



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

Processo nº 16327.721540/2013-19
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.690 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 28 de fevereiro de 2018
Assunto Sobrestamento
Recorrente ALVORADA CARTÕES, CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em sobrestar o julgamento na Câmara até a decisão definitiva do processo 16327.720989/2012-71.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Presidente e Redator Ad Hoc

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

Relatório

Na condição de redator "ad hoc", passo a transcrever o relatório do voto proferido pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento, o qual não mais compõe este Colegiado.

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

Através do PER nº 17317.27091.290911.1.2.57-2522, o contribuinte pleiteou um crédito de R\$ 147.961.441,34, a título de pagamento a

maior de Cofins dos períodos de apuração de jan/2001 a dez/2005, reconhecido em sentença judicial transitada em julgado em 12/11/2008.

Na ação judicial o contribuinte buscou afastar o alargamento da base de cálculo da Cofins, introduzido pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, declarado inconstitucional pelo STF no RE nº 364.084 e, com isso, ver reconhecido seu direito de compensar ou restituir, os valores pagos a maior por aplicação do referido dispositivo legal, naquilo em que excedeu aos valores que seriam devidos com base na Lei Complementar nº 70/91.

De acordo com a interpretação do contribuinte, a sentença judicial transitada em julgado garantiu-lhe o direito à apuração da Cofins sem a inclusão na base de cálculo, dentre outras, das receitas financeiras.

Por sua vez, a DEINF/SPO entendeu, com base em orientação da PRFN, que a sentença transitada em julgado não assegurou ao contribuinte o direito à exclusão das receitas financeiras da base de cálculo da Cofins e, por via de consequência, deveria ser aplicado o entendimento firmado no Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773/2007, que prevê a inclusão das receitas financeiras das instituições financeiras na base de cálculo da Cofins.

Aplicando a interpretação adotada pela PRFN, a DEINF/SPO apurou e reconheceu um crédito de pagamento a maior de R\$ 2.032.693,62, em valores originais, não homologando as compensações, no que excederam esse valor.

A não homologação se deu no âmbito do processo nº 16327.720989/2012- 71, julgado conjuntamente com este na presente sessão.

O Despacho Decisório de não homologação encontra-se às fls. 140 a 160.

Como consequência direta da não homologação acima relatada, foi aplicada neste processo a multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, equivalente a 50% do valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada. A multa totalizou a importância de R\$ 74.242.807,72.

A descrição dos fatos, inclusive a identificação dos PER/DCOMP sobre os quais incidiu a multa, bem como o respectivo enquadramento legal, constam do Termo de Verificação Fiscal de fls. 225 a 231.

O auto de infração encontra-se anexo às fls. 232 a 241.

Ciente do lançamento em 11/12/2013 (fl. 231), o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 248 a 299.

Além de alegações específicas contra o lançamento da multa, a impugnação reitera ipsis literis as alegações opostas na manifestação de inconformidade no processo nº 16327.720989/2012-71.

Segue-se uma síntese das alegações.

Das Alegações Específicas Contra a Multa.

Do Auto de Infração • A multa deve ser afastada porque aplicável somente às hipóteses em que o contribuinte efetua a compensação que sabe indevida ou inviável, não se aplicando ao caso concreto em que as compensações foram realizadas com base em decisão judicial transitada em julgado.

- O simples fato de a autoridade fiscal haver formulado consulta à PRFN quanto à extensão da coisa julgada, exclui, por si só, a aplicação da multa, em razão do disposto no art. 112, II, do CTN.*
- Ainda que se aplicasse ao caso concreto, a multa somente poderia ser aplicada após a eventual decisão administrativa definitiva que confirmasse a não homologação. Assim, o processo nº 16327.720989/2012-71, no bojo do qual foi emitido o Despacho Decisório de não homologação, seria prejudicial do presente processo, devendo esses dois processos serem reunidos para julgamento, em razão da aplicação analógica do § 3º do art. 18 da Lei nº 10.833/03.*
- A decisão que não homologou as compensações não pode prevalecer, já que tais compensações foram efetuadas com base em decisão judicial transitada em julgado.*

Da Inaplicabilidade de Multa no Caso Concreto.

- A multa em questão tem a finalidade de "combater desvios", "coibir práticas contrárias à ética e à isonomia", "coibir fraudes" e reduzir o espaço dos contribuintes que se valem de "meios irregulares" para não pagar tributo devido; em suma, casos em que o contribuinte não só tem consciência da ilicitude da sua conduta, mas também a intenção de praticá-la para a obtenção de economia tributária, não sendo esse o caso.*
- Desse modo, a correta interpretação do dispositivo legal que introduziu a multa só pode ser aquela que entende ser aplicável tal multa nos casos em que o contribuinte, tendo consciência da inexistência do crédito ou da impossibilidade da sua compensação, e, portanto, da ilicitude da mesma, ainda assim a pratique para obter seus efeitos. O mero fato de uma compensação não vir a ser homologada pela autoridade competente não revela necessariamente a existência de ilicitude.*
- O fato de o elemento objetivo do tipo penal apresentação de "declaração de compensação não homologada" estar descrito sem qualquer ressalva aparente no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 não significa que a multa deva ser aplicada em relação a toda e qualquer compensação não homologada, mas só nas situações em que estiver também presente o elemento subjetivo do tipo, qual seja, consciência da ilicitude e a intenção de praticá-la.*

Da Aplicabilidade do Artigo 112, II do CTN.

- A própria autoridade lançadora teve dúvida sobre a legitimidade da compensação efetuada pelo Impugnante, e não dúvida subjetiva, mas dúvida objetiva formalmente apresentada à PGFN, razão pela qual a*

multa não poderia ser aplicada ao caso concreto quando menos em decorrência do artigo 112, II do CTN.

Da Impossibilidade de Aplicação da Multa Antes da Decisão Administrativa Definitiva no Processo de Não Homologação.

• *Tendo em vista o efeito suspensivo da manifestação de inconformidade previsto no § 6º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, a multa somente poderia ser lançada após a decisão administrativa definitiva, com a confirmação da não homologação, seja na DRJ, seja no CARF.*

Da Prejudicialidade do Processo nº 16327.720989/2012-71.

• *Mesmo que se admitisse a possibilidade de lançamento da multa antes de findo o processo administrativo de julgamento da manifestação de inconformidade contra a não homologação das compensações, de qualquer modo, sua cobrança estaria impedida até decisão final no referido processo.*

Das Alegações Reiteradas da Manifestação de Inconformidade.

Da Coisa Julgada.

• *A sentença de primeira instância lhe assegurou o direito à restituição/compensação dos valores pagos a título de Cofins com base no faturamento, nessa base de cálculo não se incluindo as receitas financeiras.*

• *O pedido da exclusão das receitas financeiras da base de cálculo da Cofins foi expressamente formulado na inicial e objeto de controvérsia nos autos, de modo que ao julgar pela procedência da ação, o Juízo reconheceu o direito à exclusão das receitas financeiras da base de cálculo da Cofins.*

• *Por sua vez, o acórdão de segunda instância não alterou a sentença no que diz respeito a esse aspecto, tendo assim transitado em julgado seu direito, inclusive com o reconhecimento da não inclusão das receitas financeiras na base de cálculo da contribuição.*

• *A interpretação de que o acórdão do TRF 3º desconstituiu na íntegra a sentença de 1º grau e, conseqüentemente, o direito nela assegurado de exclusão das receitas financeiras da base de cálculo da Cofins, se deu a partir de uma aplicação absolutamente distorcida e equivocada do magistério dos Professores Humberto Theodoro Jr. e Nelson Nery Jr., conforme será detalhado adiante.*

Do Despacho Decisório • *Da leitura da fundamentação do Despacho Decisório, depreende-se que a própria autoridade fiscal reconhece que a sentença de primeiro grau conferiu à autora da ação o direito ao recolhimento da contribuição com base no faturamento, nele não se incluindo, dentre outras, as receitas financeiras* • *O Despacho Decisório foi emitido com base em orientação da PRFN, fundada em premissas verdadeiras em tese, mas equivocadamente aplicadas ao caso concreto.*

- *Conforme expresso em pareceres exarados pelos Professores Humberto Theodoro Jr. e Nelson Nery Jr., cujos magistérios foram citados pela PRFN como fundamentos de sua conclusão, os próprios doutrinadores atestam o equívoco da interpretação adotada por aquela Procuradoria.*

Do Efeito Substitutivo do Acórdão em Relação à Sentença.

- *Não procede o raciocínio da PRFN segundo o qual seria inoportuna qualquer menção à sentença de primeira instância, sob o falso fundamento de que o acórdão, pelo efeito devolutivo, a substituiu ampla e ilimitadamente. Em realidade, o que ocorre é exatamente o inverso, ou seja, o efeito substitutivo do acórdão em relação à sentença opera-se por inteiro no campo processual, mas no campo material esta substituição se dá com a ratificação da decisão recorrida naquilo em que não modificada e sua alteração apenas nos limites em que provido o recurso interposto.*
- *De acordo com pareceres dos juristas Humberto Theodoro Jr. e Nelson Nery Jr., proferidos especificamente para o caso concreto, o efeito devolutivo de que trata o art. 512 do CPC opera a substituição da sentença apenas naquilo que tiver sido objeto de recurso e, explicitamente deliberado pelo colegiado, de forma que, naquilo em que não houve reforma no ato do Tribunal, prevalece eficaz a sentença.*

Do Alcance da Coisa Julgada no Caso Concreto • *Ficou absolutamente explícito no pedido formulado o pleito das Autoras de reconhecimento de que: a) a COFINS deveria incidir apenas sobre o faturamento tal como previsto no art. 2º da LC 70/91; e b) este conceito de faturamento previsto na LC 70/91 não inclui as receitas financeiras. Logo, ao serem acolhidos os embargos de declaração confirmando a procedência da ação nos exatos termos em que formulado o pedido, dúvidas não restaram sobre a confirmação do direito da manifestante à não inclusão na base de cálculo da Cofins, dentre outras, das receitas financeiras.*

- *As duas premissas em que se baseou a Solução de Consulta da PRFN, quais sejam: a) a de que a parte dispositiva da sentença deve ser interpretada em harmonia com os fundamentos e b) a de que a motivação é imprescindível à correta exegese do julgado, embora em tese corretas, foram aplicadas ao caso concreto de forma manifestamente equivocada, de modo que jamais poderiam ter levado a vislumbrar-se no julgamento uma decisão que ele não contém, qual seja, a de que as receitas financeiras integram o faturamento e devem compor a base de cálculo da Cofins.*
- *De acordo com os pareceres dos professores Humberto Theodoro Jr. e Nelson Nery Jr., elaborados especificamente para o caso concreto, referidos juristas concluem pela caracterização do trânsito em julgado do direito da manifestante de não incluir na base de cálculo da Cofins as receitas financeiras.*
- *No presente caso, não há que se falar em julgamento citra petita, como sugere a PRFN, já que a sentença de primeira instância julgou integralmente procedente a ação, nos exatos termos do pedido formulado. Portanto, não há que se falar em embargo de declaração*

para suprir a pretendida lacuna vislumbrada pela PRFN. Logo, não prospera a afirmação da PRFN ao acusar a manifestante de permanecer inerte e em contumácia, permitindo a preclusão da decisão em sentido desfavorável à sua pretensão. Assim, seria da Fazenda Nacional apelante, e não da impugnante recorrida, o ônus da oposição de embargos de declaração, caso pretendesse ver esclarecida eventual modificação da sentença recorrida.

- O fato de haver ajuizado MS propugnando pela não incidência da Cofins sobre suas receitas financeiras, relativamente a outros períodos de apuração, "longe de corroborar os argumentos do r. despacho decisório apenas evidencia que no caso caberia à Fazenda Nacional ter sido diligente e oposto embargos de declaração ou os recursos cabíveis visando a que decisão de teor semelhante fosse proferida também nos autos da ação ordinária nº 2006.61.00.003422-0". No MS em causa, o TRF expressamente apreciou a questão e entendeu estarem as receitas financeiras incluídas na base de cálculo da Cofins.*

- Não prospera o entendimento da DEINF/SPO de que o produto das operações de intermediação financeira (spread) não constituiria receita financeira e de que nesse conceito se incluiriam apenas as receitas de aplicações próprias e de terceiros. Todas são receitas financeiras e devem ser excluídas da base de cálculo da Cofins.*

O presente processo está sendo julgado concomitantemente com o processo apenso nº 16327.720989/2012-71, que trata do lançamento de ofício da multa isolada de 50% sobre o valor da compensação não homologada, prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.450/96.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 593/615), em que, por unanimidade de votos, a impugnação foi julgada parcialmente procedente, mantido o crédito tributário constituído e reconhecida a suspensão da sua exigibilidade até o julgamento definitivo do processo nº 16327.720989/2012-71, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2011, 2012, 2013 MULTA ISOLADA. NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

Aplica-se a multa isolada prevista no § 17 do artigo 74 da Lei 9.430/96 sobre o crédito objeto de declaração de compensação não homologada, independentemente da intenção do contribuinte em apresentar declaração com o conhecimento da inexistência do seu direito creditório. Trata-se da responsabilidade objetiva disposta no artigo 136 do Código Tributário Nacional.

MULTA ISOLADA. NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17 do artigo 74 da Lei 9.430/96, ainda

que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do artigo 151 do Código Tributário Nacional.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido Em 13/11/2014, a recorrente foi cientificada da decisão primeira. Inconformada, em 28/11/2014, protocolou o recurso voluntário de fls. 625/644, em que reafirmou as razões de defesa, suscitadas na manifestação de inconformidade. Em aditamento, no mérito, a recorrente alegou, alternativamente, que a multa lançada era manifestamente improcedente, tendo em vista a efetiva existência do crédito pleiteado e o claro e inequívoco direito da recorrente à homologação das compensações efetuadas, conforme demonstrado na peça recursal apresentada nos autos do processo nº 16327.720989/2012-71 (doc. 2), que deve ser considerada como se transcrita estivesse no presente recurso.

É o relatório."

Voto

Na condição de redator "ad hoc", transcrevo o voto proferido pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento, o qual não mais compõe este colegiado, no julgamento do presente na sessão de 28 de fevereiro de 2018.

"Segundo o delineado no relatório precedente, os presentes autos tratam de cobrança da multa isolada de 50% (cinquenta por cento) calculada sobre o valor do crédito informado nas Declarações de Compensação (DComp) não homologadas.

O referenciado procedimento compensatório, que motivou a presente autuação, encontrase sob julgamento no âmbito do processo principal de nº 16327.720989/201271, ainda pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

Assim, uma vez configurada dependência do julgamento deste processo do desfecho final e definitivo do julgamento do processo principal, com respaldo no art. 6º, § 1º, II, do Regimento Interno deste Conselho (RICARF/2015), propõe o sobrestamento do julgamento dos presentes autos perante à Secretaria da 3ª Câmara desta Seção.

E uma vez o concluído o julgamento do processo principal, com a prolação da decisão definitiva, a Secretaria da Câmara deverá providenciar o retorno dos presentes autos a este Colegiado, para o prosseguimento do julgamento."

É o voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède