02), a qual atestaria expressamente a ocorrência do trânsito em julgado da decisão judicial.

Por fim, em 13/06/16, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou manifestação sobre o pleito de cancelamento do débito de COFINS. Ao contrário do que alegou a recorrente, consignou que não ocorreu o dito trânsito em julgado, motivo pelo qual o CARF deveria indeferir o pedido do contribuinte.

Em sessão do dia 26/10/17, o processo foi a julgamento. Por meio da Resolução n.º 3301-000.530, a turma converteu o julgamento em diligência, para que as seguintes questões fossem sanadas:

"( . . )

A fiscalização adotou como fundamento para a apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS os artigos 2º e 3º da Lei n.º 9.718/98, os artigos 2º, 3º, 10 e 23 do Decreto n.º 4.524/02 e a IN SRF n.º 247/02. E não ignorou a decretação da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º, isto é, computou nas bases de cálculo do PIS e da COFINS tão somente as receitas que considera como componentes do faturamento de instituições financeiras, dentre elas, as receitas financeiras. Este conceito será objeto de discussão, quando adentrarmos nas questões de mérito.

Abaixo, as contas contábeis apontadas pela recorrente como indevidamente submetidas às incidências de PIS e COFINS, acompanhadas de informações acerca da natureza dos valores nelas registrados (fls. 432 e 433):

<b>Cosif</b>	<b>Padrão</b>	<b>Agrupamento</b>	<b>Valor Tributado Indevidamente</b>
<b>7.3.9.99.00-7</b>	<b>712776</b>	<b>OUTRAS – DIVIDENDOS NÃO RESGATADOS</b>	<b>R\$ 397.802,00</b>

Trata-se de dividendos prescritos nos termos do art. 287, inciso II, alínea "a", da Lei n.º 6.404/76<sup>3</sup>. Essa receita não decorre da atividade empresarial exercida pelo Recorrente, mas sim, da baixa de uma obrigação com o seu acionista, diante do transcurso do prazo prescricional. Destarte, tal valor não deve compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

<b>Cosif</b>	<b>Padrão</b>	<b>Agrupamento</b>	<b>Valor Tributado Indevidamente</b>
<b>7.1.9.99.00-9</b>	<b>835198</b>	<b>RECEITA JRS C/CAP PRÓPRIO - BCIS</b>	<b>R\$ 60.477.675,43</b>
<b>7.1.9.99.00-9</b>	<b>876854</b>	<b>JRS S/CAP PRÓPRIO – SB PARTICIP EMPREENDIMENTOS</b>	<b>R\$ 94.308.000,00</b>

Os valores acima indicados são pagamentos a título de Juros sobre o Capital Próprio ("JCP") decorrentes de participações societárias permanentes detidas pelo Recorrente. Desse modo, tais receitas não decorrem da atividade-fim do Recorrente, porquanto são correspondentes a remuneração pelo capital investido nas sociedades investidas Banco Comercial e Investimentos Sudameris S/A e Santander Investimentos em Participações S/A.

<b>Cosif</b>	<b>Padrão</b>	<b>Agrupamento</b>	<b>Valor Tributado Indevidamente</b>
<b>7.3.9.99.00-7</b>	<b>884349</b>	<b>OUTRAS RECEITAS N OPERACIONAIS III</b>	<b>R\$ 150.991.453,25</b>

Em agosto de 2009, o Recorrente registrou na conta contábil nº 884349 o valor referente ao recebimento da multa por atraso na entrega de documentação do prédio no qual atualmente está situada a sua sede na Avenida Juscelino Kubitschek, em São Paulo, por parte da WTorre Empreendimentos Imobiliários ("WTorre").

A aludida receita foi registrada quando da baixa dos Certificados de Depósitos Bancários ("CDB") caucionados em favor da WTorre, por conta de cláusula contratual, mantidos para garantia da construção do referido edifício. Em decorrência do atraso e, conseqüentemente, da geração da multa em foco, o passivo até então registrado no balanço do Recorrente foi revertido contra resultado, gerando uma receita.

Admitindo-se, em um primeiro momento, como corretas as informações contidas no recurso voluntário, e adotando-se o conceito de faturamento utilizado pela fiscalização - faturamento, como produto operações típicas de instituições financeiras - mais amplo do que o da recorrente - abrange, em sentido estrito, tão somente vendas de mercadorias e serviços -, não há dúvida de que as receitas das naturezas acima apontadas não compõem o faturamento de instituições financeiras, pois derivam de operações completamente estranhas às suas atividades-fim.

Os montantes de R\$ 397.802,00 e R\$ 150.991.453,25 referem-se a reversões de obrigações contabilizadas. No primeiro momento, quando dos registros dos passivos, a recorrente registrou contabilmente decréscimos patrimoniais. As operações que originaram o registro destes decréscimos patrimoniais, todavia, não se concretizaram. Com isto, foram contabilizadas receitas, com o fim exclusivo de recompor o patrimônio. Portanto, não houve auferimento de renda tributável.

Os valores de R\$ 60.477.675,43 e R\$ 94.308.000,00 são receitas de juros sobre o capital próprio (JCP) recebidos de empresas das quais a recorrente detinha participação societária.

Nos termos do art. 9º da Lei nº 9.249/95, o pagamento de JCP é uma forma de remunerar o acionista. Os JCP são calculados com base na aplicação da Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) sobre determinadas contas do patrimônio líquido da investida.

De acordo com o Decreto nº 5.442/05, em vigor nos anos-calendário de 2009 e 2010, e com o que o revogou, Decreto nº 8.246/15, para fins de apuração do PIS e COFINS, os JCP enquadram-se no conceito de receita financeira.

Não obstante, definitivamente, não podem ser tidas como integrantes do faturamento, pois não resultaram da prática das atividades-fim da recorrente, instituição financeira. Portanto, não devem compor suas bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Contudo, para que possamos concluir sobre as matérias em questão, primeiramente, faz-se necessária a conversão deste julgamento em diligência, para validação das informações prestadas pela recorrente sobre as contas contábeis que pretende ver afastadas da tributação pelo PIS e COFINS. E, para tanto, o contribuinte

deve ser intimado a apresentar os documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis.

Após a conclusão da diligência, deve ser emitido relatório conclusivo e aberto prazo de trinta dias para manifestações. Em seguida, o processo deve retornar ao CARF, concluso para julgamento."

A diligência foi realizada e a conclusão encontra-se nos autos (fls. 833 a 835). A recorrente manifestou-se sobre o relatório da diligência (fls. 844 a 847).

Em 24/04/19, o processo foi novamente levado ao plenário e uma vez mais o julgamento foi convertido em diligência, por meio da Resolução n.º 3301-001.091, da qual extraio o trecho final:

“( . . . )

O processo foi então novamente pautado. Contudo, o julgamento não foi concluído, porque as partes trouxeram ao conhecimento do colegiado os seguintes fatos novos:

a) A recorrente informou ter impetrado o Mandado de Segurança n.º 5006310-52.2017.403.6100, por meio do qual estaria pleiteando a habilitação de crédito da COFINS originado pelo processo administrativo n.º 16327.720343/2016-17, fundada no entendimento de que teria havido o trânsito em julgado da COFINS no Mandado de Segurança n.º 2005.71.00.019507-0 (em sede deste MS foi obtida a liminar que suspende a exigibilidade dos créditos tributos objetos do presente PAF).

Ademais, em decisão no Agravo de Instrumento n.º 5012326-52.2018.4.03.0000, o juízo teria reconhecido que a decisão proferida no MS 2005.71.00.019507-0, em relação à COFINS, teria transitado em julgado e que, por conseguinte, não se poderia cobrar COFINS da recorrente.

b) Em sede do Mandado de Segurança n.º 2005.71.00.023649-6, a recorrente estaria pleiteando que seja reconhecido o direito de não incluir os valores relativos aos Juros sobre Capital Próprio recebidos nas bases de cálculo do PIS e da COFINS. Com efeito, esta matéria também é objeto do presente processo administrativo.

Diante destes fatos, proponho que o presente julgamento seja convertido em diligência, para que a unidade de origem intime a recorrente a juntar aos autos cópias dos processos judiciais citados nas letras "a" e "b" acima.

A PGFN deve ser intimada do relatório da diligência.

Deve ser aberto prazo de trinta dias para manifestações da Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN).

(. . .)”

A Resolução n.º n.º 3301-001.091, foi cumprida: a recorrente juntou cópias dos processos judiciais e a PGFN apresentou manifestação sobre o relatório da primeira diligência (resolução n.º 3301-000.530).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de autos de infração (fls 227 a 244), lavrados para cobrança das Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e ao Programa de Integração Social (PIS), relativas aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2009 e 2010. Os créditos tributários totalizam R\$ 2.684.461.278,60, incluindo principal e juros de mora. Não houve imposição de multa de ofício, em razão de os créditos estarem com sua exigibilidade suspensa, por força de liminar em mandado de segurança.

O tema central em discussão é o conceito de faturamento de instituições financeiras, base de cálculo do PIS e da COFINS, de acordo com os artigos 2º e 3º da Lei n.º 9.718/98 (regime cumulativo).

Em linhas gerais, o Fisco entende que todas as receitas derivadas de atividades típicas de instituição financeira integram a receita bruta e, por conseguinte, devem ser computadas nas bases tributáveis. Enquadram-se no faturamento, portanto, as receitas financeiras derivadas de operações de intermediação financeira. Neste sentido, encontram-se a IN SRF n.º 247/02 e Decreto n.º 4.524/02, nas quais se basearam a autuação.

A recorrente, por sua vez, atém-se à literalidade do art. 12 do Decreto-lei n.º 1.598/77, na redação vigente nos anos de 2009 e 2010, que trouxe o conceito de receita bruta a que se refere o *caput* do art. 3 da Lei n.º 9.718/98 12: "*A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.*"

Sustenta que as contribuições incidem exclusivamente sobre os serviços que presta, tais como emissão de talões de cheque, cobranças por terceiros e taxas de administração de fundos de investimento, não abrangendo as receitas financeiras. E este é o objeto da ação judicial que propôs (MS n.º 2005.71.00.01.9507-0).

Os autos de infração foram lavrados para prevenir a decadência do direito de lançar as contribuições e decorreu da comparação entre os valores calculados pela autuante, com base na IN SRF n.º 247/02, e os lançados pela Recorrente, por meio de DCTF.

A recorrente impugnou os autos de infração.

No que tange à discussão acerca da inclusão das receitas financeiras nas bases de cálculo de PIS e COFINS, a impugnação não foi conhecida, pois tal matéria está sendo discutida no judiciário.

Na parte conhecida, foi julgada parcialmente procedente, tendo a DRJ excluído das bases de cálculo receitas que não comporiam o faturamento.

Foi interposto recurso voluntário.

Conforme relatado, em 26/10/17, primeira vez em que foi pautado para julgamento pelo CARF, esta turma decidiu pela conversão do julgamento em diligência, para obtenção de confirmação acerca da natureza de contas contábeis cujos valores a recorrente pleiteia que sejam excluídos de tributação pelas contribuições.

A diligência foi realizada e o relatório encontra-se nos autos.

O processo foi então novamente pautado. Contudo, o julgamento não foi concluído, porque a recorrente trouxe ao conhecimento do colegiado os seguintes fatos sobre os quais não havia notícia nos autos:

a) Impetrou o Mandado de Segurança n.º 5006310-52.2017.403.6100, por meio do qual pleiteou a habilitação de crédito da COFINS originado pelo processo administrativo n.º

16327.720343/2016-17, fundada no entendimento de que teria havido o trânsito em julgado da COFINS no Mandado de Segurança n.º 2005.71.00.019507-0 (em sede deste MS foi obtida a liminar que suspende a exigibilidade dos créditos tributários objetos do presente PAF).

Ademais, que, em decisão no Agravo de Instrumento n.º 5012326-52.2018.4.03.0000, o juízo reconheceu que a decisão proferida no MS 2005.71.00.019507-0, em relação à COFINS, transitou em julgado e que, por conseguinte, não se poderia cobrar COFINS da recorrente.

b) Em sede do Mandado de Segurança n.º 2005.71.00.023649-6, pleiteia o direito de não incluir os Juros sobre Capital Próprio (JCP) recebidos nas bases de cálculo do PIS e da COFINS. Com efeito, esta matéria também é objeto do presente processo administrativo.

Diante destes fatos, o julgamento foi convertido em diligência, para que a unidade de origem intimasse a recorrente a juntar aos autos cópias dos processos judiciais citados nas letras "a" e "b" acima.

Adicionalmente, a PGFN foi intimada do relatório da primeira diligência.

As cópias dos processos judiciais foram juntadas aos autos, bem como manifestação da PGFN.

Antes de adentrar no exame dos argumentos de defesa e das manifestações da PGFN, cumpre analisar se há identidade de partes e objeto entre o presente e os processos judiciais movidos pela recorrente.

#### **1) "DA INEXISTÊNCIA DE RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA"**

Com base no ADN COSIT n.º 3/96, o colegiado de primeira instância decidiu não conhecer da impugnação, no que se referia à contestação da incidência do PIS e da COFINS sobre receitas financeiras, porque a Recorrente propôs ação judicial com este mesmo objeto. E destacou que a observância pelas DRJ dos atos declaratórios da COSIT é obrigatória, nos termos do art. 116 da Lei n.º 8.112/90 c/c o inc. V do art. 7º da Portaria MF n.º 341/2011.

A Recorrente, por sua vez, aduziu que o citado ADN COSIT n.º 3/96, cuja base legal é o art. 38 da Lei n.º 6.830/1980, estaria incorreto.

A seu ver, a renúncia ao processo administrativo somente ocorreria se a ação judicial tivesse sido proposta depois da lavratura do auto de infração e não antes, como de fato ocorreu - a ação judicial foi proposta em 09/5/2005 e os autos de infração lavrados em 11/12/2013.

Cumpre destacar que a recorrente não contestou conclusão da DRJ de que havia identidade entre os objetos dos processos administrativo e judicial, porém tão somente o fato de que a ação judicial fora proposta antes da lavratura dos autos de infração.

Início, com breve resumo da ação judicial proposta pela recorrente.

Em 9/5/2005, impetrou o MS 2005.71.00.019507-0, em que pleiteou o seguinte (fls 21 a 37)

"(..)

DO PEDIDO DA CONCESSÃO DA MEDIDA LIMINAR Isto posto, diante de todas as razões expendidas, requer-se a concessão de medida liminar para o fim de que seja suspensa a exigibilidade das parcelas vincendas da Contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas que não resultem, exclusivamente, da venda de mercadorias,

da prestação de serviços ou da combinação de ambos (conforme definido pela Lei Complementar n.º 70/91), em razão dos vícios contidos na Lei n.º 9.718/98.

(...)

DA CONCESSÃO DEFINITIVA DA ORDEM Concedida a medida liminar, requer seja notificada a Autoridade Coatora para que preste as informações que entender cabíveis e, após ouvido o Ministério Público, requer seja julgado procedente o mandamus com a concessão definitiva da ordem, para o fim de que seja reconhecido o direito líquido e certo da Impetrante:

(i) **ao afastamento do artigo 3º, caput, e de seu parágrafo 1º, ambos da Lei n.º 9.718/98**, por violarem o Texto Constitucional vigente à época de sua edição:

(ii) **de sujeitar-se à incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS tomando como base de cálculo o faturamento (e não a totalidade das receitas), assim entendido o produto exclusivamente da venda de mercadorias, da prestação de serviços ou da combinação de ambas**, tal com o definido pela Lei Complementar n.º 70/91 ; e (iii) ao afastamento do artigo 3º da Lei Complementar n.º 118/05 que só poderá alterar prazos prescricionais ainda não iniciados ou que, ao menos, que não poderá alcançar a presente ação, eis que ajuizada antes de 09/06/05 (data de início de sua eficácia)."

Em 25/7/2005, a 2º Vara Tributária da Justiça Federal do RS denegou a segurança (fls. 38/45):

"(...)

A expressão faturamento, constante da redação primitiva do art.195, dá suporte de validade para a exação, pois, em se tratando de instituição financeira, a receita bruta operacional é aquela decorrente de venda (faturamento) de serviços próprios das entidades bancárias. E não há alargamento indevido, justamente porque a exação foi instituída pela Lei 9.718/98, inexistindo base de cálculo anterior para que se possa comparar eventuais acréscimos.

**Para as Instituições Financeiras, a receita financeira constitui receita própria de sua atividade específica que, nos termos do art.17 da Lei 4595/64 é a intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros.**

(...)

A Recorrente apelou da sentença.

Em 7/8/2007, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região deu provimento à apelação (fls. 66-72), a saber:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

**Apenas durante a vigência temporária do art. 72 do ADCT é que se viabilizou a cobrança de PIS das instituições financeiras sobre a receita operacional bruta.**

De janeiro de 2000 em diante, não há mais tal suporte constitucional específico a admitir outra tributação que não a comum.

**O STF declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da L. 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente, ao ser editada a mencionada norma legal.**

**Tomado o faturamento como o produto da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, tem-se que os bancos, por certo, auferem valores que se enquadram em tal conceito, porquanto são, também, prestadores de serviços.**

É ilustrativa a referência, feita em apelação, à posição n.º 15 da lista anexa à LC 116, em que arrolados diversos serviços bancários, como a administração de fundos, abertura de contas, fornecimento ou emissão de atestados, acesso, movimentação, atendimento e consulta a contas em geral etc.

**Mas as receitas financeiras não se enquadram no conceito de faturamento."**

Contra a decisão acima reproduzida, foram interpostos recursos especiais e extraordinários, tanto pela União quanto pelo Ministério Público Federal (MPF).

Os recursos especiais tiveram seguimento negado pelo STJ, em decisão de 07/10/2009 (fls. 172 a 174). Com relação aos recursos extraordinários, em 3/3/2011, o STF reconheceu a existência de repercussão geral (fls. 202 a 214), estando os autos conclusos ao relator.

Em 21/1/2016, a Recorrente juntou petição aos autos, relatando a ocorrência dos seguintes fatos, após a interposição do recurso voluntário:

i) Em 16/04/15, da decisão favorável ao contribuinte, proferida pelo TRF da 4ª Região, o STF admitiu o recurso extraordinário interposto pela União e negou seguimento ao do Ministério Público Federal (MPF).

ii) No RE que interpôs, a União tão somente contestou a parte da decisão do TRF da 4ª Região que dizia respeito à incidência do PIS sobre receitas financeiras.

iii) O MPF interpôs agravo regimental contra a decisão do STF de negar seguimento ao RE, ao qual foi negado provimento.

iv) O MPF opôs embargos de declaração em face da decisão mencionada no item anterior, os quais, em 19/08/15, foram rejeitados.

v) Em 17/09/15, transitou em julgado a decisão favorável exarada no Mandado de Segurança n.º 2005.71.00.019507-0, no sentido de declarar que a COFINS incide tão somente sobre o faturamento, em cujo conceito não se enquadram as receitas financeiras.

iv) No Agravo de Instrumento n.º 5012326-52.2018.4.03.0000, o juízo reconheceu que a decisão proferida no MS 2005.71.00.019507-0, em relação à COFINS transitou em julgado e que, por conseguinte, não se poderia cobrar COFINS da recorrente.

Diante destes fatos, a recorrente pleiteou que este colegiado determinasse o cancelamento dos débitos da COFINS.

Por fim, em 25/04/16, juntou aos autos "Certidão de Objeto e Pé", que atestaria expressamente a ocorrência do trânsito em julgado.

A PGFN, por seu turno, em 13/06/16, consignou entendimento contrário ao da recorrente.

Sustentou que, *"de fato, ocorreu uma preclusão da matéria relacionada à COFINS nos autos do RE 609.096/RS, já que não pode mais ser discutida no curso processual (. . .)".* Contudo, nos termos do art. 975 do Novo Código Processo Civil (CPC), *"o trânsito em julgado somente ocorre com a última decisão proferida no processo."*

Fundada no entendimento de que teria havido o trânsito em julgado da COFINS no Mandado de Segurança n.º 2005.71.00.019507-0, impetrou o Mandado de Segurança n.º 5006310-52.2017.403.6100, por meio do qual pleiteia a habilitação de crédito da COFINS, originado pelo processo administrativo n.º 16327.720343/2016-17. Em 02/12/19, em primeira instância, foi proferida decisão desfavorável à recorrente.

Passo ao exame da questão.

Da leitura do auto de infração e Termo de Verificação Fiscal, detalhadamente descritos no relatório, e das cópias da ação judicial, concluo que há identidade entre os objetos - partes, causa de pedir e pedido - do presente processo administrativo e o do Mandado de Segurança n.º 2005.71.00.019507-0. De fato, ocorreu a concomitância apontada pela DRJ.

No tocante ao fato de que a ação judicial ter sido proposta antes do início do processo administrativo, alegado pela recorrente para afastar a concomitância, dispõe a Súmula CARF n.º 1, cujo atendimento é obrigatório pelos membros do CARF (art. 72 da Portaria MF n.º 343/2015 - RICARF):

"Súmula CARF n.º 1: 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." (grifo nosso)

Assim, nego provimento aos argumentos da recorrente e, por conseguinte, não conheço do recurso voluntário, na parte que diz respeito à discussão sobre a incidência ou não do PIS e da COFINS sobre as receita financeiras derivadas de operações de intermediação financeira.

Em linha com este posicionamento, também deixo de conhecer do pedido de cancelamento do auto de infração da COFINS, em razão de suposto trânsito em julgado da ação judicial proposta pela recorrente.

## 2) PRELIMINAR DE NULIDADE:

### **"INADEQUAÇÃO DO MEIO UTILIZADO - NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS"**

A Recorrente alega que os autos de infração seriam nulos, porque os créditos tributários em comento deveriam ter sido cobrados por meio de Notificação de lançamento e não de Auto de Infração, tendo em vista a inexistência de qualquer tipo de infração. Como está amparada por decisão judicial favorável, não havia irregularidade passível de ser apenada.

Cita os art. 9º, 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/72 e a decisão prolatada em sede do Agravo de Instrumento n.º 96.03.038619-7, o qual dispõe que a Fazenda não deve *"endereçar ao sujeito passivo pretensão creditória alguma (. . .) dado que tudo se encontra sub judice."*

Dirirjo da Recorrente.

Dispõem os art. 9 ao 11 do Decreto n.º 70.235/72:

"Art. 9º **A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento**, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Art. 10. **O auto de infração será lavrado por servidor competente**, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

(. . .)

**Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:**

(. . .)"

Minha leitura é a de que o auto de infração é lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB), em decorrência do processo de fiscalização, enquanto que a notificação de lançamento é de competência do chefe da repartição fiscal, resultante de um levantamento interno de informações. Porém, ambos se prestam a lançar tributo, acrescido ou não de penalidade.

Neste sentido, vale reproduzir as ementas dos Acórdãos citados na decisão de primeira instância que corroboram com este posicionamento:

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL EXERCÍCIOS: 1998 e 1999 AUTO DE INFRAÇÃO - NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO**

A luz do regramento procedimental vigente, o crédito tributário tanto pode ser formalizado através de NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO como de AUTO DE INFRAÇÃO. A teor das disposições contidas nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, se AUTO DE INFRAÇÃO, deve ser lavrado por servidor competente e a NOTIFICAÇÃO, deve ser expedida pelo órgão que administra o tributo. (Acórdão 105-16767, de 08/11/2007)

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.**

A aplicação ou não de penalidades não é fator determinante para definição do instrumento de formalização da cobrança. A utilização de Auto de Infração ou Notificação de Lançamento é definida em função do agente que pratica o Ato. Preliminar rejeitada. (Acórdão 203-10317, de 09/08/2005)

Portanto, nego provimento aos argumentos.

**3) "PERFIL CONSTITUCIONAL DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E À COFINS - PANORAMA JURISPRUDENCIAL"**

**4) "DO EQUÍVOCO COMETIDO PELA FISCALIZAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO DAS RECEITAS DE INTERMEDIÇÃO FINANCEIRA NO CONCEITO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO"**

Nos dois tópicos em epígrafe, em suma, a Recorrente alega que o STF definiu como base de cálculo das contribuições o faturamento, consistente na venda de mercadorias e prestação de serviços, onde não se incluem as receitas financeiras e que, neste sentido, foi prolatada a seu favor decisão judicial.

Pelos motivos exposto no "tópico 1", não conheço dos argumentos contidos nos tópicos em epígrafe.

**5) "DO EQUÍVOCO NA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO AUTUADAS DO PIS E DA COFINS"**

Na impugnação, a Recorrente apresentou quadro, contendo contas contábeis que não deveriam ter sido computadas pela autuante nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, mesmo que adotado o conceito de faturamento da IN SRF nº 247/02 e Decreto nº 4.544/02..

O colegiado da DRJ julgou procedente a alegação, ressaltando, apenas, que as contas "875737 - RED-REMESSA DIRETA-RESSARC IR S/DESP PG NO EXTERIOR" e "875774 - REC FIN C/RESSARCCPMF PAGTO ESCROW" já haviam sido objeto de exclusão pela Fiscalização e que, portanto, nestes dois casos específicos, não caberia retificação do lançamento de ofício.

No Recurso Voluntário (fls. 432 e 433), a Recorrente apresentou outras quatro contas, que entende que também não deveriam ter sido computadas pela Fiscalização nas bases

de cálculo do PIS e da COFINS, quais sejam: "COSIF 7.3.9.99.00-7/PADRÃO 712776 – Outras – dividendos não resgatados"; "COSIF 7.1.9.99.00-9/PADRÃO 835198 - Receb JCP BCIS"; "COSIF 7.1.9.99.00-9/PADRÃO 876854 “Jrs S CAP PRÓPRIO – SB PARTICIP EMPREENDIMENTOS”; e "COSIF 7.3.9.99.00-7/PADRÃO 884349".

Em petição constante das fls. 6.127 a 6.133, a PGFN requer:

“1) Que não seja conhecido o recurso voluntário em relação à matéria preclusa, posto que não conhecida analisada previamente pelas instâncias a quo, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal;

2) Que sejam os autos baixados em nova diligência, para que a autoridade lançadora faça relatório de diligência conclusivo sobre os documentos e sobre a inclusão das contas em discussão no lançamento;

(. . .)”

Passo ao exame da questão.

De acordo com o art. 14 do do Decreto nº 70.235/72 “*A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*”

O inc. III do art. 16, dispõe que, na impugnação, devem constar, entre outros elementos, “*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.*”

E o art. 17, que “*considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*”

A PGFN, em sua manifestação sobre a diligência, alega que, na impugnação, a Recorrente não contestou expressamente a inclusão nas bases de cálculo do PIS e da COFINS das quatro contas indicadas no quadro adiante reproduzido. Assim, não caberia fazê-lo, neste momento processual. Tratar-se-ia de matérias preclusas, das quais este colegiado não deveria tomar conhecimento.

Dirirjo da PGFN e meu voto é pela apreciação da matéria.

A recorrente calculou e pagou o PIS e COFINS apenas sobre as receitas com prestação de serviços, o que foi objeto da lavratura de auto de infração. A fiscalização entende que a base tributável é o faturamento, o qual abrangeria todas as receitas produzidas pela atividade-fim, notadamente, as oriundas de intermediação financeira.

Na impugnação, defendeu seu procedimento, reiterando que o PIS e a COFINS incidiam somente sobre receitas de serviços.

E apontou algumas receitas que, mesmo adotando-se o conceito de faturamento da fiscalização, não poderiam ter sido computadas para fins de cálculo das contribuições. De fato, na impugnação, não incluiu as receitas que listou em seu recurso voluntário.

Assim, não é correto afirmar, peremptoriamente, que, na impugnação, a recorrente não tenha se insurgido contra o cômputo das quatro contábeis acima indicadas. Não o fez de forma expressa, específica, porém, indubitavelmente, o fez de forma genérica.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal, entre outros, é norteado pelos Princípios da Verdade Material e do Formalismo Moderado.

Segundo o Marcus Vinicius Neder e Maria Tereza Martinez Lopes (“Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado” - 3º Ed. - São Paulo: Dialética, 2010), “(. . .) Em

*decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário (. . .). No processo administrativo, há uma maior liberdade na busca das provas necessárias à formação da convicção do julgador sobre os fatos alegados no processo (. . .)."*

Na obra, é transcrita a ementa do Acórdão n.º 103-19.789 do 1º CC, de 29/1/99:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL-NULIDADE

**A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa.** No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.

Preliminar acolhida. Recurso provido."

Naquela mesma obra, sobre o Princípio do Formalismo Moderado, citados autores dispõem que *"A concentração dos atos em momentos processuais oportunos tem a finalidade de proteger o Estado da protelação injustificada do processo. (. . .) Por outro lado, o formalismo exagerado tem o inconveniente de restringir a possibilidade de defesa do contribuinte em face da dificuldade da apresentação de todas as alegações e provas no início do processo (. . .)".*

Em síntese, reputo incorreto alegar que a recorrente não contestou toda e qualquer adição às bases de cálculo que não as relacionadas a vendas de serviços.

Adicionalmente, não tomar conhecimento desta parte do Recurso Voluntário seria, por um lado, excessos de rigor e formalismo e, por outro, desprestígio à busca pelos valores justos e realmente devidos ao Fisco, simplesmente porque a Recorrente deixou de contestar expressamente na impugnação alguns itens componentes das bases tributáveis apuradas pela autuante e que constituem o núcleo da presente lide.

Assim sendo, conheço das alegações da Recorrente e passo a examiná-las.

A fiscalização adotou como fundamento para a apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS os artigos 2º e 3º da Lei n.º 9.718/98, os artigos 2º, 3º, 10 e 23 do Decreto n.º 4.524/02 e a IN SRF n.º 247/02. E não ignorou a decretação da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º, isto é, computou nas bases de cálculo do PIS e da COFINS tão somente as receitas que considera como componentes do faturamento de instituições financeiras, dentre elas, as receitas financeiras.

Abaixo, as contas contábeis apontadas pela recorrente como indevidamente submetidas às incidências de PIS e COFINS, acompanhadas de informações acerca da natureza dos valores nelas registrados (fls. 432 e 433):

<b>Cosif</b>	<b>Padrão</b>	<b>Agrupamento</b>	<b>Valor Tributado Indevidamente</b>
<b>7.3.9.99.00-7</b>	<b>712776</b>	<b>OUTRAS – DIVIDENDOS NÃO RESGATADOS</b>	<b>R\$ 397.802,00</b>

Trata-se de dividendos prescritos nos termos do art. 287, inciso II, alínea "a", da Lei nº 6.404/76<sup>3</sup>. Essa receita não decorre da atividade empresarial exercida pelo Recorrente, mas sim, da baixa de uma obrigação com o seu acionista, diante do transcurso do prazo prescricional. Destarte, tal valor não deve compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

<b>Cosif</b>	<b>Padrão</b>	<b>Agrupamento</b>	<b>Valor Tributado Indevidamente</b>
<b>7.1.9.99.00-9</b>	<b>835198</b>	<b>RECEITA JRS C/CAP PRÓPRIO - BCIS</b>	<b>R\$ 60.477.675,43</b>
<b>7.1.9.99.00-9</b>	<b>876854</b>	<b>JRS S/CAP PRÓPRIO – SB PARTICIP EMPREENDIMENTOS</b>	<b>R\$ 94.308.000,00</b>

Os valores acima indicados são pagamentos a título de Juros sobre o Capital Próprio ("JCP") decorrentes de participações societárias permanentes detidas pelo Recorrente. Desse modo, tais receitas não decorrem da atividade-fim do Recorrente, porquanto são correspondentes a remuneração pelo capital investido nas sociedades investidas Banco Comercial e Investimentos Sudameris S/A e Santander Investimentos em Participações S/A.

<b>Cosif</b>	<b>Padrão</b>	<b>Agrupamento</b>	<b>Valor Tributado Indevidamente</b>
<b>7.3.9.99.00-7</b>	<b>884349</b>	<b>OUTRAS RECEITAS N OPERACIONAIS III</b>	<b>R\$ 150.991.453,25</b>

Em agosto de 2009, o Recorrente registrou na conta contábil nº 884349 o valor referente ao recebimento da multa por atraso na entrega de documentação do prédio no qual atualmente está situada a sua sede na Avenida Juscelino Kubitschek, em São Paulo, por parte da WTorre Empreendimentos Imobiliários ("WTorre").

A aludida receita foi registrada quando da baixa dos Certificados de Depósitos Bancários ("CDB") caucionados em favor da WTorre, por conta de cláusula contratual, mantidos para garantia da construção do referido edifício. Em decorrência do atraso e, conseqüentemente, da geração da multa em foco, o passivo até então registrado no balanço do Recorrente foi revertido contra resultado, gerando uma receita.

Por meio da Resolução nº 3301-000.530, esta turma determinou a realização de diligência, para que a unidade de origem confirmasse as informações sobre a natureza das contas de receita acima indicadas:

"( . . )

Admitindo-se, em um primeiro momento, como corretas as informações contidas no recurso voluntário, e adotando-se o conceito de faturamento utilizado pela fiscalização - faturamento, como produto operações típicas de instituições financeiras

- mais amplo do que o da recorrente - abrange, em sentido estrito, tão somente vendas de mercadorias e serviços -, não há dúvida de que as receitas das naturezas acima apontadas não compõem o faturamento de instituições financeiras, pois derivam de operações completamente estranhas às suas atividades-fim.

Os montantes de R\$ 397.802,00 e R\$ 150.991.453,25 referem-se a reversões de obrigações contabilizadas. No primeiro momento, quando dos registros dos passivos, a recorrente registrou contabilmente decréscimos patrimoniais. As operações que originaram o registro destes decréscimos patrimoniais, todavia, não se concretizaram. Com isto, foram contabilizadas receitas, com o fim exclusivo de recompor o patrimônio. Portanto, não houve auferimento de renda tributável.

Os valores de R\$ 60.477.675,43 e R\$ 94.308.000,00 são receitas de juros sobre o capital próprio (JCP) recebidos de empresas das quais a recorrente detinha participação societária.

Nos termos do art. 9º da Lei nº 9.249/95, o pagamento de JCP é uma forma de remunerar o acionista. Os JCP são calculados com base na aplicação da Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) sobre determinadas contas do patrimônio líquido da investida.

De acordo com o Decreto nº 5.442/05, em vigor nos anos-calendário de 2009 e 2010, e com o que o revogou, Decreto nº 8.246/15, para fins de apuração do PIS e COFINS, os JCP enquadram-se no conceito de receita financeira. Não obstante, definitivamente, não podem ser tidas como integrantes do faturamento, pois não resultaram da prática das atividades-fim da recorrente, instituição financeira. Portanto, não devem compor suas bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Contudo, para que possamos concluir sobre as matérias em questão, primeiramente, faz-se necessária a conversão deste julgamento em diligência, para validação das informações prestadas pela recorrente sobre as contas contábeis que pretende ver afastadas da tributação pelo PIS e COFINS. E, para tanto, o contribuinte deve ser intimado a apresentar os documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis.

(. . .)"

A diligência foi realizada e o relatório encontra-se nos autos (fls. 833 a 835).

Reproduzo as conclusões:

"(. . .)

O contribuinte foi intimado em 09/04/2018 e em sua resposta prestou os esclarecimentos abaixo:

- COSIF 7.3.9.99.00-7/PADRÃO 712776 – “Outras – dividendos não resgatados” – alega se tratar da disponibilização de dividendos que não foram resgatados por uma parte de seus acionistas dentro do prazo de 5 anos, ocorrendo prescrição prevista no artigo 206, §5º, inciso 1º do Código Civil, e, portanto, foram revertidos ao requerente e reconhecidos como receitas. Juntou os docs. 2 e 3 na complementação da resposta de 27/04/2018, onde consta Ata das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 28/04/2005 do Banco de Crédito e de Investimentos Sudameris S.A. e Aviso aos acionistas da disponibilização aos mesmos dos dividendos referentes ao exercício encerrado no ano anterior.

Alega ainda que como a incorporação do BCIS pelo Santander ocorreu em 2009, esses dividendos não resgatados foram reconhecidos como receita.

- COSIF 7.1.9.99.00-9/PADRÃO 835198 “Receb JCP BCIS”

Recebimento de Juros sobre o Capital Próprio pelo Santander, deliberado pelo Banco de Crédito e de Investimentos Sudameris. Juntou Ata Societária do BCIS (doc 2) onde consta a deliberação do montante de R\$ 60.600.000,00 sendo que R\$ 122.324,57 foram destinados a acionistas minoritários. Juntou ainda planilha (doc 3) demonstrando a distribuição dos JCP.

- COSIF 7.1.9.99.00-9/PADRÃO 876854 “Jrs S CAP PRÓPRIO – SB PARTICIP EMPREENDIMENTOS” – recebimento pelo Santander de JCP, deliberado pelo Santander Investimentos em Participações S.A., no montante de R\$ 94.308.000,00. Juntou Ata Societária (doc 4).

- COSIF 7.3.9.99.00-7/PADRÃO 884349 – “Outras Receitas não operacionais III” R\$ 150.000.000,00 - alega se tratar do recebimento de multa paga pela construtora W Torre em face de atraso na entrega de empreendimento (Torre Santander) contratado pelo Santander.

Juntou duas notificações do Banco Santander à W Torre informando que CDBs dados em caução não seriam reembolsados à W Torre devido o descumprimento do prazo de entrega da obra, o que gerou a citada receita.

Portanto, proponho o encerramento desta Diligência e que o presente e-processo seja encaminhado à DICAT/DEINF/SPO para que seja dada ciência deste despacho ao contribuinte para, querendo, se manifestar no prazo de 30 dias e, após, que o mesmo seja encaminhado ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário."

A diligência confirmou as informações inicialmente prestadas pela recorrente no recurso voluntário.

Não obstante, na sessão do dia 24/04/19, a recorrente informou que impetrara o MS n.º 2005.71.00.023649-6, por meio do qual pleiteia que seja reconhecido o direito de não incluir os valores relativos aos Juros sobre Capital Próprio (JCP) recebidos nas bases de cálculo do PIS e da COFINS. E, em obediência à Resolução n.º 3301-001.091, carrou cópia da petição inicial, onde se confirma a informação prestada pela recorrente.

Isto posto, com base nos mesmos fundamentos mencionados no tópico n.º 1, deixo de conhecer dos argumentos da recorrente que tinham como objetivo o de afastar a receita de JCP da incidência de PIS e COFINS.

Por outro lado, com relação às demais contas de receita, entendo que não foram produzidas por atividades típicas de uma instituição financeira, isto é, não se incluem no conceito de faturamento adotado pela fiscalização, pelo que dou provimento aos argumentos.

#### **6) "DA INAPLICABILIDADE DA EXIGÊNCIA DOS JUROS DE MORA"**

A Recorrente alega que é descabida a exigência de juros de mora sobre o PIS e COFINS, em razão de suas exigibilidades estarem suspensas, por força de decisão favorável nos autos do MS 2005.71.00.019507-0.

A Súmula CARF n.º 5 dispõe que:

"São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Portanto, nego provimento.

#### **7) "AD ARGUMENTANDUM - DA NECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO"**

A Recorrente requer o sobrestamento do processo administrativo, até que seja proferida sentença definitiva nos autos do MS 2005.71.00.019507-0, tendo como base legal o inc. VI do art. 265 do Código de Processo Civil (CPC), decisões do antigo Conselho de Contribuintes e entendimento manifestado pela STJ.

O CPC é aplicável ao processo administrativo fiscal, porém de forma supletiva e subsidiária.

O art. 37 do Decreto n.º 70.235/72 dispõe que o julgamento dos recursos voluntários dar-se-á com observância do Regimento Interno do CARF (Portaria MF n.º 545/13 - RICARF), o qual, em sua atual redação, não contém previsão acerca de sobrestamento de processo administrativo.

Assim sendo, nego provimento.

### **CONCLUSÃO**

Conheço parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, dou provimento parcial, determinando a exclusão das bases de cálculo do PIS e da COFINS das seguintes receitas: "COSIF 7.3.9.99.00-7/PADRÃO 712776 – Outras – dividendos não resgatados"; e " COSIF 7.3.9.99.00-7/PADRÃO 884349 – “Outras Receitas não operacionais III”.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira