



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

Processo n° 18186.002918/2007-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-003.964 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de agosto de 2017
Matéria COMPENSAÇÃO - COFINS NÃO CUMULATIVA
Recorrente ARUGAN PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

REPETIÇÃO DE INDÉBITO DE TRIBUTOS SUJEITOS À HOMOLOGAÇÃO. PRAZO. APLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR 118/2005. RE 566.621/RSRG. Conforme a Lei Complementar no 118/2005 e o entendimento do STF no RE n o 566.621/RS, de reconhecida repercussão geral, as disposições do artigo 3ª da Lei Complementar, que modificam a orientação que era dada pelos tribunais, de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, são aplicáveis apenas às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

RESTITUIÇÃO. VIA ADMINISTRATIVA. PRAZO. SÚMULA CARF 91. Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

PAGAMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA o direito de pleitear a restituição de pagamentos supostos indevidos ou a maior extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da extinção do credito tributário, que ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado, quando o pedido de compensação/ressarcimento ocorrer a partir de 9 de junho de 2005.

PIS/PASEP. COFINS. CONCEITO DE FATURAMENTO. RE 585.235/MG. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, DO RICARF. ABRANGÊNCIA. ATIVIDADE TÍPICA EMPRESARIAL.

O conceito de receita bruta sujeita ao PIS/Pasep e à COFINS envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a

soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais (receitas operacionais).

PIS/PASEP. COFINS. FATURAMENTO. RECEITAS FINANCEIRAS. JUROS DE MORA SOBRE TÍTULOS LIQUIDADOS EM ATRASO. FOMENTO COMERCIAL (*FACTORING*). INCIDÊNCIA.

Tomado o conceito de faturamento como o somatório das receitas oriundas do exercício das atividades empresarias típicas, tem-se que, para as pessoas jurídicas que atuam no ramo de fomento mercantil (*factoring*), a percepção de juros de mora pelo pagamento em atraso dos títulos configura receita sujeita à incidência das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado, da seguinte forma: (1) por unanimidade de votos, para reconhecer não alcançado pelo prazo prescricional o pedido, no período de setembro/2002 até fevereiro/2003; além de reconhecer o direito ao crédito pleiteado, não alcançado pela prescrição, no que tange ao pagamento a maior, decorrente da inclusão, nas bases de cálculo das contribuições sociais, das receitas financeiras, oriundas de aplicações financeiras e investimentos; e (2) por voto de qualidade, para não reconhecer direito de crédito sobre os juros, incidentes em caso de atraso do cliente no pagamento do título no vencimento, vencidos os Conselheiros Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, André Henrique Lemos, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Tiago Guerra Machado, Relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Robson José Bayerl.

FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA - Presidente Substituto

TIAGO GUERRA MACHADO - Relator

ROBSON JOSE BAYER - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fenelon Moscoso de Almeida (Presidente Substituto), Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Cleber Magalhães (Suplente convocado), Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls.283 e seguintes), protocolado em 17.05.2012, contra decisão da 6ª Turma, da DRJ/SP1, que considerou improcedente as razões da Recorrente, em Manifestação de Inconformidade decorrente de Despacho Decisório (fls 200 a 203) que indeferiu o pedido de restituição (fls 02 e seguintes), em face de pagamentos supostamente indevidos ou a maior de PIS/Pasep e COFINS, recolhidos nos termos do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/1998, que foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Conforme Despacho Decisório, com ciência pela Contribuinte em 31.03.2008, o pedido de restituição foi indeferido e as compensações não foram homologadas, tendo em vista:

a) a extinção do direito de pedir restituição de pagamentos feitos em datas anteriores a 26.09.2002, a teor dos art. 165, I, e 168, I, do CTN, e

b) o fato de a autoridade administrativa não ter competência para apreciar questões sobre constitucionalidade de leis.

Dos Processos Apensados

Foram juntados por apensação a estes autos, os Processos 16327.001235/2005-99, 16327.001725/2005-95, 16327.001962/2005-56 (arquivos Termo de Apensação do Processo Principal), uma vez que os débitos que se pretendia compensar estão controlados neste e nos processos apensos.

Em atendimento a ofício da Procuradoria da Fazenda Nacional, São Paulo (fl 250), a DERAT/DIORT/SP informou que os processos apensados tiveram seu parcelamento rescindido em 07.12.2007.

Em 08.08.2011, a DRF-RJ I/DIORT procedeu a suspensão dos débitos controlados pelos processos apensados.

Em atendimento ao ofício nº 2.400/2008/AJ/GAB/PFN-SP, analisamos o pedido de revisão de inscrição do contribuinte e verificamos que os processos sob nº 16327.001962/2005-56, nº 16327.001235/2005-99 e nº 16327.001725/2005-95 tiveram seu parcelamento rescindido em 07/12/2007.

As declarações de compensação a que se referem os débitos inscritos em DAU foram protocoladas pela RFB nas datas de 14/12/2007 e 18/12/2007. Os processos foram encaminhados à Dívida Ativa em 08/03/2008.

A IN/SRF nº 600/2005 em seu art. 26, §3º, III, que disciplina a matéria compensação, não permite a compensação de débitos consolidados em qualquer modalidade de parcelamento. Contudo, considerando que à data do protocolo das declarações de compensação os débitos não estavam consolidados no parcelamento, em virtude da rescisão, conclui-se que não houve impedimento para o contribuinte efetuar a compensação. Embora as compensações não tenham sido homologadas, não se pode ignorar o disposto no inciso III do art. 151 do CTN.

Pelo exposto, propomos o cancelamento das inscrições respectivas solicitando o retorno a DIORT/DERAT dos referidos processos de inscrição para prosseguimento.

Trata, o presente processo, de Pedido de Restituição, de supostos créditos de PIS/COFINS, vinculado a Declarações de Compensação.

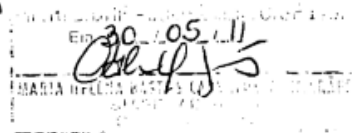
Tal pedido foi indeferido pelo Despacho Decisório DIORT/DERAT/SPO, de fls. 198/201, que, por consequência, não homologou as compensações a ele relacionadas.

Dele o interessado tomou ciência em 31/03/08, pelo AR de fl. 209 vº, protocolizando Manifestação de Inconformidade em 24/04/08, juntada às fls. 205/219.

Posteriormente, em 26/05/11, foram anexadas, aos processos a ele apensos (16327.001962/2005-56, 16327.001725/2005-95 e 16327.001235/2005-99), petições solicitando a suspensão dos respectivos débitos, "em razão da existência de processo administrativo de compensação".

Tendo em vista as alegações do contribuinte e as informações obtidas com as pesquisas de fls. 252/255, em que se observa que o processo principal se encontra na situação "EM IMPUGNAÇÃO (EM JULGAMENTO) COM PENDÊNCIA DE COMPENSAÇÃO", enquanto seus apensos, no SIEF-processos, apresentam crédito tributário "DEVEDOR", encaminhe-se à DRF/RJ1/DIORT/COR, para as providências cabíveis quanto a atualização dos Sistemas.

*Ao grupo de ciência para
proceder à suspensão dos débitos
compensados nos processos apensos
acima mencionados.*



Tendo em vista o cumprimento do Despacho de fls. 257, com a suspensão dos débitos controlados pelos processos apensos nº 16327.001962/2005-56, 16327.001725/2005-95 e 16327.001235/2005-99 (conforme fls. 258/259), proponho o encaminhamento do presente processo à DRJ/SP1/SECOJ (código: 0111193.0), para prosseguimento.

MF/RFB/DIORT
n.º 08/08/2011
RRAMOS
RAFAELA ISIDORO RAMOS
Mat. 01516592

Da Manifestação de Inconformidade

A Contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório, em 31.03.2008 (fl. 208), e interpôs Manifestação de Inconformidade, em 24.04.2008 (fls. 209 e seguintes), alegando, em síntese, o seguinte:

i. Da Inexistência de Decadência do Direito à Repetição do Indébito

No caso de tributos lançados por homologação, a doutrina e jurisprudência, lastreadas na chamada "Tese dos Cinco mais Cinco" consagrada pelo Superior Tribunal de Justiça, sedimentaram interpretação segundo a qual o contribuinte possuía o direito de pleitear a restituição no prazo de cinco anos a contar da homologação pelo Fisco, que poderia ocorrer, expressa ou tacitamente, dentro do prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, na forma disposta no Art. 150, § 4º, do CTN. •

Ressalta que a Lei Complementar 118/2005, em seu Art. 3º, aduz ser interpretativa do Art. 168, I, do Código Tributário Nacional. •

Alega que, todavia, o seu teor representa indiscutível inovação na ordem jurídica, trata-se de "preceito modificador da sistemática anterior, cujo conteúdo não se amolda ao de lei meramente interpretativa, pois a novel legislação reduziu o prazo prescricional da ação de repetição de indébito, e pretendeu, sob a rubrica de interpretativa, aplicação a casos pretéritos, na forma do Art. 106, CTN.

Ao informar a interpretação a ser observada em relação ao Art. 168, I, do CTN, a Lei Complementar suprimiu um dos possíveis entendimentos existentes antes da sua edição, justamente aquele tido por correto pela doutrina e jurisprudência majoritárias. Inegável, portanto, que o Art. 3º sob análise não é norma de caráter interpretativo, pois trouxe substancial alteração na ordem jurídica vigente. • Ao pretender a sua aplicação a fatos pretéritos, na forma expressamente consignada no Art. 4º, a Lei Complementar violou o Princípio da Irretroatividade da Lei e da Segurança Jurídica. E ao infirmar exegese jurisdicional já há muito consolidada, a referida Lei incorreu em manifesta violação ao Princípio da Separação dos Poderes, previsto no Art. 2º da Constituição Federal. •

Em face do exposto, claro está que deve ser afastada a preliminar de decadência suscitada pela autoridade administrativa.

ii. Sobre o direito ao crédito

Sobre o mérito, a autoridade administrativa limita-se a dizer que não lhe compete apreciar as questões relativas à inconstitucionalidade de lei, posto que da alçada do Poder Judiciário.

As alegações da autoridade para não analisar o mérito do pedido de restituição não procedem, posto que o então Conselho de Contribuintes afastou a incidência do § 1º do art. 30 da Lei nº 9.718/1998, que ampliara a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

A requerente dedicava-se à atividade de fomento mercantil (factoring) e como tal recolheu as contribuições ao PIS e a COFINS com base nos art. 2º e 3º, § 1º, da Lei 9.718/1998.

O Ato Declaratório Normativo COSIT nº 31/1997 declara que no caso das factoring são receitas de serviços, a assistência creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos e de administração de contas a pagar e a receber. Nestes dois pontos, entendemos que o referido Ato Declaratório não merece reparos.

Porém, no que tange à aquisição de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, claro está o erro em classificá-lo como prestação de serviços. A natureza jurídica da prestação de serviços é de uma

obrigação de fazer, o que nada se assemelha o ato de adquirir direitos creditórios. A aquisição de direitos creditórios resultantes de vendas a prazo ou de prestação de serviços, se ocorrer o adimplemento do título de crédito, gera receitas de natureza diversa, que está fora do campo de incidência do PIS e da COFINS.

Vale ressaltar, a base de cálculo dessas contribuições era o faturamento, entendido como a venda de mercadorias e/ou prestação de serviços. Claro está que a aquisição de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços não é nem venda de mercadoria e muito menos prestação de serviço. Pode vir a se tornar receita, se a obrigação resultante do título for adimplida, mas de natureza diversa.

Inclusive, não poderia ser outra a conclusão, posto que o legislador e muito menos a autoridade administrativa podem alterar o sentido de instituto de direito privado, em face da vedação imposta pelo artigo 110 do Código Tributário Nacional.

Por fim, a contribuinte requereu a reforma do Despacho Decisório e que "se dê às Declarações de Compensação entregues, os efeitos previstos no artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, ou seja, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, até decisão definitiva no âmbito administrativo."

Da Decisão de 1ª Instância

Sobreveio Acórdão 16-35.159, exarado pela 6ª Turma, da DRJ/SP1 (fls 269 e seguintes), do qual a Contribuinte tomou conhecimento em 25.04.2012, através do qual a Impugnação foi considerada improcedente, nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003,2004

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. EFEITOS. SUSPENSÃO. COMPETÊNCIA.

Não compete às Turmas das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ a apreciação de questões relativas à suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão da interposição de manifestação de inconformidade.

PRAZO PARA PLEITEAR A REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TERMO INICIAL.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, mesmo que o pagamento tenha sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário, inclusive na hipótese de tributos lançados por homologação.

PIS/PASEP. COFINS. REGIME CUMULATIVO. CONCEITO DE FATURAMENTO. ABRANGÊNCIA. ATIVIDADES TÍPICAS EMPRESARIAIS.

O conceito de receita bruta sujeita ao PIS/Pasep e à COFINS envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO.

Não se reconhece o direito creditório pleiteado e, conseqüentemente, consideram-se não homologadas as compensações em litígio.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Dessa decisão, importante destacar os seguintes enxertos

6. Uma das matérias controvertidas, objeto deste contencioso, refere-se ao prazo para pleitear a restituição.

7. Cumpre destacar que correto é o entendimento manifesto no despacho decisório impugnado, ao interpretar que o termo inicial para a contagem do prazo previsto no art. 168, inciso I, do CTN, é a data do pagamento do tributo ou contribuição.

8. O citado dispositivo legal assim preceitua:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário; (...) –g.n.

9. O caso em tela inclui-se na hipótese contida no art. 165, inciso I, do CTN, qual seja: pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido, em face da legislação tributária aplicável.

10. Desta forma, o termo inicial para a contagem do prazo para repetição do indébito é a data da extinção do crédito tributário, conforme o previsto no art. 168, inciso I, do CTN.

11. No caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no qual se enquadra a contribuição relativa ao PIS/Pasep e à COFINS, o § 1º do artigo 150 do CTN esclarece que o pagamento antecipado extingue o crédito tributário:

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 do lançamento.(...) – g.n.

(...)

19. Em suma, interpretando-se de forma integrada os artigos. 150, 156, 165 e 168 do CTN, conclui-se que o direito de pedir restituição de tributos pagos a maior se esgota em cinco anos contados da extinção do crédito tributário, e, no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, considera-se extinto o crédito tributário com o pagamento antecipado.

(...)

24. Alega a manifestante que o Art. 3º da Lei Complementar 118/2005 não se amolda ao de lei meramente interpretativa, pois suprimiu um dos possíveis entendimentos existentes antes da sua edição.

25. É consabido que lei interpretativa não traz inovações ao ordenamento jurídico, mas limita-se a traduzir uma norma anteriormente editada que havia provocado entendimento contraditório entre a doutrina ou decisões judiciais, fazendo expressamente referência aos dispositivos objeto de interpretação (art. 106, I, do CTN).

26. É o que ocorreu com a lei complementar em apreço, que interpretou o significado dos inciso I do art. 168, conjugado com o § 1º do art. 150, ambos do CTN, e esclareceu qual o momento que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação.

(...)

31. Nesse compasso, há que ser esclarecido que as decisões judiciais citadas pela defesa se restringem às partes que figuraram no processo. Não possui a decisão, dessa forma, efeito erga omnes. No âmbito administrativo, tais decisões não se constituem em normas complementares do direito tributário (artigo 100 do Código Tributário Nacional), posto não ter eficácia normativa e, portanto, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

32. Diante dessas considerações, conquanto tenha a contribuinte discordado disso, a interpretação autêntica dada ao art. 168, I, do CTN, pelo art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005, há prevalecer, pois, ao contrário do que argui a interessada, esta não reduziu o prazo para pedir a repetição de indébito, mas apenas corroborou o entendimento reiterado da Administração Tributária de que o direito a restituição ou a compensação do pagamento indevido extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, ou seja, da data do pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação de que trata o § 1º do art. 150 do CTN.

33. No caso em análise, verifica-se que o Pedido de Restituição foi apresentado em 26/09/2007; portanto, em relação aos pagamentos das contribuições em análise ocorridos até 25/09/2002, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação já havia se esgotado.

34. No tocante aos demais pagamentos, cumpre verificar se há pertinência a pretensão da contribuinte em utilizá-los para compensação de seus débitos tributários.

35. Segundo a interessada o crédito solicitado seria decorrente de pagamentos de PIS e COFINS recolhidos com base no art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/1998. Argui a defesa sobre os efeitos da declaração da inconstitucionalidade desse dispositivo, no que concerne à abrangência do conceito de faturamento. Entende a defesa que restou pacificado que a incidência das contribuições sociais previstas na citada lei recairia sobre a receita de venda de mercadorias e operações de prestações de serviços, não abrangendo a receita decorrente da aquisição de direitos creditórios

36. O Ato Declaratório Normativo COSIT nº 31/1997 esclareceu quais receitas estavam abrangidas no conceito de faturamento na atividade de factoring:

(...)

37. Posteriormente, a IN SRF 247/2002 confirmou que, no caso de comercialização de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, o valor da receita a ser computado na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins é o valor da diferença entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito creditório adquirido:

(...)

39. Vê-se, portanto, que não prospera a tese da defesa, quanto a um conceito de faturamento mais restritivo, com o intuito de excluir da base de cálculo as receitas correspondentes à diferença verificada entre o valor de aquisição de direitos creditórios resultantes e o valor de face do título ou direito creditório adquirido, receitas essas caracteristicamente provenientes de suas atividades empresariais.

40. A manifestante requer a suspensão da exigibilidade dos débitos referentes às compensações não homologadas.

41. Pela dicção do artigo 229 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB aprovado pela Portaria MF nº 587/2010, a questão ora suscitada extrapola as atribuições deste colegiado, porquanto sua competência para julgar, em primeira instância, está adstrita a:

(...)

42. Em suma, no que tange ao julgamento de contenciosos administrativos de restituição/compensação, cabe às turmas desta delegacia a apreciação da manifestação de inconformidade contra o não reconhecimento de direito creditório e/ou a não homologação de compensação, mas não o exame de assuntos como suspensão e cobrança.

43. De toda forma, convém assinalar que a consulta efetuada junto ao sistema Profisc, de fl. 256, indica que o processo encontra-se na situação “em impugnação (em julgamento)”, ao passo que, no despacho de fl. 264, consta que os débitos vinculados a este processo encontram-se suspensos.

Do Recurso Voluntário

Irresignado, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em 17.05.2012, que veio a repetir os argumentos apresentados na impugnação e apresentar, ainda, os seguintes:

Da Inexistência de Decadência do Direito à Repetição do Indébito

Em que pese o dispositivo se declarar interpretativo, e desta forma alcançando fatos e atos pretéritos, nos termos do art 106 I do CTN, conforme expressamente determinou o art 4º da LC 118/2005, a jurisprudência e doutrina repudiaram sua incidência retroativa, conforme a seguir se esclarece (...)

Constata-se que a Suprema Corte já se pronunciou definitivamente, em sede de repercussão geral, sobre a inconstitucionalidade da aplicação retroativa da LC no 118/2005.

O Supremo Tribunal Federal sobre o assunto assim já se pronunciou:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral,

aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido. ²

² RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-195 DIVULG 10-10-2011 PUBLIC 11-10-2011 EMENT VOL-02605-02 PP-00273.

Da inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art 3º, da Lei 9.718/98

Cabe ainda ressaltar que não obstante o afastamento da aplicação retroativa do art 3º da LC 118/2005, a jurisprudência pacífica do STJ, decidido, inclusive, em sede de recurso repetitivo, determina que para os pagamentos efetuados anteriormente à vigência da LC em questão aplica-se o prazo determinado pela tese dos “cinco mais cinco”.

Da Inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art 3º da Lei 9.718/98

- Com a publicação da Lei Federal 9.718/1998, pretendeu-se exigir a Contribuição para o COFINS e PIS sobre a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, independentemente da denominação contábil adotada pelas pessoas jurídicas;
- Sendo o faturamento definido pela LC 70/91, como sendo a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza;
- O STF julgou inconstitucional o parágrafo 1º, do art 3º, da Lei Federal 9.718 quando da apreciação dos Recursos Extraordinários nos 346.084, 358.273, 357.950 e 390.840, em 09.11.2005. Consequência disto é que somente legislação posterior poderia estabelecer a contribuição do PIS e COFINS sobre a receita bruta ou faturamento, na forma da atual redação do art. 195, parágrafo 4º, da CF;

Da Natureza Jurídica do Contrato de Factoring

A Recorrente discorre sobre a natureza de suas receitas:

(...) sobre a base de cálculo da COFINS devidas pelas empresas de factoring diz o Ato Declaratório COSIT 31/1997, dispõe que o faturamento das empresas que se dedicam a atividade de assistência creditícia, mercadológica gestão de crédito,

seleção de riscos, de administração de contas a pagar e a receber e de aquisição de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços. Neste último, a receita a ser computada é a diferença entre o valor a aquisição e o valor de face do título ou direito creditório adquirido;

(..) Porém, no que tange à aquisição de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, claro está o erro em classificá-lo como prestação de serviços. A natureza jurídica da prestação de serviços é de uma obrigação de fazer, o que nada se assemelha o ato de adquirir direitos creditórios. A aquisição de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, se ocorrer o adimplemento do título de crédito, gerar receitas de natureza diversa, que está fora do campo de incidência das contribuições ao PIS e a COFINS.

Por fim, conclui que:

- a) O direito a repetição do indébito está garantido por posicionamento pacífico do STF e STJ, afastada a incidência da LC no 118/2005;
- b) Sobre o mérito existe razão à recorrente em razão da inconstitucionalidade do parágrafo 1º, art 3º, da Lei 9.718/98, sendo base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS o faturamento entendido como o produto da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços, ou de serviços;
- c) A base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS no que tange às factorings é somente as receitas advindas da prestação de serviço de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos e de administração de contas a pagar e a receber. As receitas advindas da aquisição de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou prestação de serviços, representam ingressos que não possui natureza de prestação de serviços, representam ingressos que não possui natureza de prestação de serviço, muito menos de venda de mercadorias, razão pela qual está excluído da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS, fazendo jus ao indébito sobre tais valores

Requer que o Recurso seja conhecido e provido para reformar o v. acórdão recorrido.

Voto Vencido

Conselheiro Tiago Guerra Machado

Da Admissibilidade

O Recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

Do Mérito

(a) Da decadência do direito postulado pelo contribuinte

A fiscalização entendeu que o prazo para pedir restituição é de cinco anos do pagamento, conforme artigo 168, I do CTN, em raciocínio endossado pela DRJ com a publicação da Lei Complementar no 118/2005, que, em seu artigo 3º, de efeito retroativo, teria esclarecido a matéria. E a empresa sustenta que lhe socorre o entendimento do STJ, pela chamada “tese dos dez anos” (que soma aos cinco anos do pagamento mais cinco referentes ao prazo de homologação tácita), e que não teria sido afetado retroativamente pela Lei Complementar no 118/2005.

A citada Lei Complementar no 118/2005, publicada em 05/02/2005, em seus artigos 3o e 4o, dispõe:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei n o 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1o do art. 150 da referida Lei.

Art.4o Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3o, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. (grifo nosso)

Contudo, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário no 566.621/RS, admitido com repercussão geral, decidiu que o artigo 3º da Lei Complementar 118/2005 não poderia ser aplicado retroativamente, como estabelecia a parte final do citado artigo 4º, devendo ser aplicado o prazo reduzido para repetição ou compensação de indébitos aos processos ajuizados a partir de 09/06/2005.

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação

normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. (...). Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permitese a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. (...). Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido. (RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe195 DIVULG 1010 2011 PUBLIC 11102011 EMENT VOL0260502 PP00273 RTJ VOL0022301 PP00540)

Como consequência, o entendimento foi posteriormente endossado pela Súmula CARF 91:

"Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplicase o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador."

Observando-se os autos do presente, **verifica-se que o pedido de ressarcimento data de 26/09/2007**, conforme protocolo à fl. 3, e demanda, administrativamente, créditos referentes a recolhimentos indevidos de COFINS no período de 1999 a 2004 conforme pedidos de compensação subseqüentes.

Dessa forma, os créditos pleiteados entre 1999 e agosto de 2002 restam extintos por prescrição, não guardando direito do Recorrente nesse particular, devendo ser mantida a decisão da DRJ.

Quanto aos créditos pleiteados referentes aos pagamentos supostamente indevidos a partir de setembro de 2002, caberá a análise que se passa a seguir.

(b) Direito ao crédito com relação ao período não sujeito à decadência

b.1. Sobre o direito: A não incidência da COFINS sobre receitas financeiras sob a égide da Lei Federal 9.718/1998, por ocasião da decisão do Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral.

Alega a Recorrente que calculou sua contribuição para o PIS/COFINS incluindo na base de cálculo das contribuições todas as receitas que auferiu, inclusive as receitas financeiras, e que, por ocasião do RE 585.235/MG, com reconhecida repercussão geral, pleiteou a restituição dos valores pagos a maior pela inclusão, na base de cálculo das contribuições, de receitas estranhas ao fato gerador, quais sejam receitas financeiras.

Não há como negar que a decisão da Suprema Corte - tendo em vista o status de repercussão geral - impõe a esse tribunal administrativo seguir o mesmo entendimento, diante do comando dado pelo art. 62, I e II, do RICARF.

Nesse sentido, não há como não atender o pleito da Recorrente no que tange o seu direito subjetivo de pleitear tal ressarcimento, caso as receitas trazidas à baila sejam, de fato, enquadráveis como receita financeira, dissociada na sua atividade operacional.

Objetivamente, deve ser analisado se as receitas tidas como financeiras pela Recorrente, podem ser consideradas como tal por esse colegiado. É do que trato a seguir.

b.2. Sobre o fato: As receitas tidas pela Recorrente como "receitas financeiras" para fins do pedido de ressarcimento

As atividades da Recorrente, conforme se aduz da Alteração Contratual juntada as fls. 6-7, à época dos fatos geradores que incorreram na base de cálculo alegada como indevida no pleito creditório, eram as seguintes:

- Aquisição Pro-Soluto, dos créditos e direitos de créditos de empresas clientes resultante de atividade mercantil de seus produtos, mercadorias ou prestação de serviços, realizadas a prazo venda faturada);
- Prestação continua de serviços inerentes as atividades de Fomento Comercial, qual seja, acompanhamento do processo mercadológico ou de aquisição de matéria prima/insumos ou contas a receber, contas a pagar ou de avaliação de riscos ou de concessão de prazo para pagamento (faturamento) ou de outros serviços relacionados a atividade; cobrança de títulos de crédito em geral, próprios ou de terceiros; assessoria de gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar, podendo atingir a finalidade obter e/ou administrar linhas de crédito e/ou financiamentos bancários para terceiros;
- Realizar operações Inter-Factoring;
- Realizar e/ou Assessorar negócios de Fomento Comercial no Comércio Internacional de Importação e/ou Exportação;
- Demais serviços relacionados a atividade Factoring e Fomento Comercial e Participação em outras sociedades, como sócia -cotista.

Por outro lado, a Recorrente entende que as seguintes receitas deveriam ser tratadas como receita financeira, de modo a ter gerado, no passado, o pagamento a maior objeto do pedido de ressarcimento sub judice:

- Receita decorrente da diferença entre o valor de face do título adquirido e o valor pago pela aquisição desse mesmo título
- Receita de juros, em caso de atraso do cliente no pagamento do título no vencimento, bem como outras receitas oriundas de aplicações e investimentos;

Percebam que, a despeito de ser relevante o conceito de receita financeira para incidência das contribuições sociais, não há uma definição legal própria no âmbito de tais tributos.

Dito isso, tomo emprestado o artigo 373, do RIR/1999, para fins de tal definição de “receita financeira”. Vejamos o citado artigo:

Receitas e Despesas Financeiras

Art. 373. **Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte,** serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, §2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, §3º).

Por outro lado, as receitas decorrentes da compra e revenda de títulos creditórios, ainda que se possa arguir que os fatores que levam ao desconto tenham componentes de natureza financeira, não podem ser confundidas como receitas financeiras, na linha da definição dada pelo Decreto-lei 1.598/1977.

Além disso, comparando-se com o objeto social acima destacado, é cristalino deduzir que a receita "decorrente da diferença entre o valor de face do título adquirido e o valor pago pela aquisição desse mesmo título" é parte da atividade típica da Recorrente, compondo o conceito de receita bruta operacional.

Nesse sentido, não merece qualquer reparo a Decisão de primeiro grau no que tange a essa parte do direito creditório denegado.

Por todo exposto, tomo conhecimento da peça recursal, porém dou-lhe provimento parcial para reconhecer o direito ao crédito pleiteado no que tange ao pagamento a maior decorrente da inclusão das receitas financeiras, quais sejam, as decorrentes de "de juros, em caso de atraso do cliente no pagamento do título no vencimento, bem como outras receitas oriundas de aplicações e investimentos", não alcançados pela prescrição.

Tiago Guerra Machado - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, Redator designado,

Em que pese a concordância plena com o conceito de faturamento exposto pelo i. Relator, à luz da decisão proferida no RE 585.235/MG, com repercussão geral, bem assim, no tocante à decadência, peço vênias para divergir exclusivamente quanto à não incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins sobre as receitas financeiras decorrentes do recebimento de juros de mora pelo pagamento em atraso dos títulos negociados.

Nesse diapasão, mesmo concordando com a natureza de receita financeira dos sobreditos valores, consoante disciplina do art. 373 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), entendo tratar-se de uma receita própria da atividade empresarial exercida pelo contribuinte, *in casu*, fomento comercial (*factoring*), como destacado pelo nobre Relator.

Assim, qualificando-se a percepção de juros moratórios, pelo pagamento em atraso de títulos, como receita típica das pessoas jurídicas que atuam no ramo de fomento mercantil, o tratamento tributário adequado impõe sua sujeição ao PIS/Pasep e Cofins e, nessa condição, não se mostra plausível a sua restituição, a título de indébito, em face da declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, como postula o requerente.

Com essas considerações, voto por dar parcial provimento ao recurso para restringir a repetição aos valores relativos às receitas de aplicações financeiras e investimento, observado o prazo prescricional fixado.

Robson José Bayerl