



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

Processo n° 10510.720031/2007-69
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3201-002.082 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2016
Matéria BASE DE CÁLCULO - COFINS
Embargante BANCO DO ESTADO DE SERGIPE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/10/2006 a 05/01/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E OBSCURIDADE.

Presentes os pressupostos regimentais, devem ser sanadas a omissão e obscuridade em observação ao devido processo legal, ampla defesa e ao contraditório, oportunidade em que o contribuinte exercerá seu direito de defesa de forma satisfatória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes.

(assinatura digital)

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

(assinatura digital)

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA - Relator.

EDITADO EM: 17/03/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mércia Helena Trajano D'amorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira, Carlos Alberto nascimento e Silva Pinto e Tatiana Josefovicz Belisário, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Cassio Schappo.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos em tempo hábil pelo contribuinte ao Acórdão 3403-003.413, sob o argumento de omissão e obscuridade.

Este processo administrativo é decorrente da não homologação das DCOMPs apresentadas perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil, com o objetivo de compensar crédito tributário relativo a pagamento de COFINS, indevidamente adimplidos com base no §1.º, Art. 3.º da Lei 9.718/98, relativo a períodos de Novembro 2001 a Novembro 2002, Fevereiro a Setembro 2003, Agosto, Setembro e Dezembro 2004, Janeiro a Maio e Julho 2005.

A não homologação foi inicialmente fundamentada na inexistência de diferença dos valores declarados na DCTF e aqueles efetivamente pagos pelo contribuinte.

Relatado o panorama geral do caso, por economia processual é necessário não analisar agora no relatório de embargos, todos os desdobramentos e matérias do processo.

Pois bem, no Despacho de Admissibilidade de fls, o presidente da Turma correspondente à época admitiu os embargos conforme segue:

"[...]

'Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista. Os Conselheiros Alexandre Kern, Antonio Carlos *Atulim* e Rosaldo Trevisan acompanharam o relator pelas conclusões, invocando os mesmos fundamentos de mérito lançados no Acórdão 3403-003.375. Sustentou pela recorrente a Dra. Maria Eduarda Mesquita, OAB/BA 19.175.'

A leitura do resultado anotado em ata revela que a maioria dos Conselheiros participantes acordaram no sentido de negar provimento ao recurso, pois quatro conselheiros negaram provimento e dois ficaram vencidos quanto ao provimento.

Entretanto, a tese sustentada pelo ilustre relator, Conselheiro Ivan Allegretti, não foi a tese que angariou a maioria dos votos. **A tese majoritária, em razão do voto de qualidade ser atribuído ao presidente do colegiado, foi a tese adotada pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan no Acórdão 3403-003.375.**

Tendo em vista que na anotação do resultado não foi consignado o art. 63, § 9º do RICARF, e que o relator não reproduziu no seu voto o conteúdo da fundamentação do Acórdão 3403-003.375, essa obscuridade acarretou cerceamento de defesa da embargante, pois a ilustre advogada acabou embargando o voto do Conselheiro Ivan Allegretti, que contém a tese minoritária, quando deveria ter levado em consideração nos embargos a tese majoritária contida no voto condutor do Acórdão 3403-003.375.

Com esses fundamentos, diante da obscuridade existente no resultado do julgamento, a qual dificulta a identificação da tese

vencedora, restituo o processo ao Conselheiro Ivan Allegretti, para indique o processo para a pauta com proposta de saneamento do vício apontado.”

Transcrevo a seguir Ementa do Acórdão embargado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/10/2006 a 05/01/2007

COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE DO ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO PARÁGRAFO 1º DO ARTIGO 3º DA LEI 9718/98. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO EM CASO CONCRETO DO CONTRIBUINTE. INTERPRETAÇÃO DO ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O conjunto das decisões existentes, proferidas pelo STF, evidencia que a Corte Constitucional não se pronunciou quanto ao alcance concreto, em relação às instituições financeiras, da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, e que, diante do impasse de definir se tal entendimento implicaria em retirar do conceito de faturamento das instituições financeiras as receitas financeiras auferidas por estas instituições, o Plenário entendeu pela necessidade de reconhecer a Repercussão Geral da questão, em recurso que ainda aguarda julgamento de mérito (RE 346084, DJ 01/09/2006; RE 585235 QORG, DJe227 28/11/2008; RE 527602, DJe213 13/11/2009; RE 609096 RG, DJe080 02/05/2011).

Resta claro que ainda será definido pelo STF qual o alcance concreto da referida declaração de inconstitucionalidade em relação às instituições financeiras, de maneira que não configura violação da coisa julgada a tarefa empreendida pela Administração Tributária de pesquisar e definir qual deve ser o alcance do conceito de “receita da venda de bens e serviços” em relação aos bancos.

Diante, pois, da falta de definição pelo próprio STF, é plausível a interpretação de que a receita da venda de bens e serviços em relação aos bancos deve abranger as receitas financeiras decorrentes das atividades desenvolvidas por estas instituições no mercado financeiro, a título de serviços financeiros."

Em resumo, o contribuinte embargou por entender que o Acórdão foi omissivo **"no que tange à análise acerca da impossibilidade de alteração do critério jurídico pela fiscalização para a manutenção do lançamento"** e obscuro **"no que tange à incidência da COFINS sobre as receitas financeiras decorrentes das aplicações dos recursos do próprio contribuinte"**.

É o relatório.

Voto

Conselheiro PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA

Conforme as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresento e relato o seguinte Voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade conforme transcrito no Despacho de Admissibilidade, conheço dos Embargos de Declaração tempestivamente interpostos.

Os Embargos de Declaração opostos em face do Acórdão 3403-003.413 – 4.^a Câmara / 3.^a Turma Ordinária, proferido em 12 de Novembro de 2014, foi redistribuído por sorteio eletrônico para esta Turma e sob minha relatoria, em acordo com o disposto no Art. 49, § 6.^o do RICARF.

O Acórdão publicado na extinta e antiga 3.^a Turma, 4.^a Câmara desta Seção, conteve somente o voto do Relator Ivan Alegretti e não o voto do Conselheiro Rosaldo Trevisan (Acórdão 3403-003.375), que conforme apontado no Despacho de Admissibilidade dos Embargos contém os fundamentos da decisão, mantida a mesma conclusão do relator.

Mesmo considerando que o contribuinte embargou os fundamentos do Acórdão 3403-003.413, Acórdão original do presente processo, a conclusão dos votos é a mesma e os fundamentos do Conselheiro Rosaldo Trevisan (Acórdão 3403-003.375) são de outro processo para outro contribuinte e portanto não contém todos os fatos e vertentes deste processo, assim entendo que deve ser propiciada ampla oportunidade para o contribuinte em atendimento aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório na análise destes embargos.

O embargante requereu o acolhimento dos embargos para que sejam sanadas a omissão e a obscuridade contidos no R. Acórdão, com relação ao alegado no recurso voluntário, em resumo:

- sobre alteração de critério jurídico na decisão DRJ;
- sobre a receita financeira advinda da aplicação de seus recursos próprios (não decorrente da atividade de intermediação bancária).

Verifica-se, de fato, que há omissão e obscuridade em ambas as decisões *a quo*. Logo, por força das atribuições concedidas aos Conselheiros deste nobre Conselho, é importante reconhecer a omissão e obscuridade assim como é importante analisar se estas poderiam reformar o decidido ou não, cabendo aos Conselheiros exporem suas convicções sobre a concessão ou não dos efeitos infringentes.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA, Assinado digitalmente em

17/03/2016 por PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA, Assinado digitalmente em 02/05/2016 por CHARLES MAYER

DE CASTRO SOUZA

Impresso em 02/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ao verificar o Acórdão apontado no despacho de admissibilidade dos presentes Embargos de Declaração que conteria o suposto voto vencedor, verifica-se que esse suposto voto vencedor constante em outro Acórdão, de outro Contribuinte, não contém todos os detalhes do presente processo administrativo fiscal, apesar de tratar de matérias semelhantes. Assim, além de o Contribuinte ter Embargado o voto vencido, ele não teve acesso ao voto vencedor e o voto apontado no despacho de admissibilidade como o voto vencedor, entendo que não se aplica e não atende ao caso em situação em muitos pontos importantes.

Por intermédio desta Sessão, em que a advogada realizou sustentação oral e os Conselheiros desta Turma deliberaram por unanimidade, deve ser propiciada ampla oportunidade para as partes em atendimento aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório, nos termos do Art. 49, § 6.º, do RICARF, para que seja disponibilizado o acesso nos autos aos fundamentos do voto vencedor, até então ausente do presente processo administrativo e não disponibilizado ao contribuinte, em razão do Conselheiro Relator original, Ivan Alegretti, não mais integrar nenhum dos Colegiados deste Conselho.

A presente decisão tem o objetivo principal de sanar o lapso manifesto resultante da ausência dos fundamentos do voto vencedor na decisão a quo, para que o contribuinte possa exercer o direito a ampla defesa e contraditório, momento em que poderá analisar tais fundamentos pela primeira vez dentro dos autos deste processo.

Desta forma, a elaboração deste voto procura refletir os fundamentos do voto apontado como vencedor, que foram acompanhados pelo Presidente à época em voto de qualidade. Ao teor do relatado, tem-se que o apontado Acórdão 4303-003.375, 4.ª Câmara, 3.ª Turma Ordinária, contém o Voto do nobre Conselheiro Rosaldo Trevisan e assim é iniciado:

"Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Em função do pedido de desistência parcial apresentado, mister se faz preliminarmente delimitar a lide, na forma em que hoje se encontra.

Da delimitação da lide

Como relatado, a instituição apresenta, em 29/11/2013 (fls. 1445 a 1447), solicitação de desistência parcial da discussão administrativa, em função de adesão aos benefícios do art. 39 da Lei no 12.865/2013, liquidando, mediante pagamento à vista, os débitos a título de Contribuição para o PIS/PASEP mantidos pela decisão de primeira instância (R\$ 831.712,69 a título de principal).

[...]"

Verifica-se que o capítulo acima iniciado trata de situação específica do Acórdão transcrito e não se aplica como fundamentos de decisão do presente processo administrativo, relativo ao contribuinte Banco do Estado de Sergipe BANESE.

Dessa forma, transcreve-se alguns parágrafos do próximo capítulo que apesar de tratar de ação judicial estranha ao contribuinte ora sujeito passivo do presente processo administrativo, alguns pontos de fundamento da decisão apontada podem convergir:

"Da decisão judicial em relação à COFINS

Verificando-se os autos do mandado de segurança no 1999.38.00.0160259, percebe-se que a petição inicial (27/04/1999 fls. 122 a 154) objetiva basicamente "que a autoridade Impetrada se abstenha de praticar quaisquer atos com o escopo de exigir a contribuição social COFINS, nos termos definidos pela Medida Provisória 1.724 de 29/10/98 e pela Lei 9.718/98 que a convalidou, vale dizer, com alíquota majorada e incidindo sobre a receita bruta da empresa e não sobre seu faturamento como antes", solicitando liminar para efetuar "depósitos em juízo dos acréscimos resultantes do aumento da alíquota e da modificação da base de cálculo da COFINS tratados na Lei 9.718/98" até a decisão definitiva da ação.

O que demanda a instituição em sua peça inicial, assim, é a aplicação da legislação anterior à Lei no 9.718/1998, ou seja, a adoção do conceito de faturamento como "receita bruta de venda de mercadorias de mercadorias e serviços, e de serviço de qualquer natureza" (conforme Lei Complementar no 70/1991 e Decreto Lei no 2.397/1987), não havendo qualquer menção na inicial à discriminação dos serviços prestados pela instituição, ou sobre o conceito específico de receita financeira de instituições financeiras. Em suma, tal matéria (que é a ensejadora da autuação) não foi submetida ao Poder Judiciário.

[...]

Recorde-se que o Auto de Infração não objetiva insistir na tese (definitivamente afastada judicialmente) de que as receitas financeiras figurariam, ao lado das receitas de vendas de mercadorias e de serviços, na base de cálculo da COFINS. A autuação discute, sim, quais são as receitas de venda de mercadorias e serviços de uma instituição financeira, matéria sequer ventilada no processo judicial.

[...]

Percebe-se que, ao contrário do que afirma a instituição, a fiscalização não contrariou o entendimento expresso na decisão judicial, mas aplicou-o ao caso, sanando junto à PGFN dúvida sobre o que seriam as receitas com venda de mercadorias / prestação de serviços, chegando à conclusão, após a resposta, de que seriam incluídas na base de cálculo da COFINS todas as receitas operacionais da instituição, lavrando a autuação."

Com relação ao próximo capítulo da decisão apontada, será necessário transcrevê-lo integralmente porque, apesar de tratar de pontos específicos do processo estranho ao presente processo, contém os apontados fundamentos de decisão com relação a um dos pontos principais solicitados pelo Banco do Estado de Sergipe BANESE em seu recurso voluntário, **a alteração de critério jurídico:**

"Das manifestações das autoridades fazendárias em relação ao processo judicial

Já de início, é de se afastar a argumentação da instituição recorrente de que a Fazenda concordou com a decisão judicial por deixar transcorrer in albis o prazo para apresentação de embargos, agravo regimental, ou interposição de ação rescisória. Veja-se, como já exposto, que não se discute aqui o mérito da decisão judicial, mas seu cumprimento, esclarecendo-se o que é receita com venda de mercadorias / prestação de serviços para uma instituição financeira. Incabível falar-se, então, em ação rescisória para (re)discussão da matéria, visto que o tema agora em discussão é outro.

A instituição recorrente sustenta ainda que a PFN e a DRF/Belo Horizonte manifestaram-se favoravelmente à metodologia adotada para a base de cálculo da COFINS, decorrente da ação transitada em julgado, depois mudando de posicionamento (em afronta aos princípios da moralidade e da segurança jurídica, e violando o art. 146 do CTN pela aplicação retroativa de novo critério jurídico, introduzido em 29/06/2010, no bojo do processo de cobrança no 10833.000393/201092, e na presente autuação).

Às fls. 185 a 187, há um memorando do chefe da SECAT da DRF/Belo Horizonte, datado de 13/07/2006, com expressa referência à ação judicial sobre a COFINS (mandado de segurança no 1999.38.00.0160259), afirmando, em relação aos pagamentos da contribuição durante o trâmite da ação, que “estão em conformidade com a decisão judicial favorável ao contribuinte”. No expediente de fl. 189, referente ao processo administrativo de acompanhamento do mandado de segurança, informa-se, em 18/07/2008, que “após a análise, constatou-se que o contribuinte tem depósitos no montante integral, na referida ação judicial” e “quando do levantamento não houve oposição da PFN/MG”.

É preciso destacar, contudo, que a matéria discutida na autuação também não se faz presente nas citadas manifestações. Vejase que o objeto das manifestações não era uma ação fiscal para apurar a regularidade do recolhimento da COFINS, mas tão somente uma checagem de recolhimentos em relação ao indicado em ação judicial (e tudo em relação a pagamentos efetuados até 2005).

Não há, assim, a alegada “modificação nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento” (art. 146 do CTN). Os créditos discutidos no presente processo são de período posterior, não externando as manifestações constantes dos memorandos (documentos internos) o entendimento jurídico da fiscalização sobre a matéria (que, mais uma vez, destaque-se, não é a discutida na autuação).

Improcedentes, então, as alegações expostas no recurso voluntário em relação a este tópico."

O mesmo método para sanar a omissão e obscuridade pode ser aplicado com relação ao próximo capítulo da decisão apontada, assim será necessário transcrevê-lo integralmente porque, apesar de tratar de pontos específicos do processo estranho ao presente processo, contém os apontados fundamentos de decisão com relação a alguns dos pontos debatidos **sobre a base de cálculo**.

"Da metodologia adotada pela fiscalização para determinação das bases de cálculo

A instituição recorrente afirma que a RFB deveria ter investigado o conteúdo de cada conta contábil integrante dos diversos grupos, apontando os valores que, no seu entender, seriam receitas da atividade da instituição, o que não foi feito, e que sequer foi observada a metodologia prevista para apuração na base de cálculo para instituições financeiras da Lei no 9.718/1998 e da IN SRF no 247/2002, não se promovendo as deduções pertinentes (v.g. “rendas de participações” e despesas de captação conta COSIF 8.1.1.00.008) e tributando-se valores que deveriam ter sido excluídos da base de cálculo (v.g. “rendas de títulos e valores mobiliários”). Assim, o lançamento é impropriedade, por não estar identificada corretamente a matéria tributável (art. 142 do CTN), não tendo o fisco o cuidado de investigar pormenorizadamente a ocorrência do fato gerador, mesmo tendo condições de fazê-lo (visto que toda documentação solicitada foi entregue).

É preciso recordar, de início, que a fiscalização, objetivando o cumprimento da decisão judicial no caso concreto, demandou esclarecimentos à PGFN sobre o que constituiria receita de venda de mercadorias / prestação de serviços, e, a partir da resposta, concluiu serem faturamento todas as “receitas operacionais” da empresa, lavrando a autuação.

Não parece, no momento da lavratura da autuação, que o fisco tivesse dúvida em relação à matéria tributável, a demandar aprofundamento da fiscalização.

Não se vê, então, como acolher a argumentação expressa no recurso voluntário de que deve ser cancelado o auto de infração por não estar determinada a matéria tributável (art. 142 do CTN). A matéria tributável estava determinada, ainda que se revelasse durante o contencioso parcialmente equivocado o entendimento do fisco (o que ocorreu nestes autos) de que todas as receitas escrituradas como operacionais deveriam ser incluídas na base de cálculo da COFINS.

E, havendo incorreção na autuação (que, destaque-se, não se encontra entre os casos de nulidade expressos no Decreto no 70.235/1972), e sendo tal incorreção detectada em fase posterior do contencioso (de ofício ou em decorrência de manifestação da autuada), perfeitamente cabível a exclusão do lançamento do montante indevidamente exigido. Foi o que ocorreu, por exemplo, quando a DRJ afastou os montantes indevidos em função de dedução legalmente prevista dos valores registrados no grupo denominado “despesas de captação”.

Improcedente, nessa linha, a argumentação da instituição recorrente de que a DRJ deveria cancelar o lançamento, ao invés de ajustá-lo ou corrigi-lo. Ou de que aperfeiçoou o lançamento, inovando.

O que fez a DRJ, por óbvio, foi cancelar parcialmente o lançamento, naqueles tópicos em que o entendeu indevido. Por certo que o entendimento do julgador foi diferente do entendimento do autuante. E é salutar ao contraditório e ao devido processo que tal situação possa existir. A mudança de entendimento não é sobre o enquadramento ou a fundamentação da autuação, mas sobre a quantificação, e em favor do autuado.

Tendo o julgador de piso o entendimento de que algumas das rubricas incluídas pelo fisco na base de cálculo da COFINS eram indevidas, por certo que pode excluí-las do lançamento (como o fez), sem que isso prejudique a autuação toda.

Entender de forma diversa parece tornar impossível a existência de procedência parcial no processo administrativo.

Também nesse tópico, então, são improcedentes as alegações aventadas em sede de recurso voluntário."

O próximo capítulo do voto apontado não foi uma solicitação do contribuinte Banco do Estado de Sergipe BANESE em seu recurso voluntário, trata "**Do sobrestamento em função do RE no 609.096/RS**" e, conseqüentemente, não necessita ser transcrito.

Em seguida e, por fim, necessário transcrever o seguinte capítulo porque trata da **base de cálculo da COFINS para instituições financeiras**, capítulo onde constam alguns dos fundamentos de decidir apontados que têm relação com as solicitações do Contribuinte em seu Recurso Voluntário de fls. 652 dos autos.

"Da base de cálculo da COFINS para instituições financeiras

Neste tópico passa a se discutir a matéria sobre a qual ainda pende decisão da Suprema Corte.

A instituição recorrente afirma que todas as receitas decorrentes da efetiva prestação de serviços estão registradas no grupo contábil denominado "rendas de prestação de serviços" (conta COSIF 7.1.7.99.003) e foram regularmente tributadas, informando que os valores registrados nos grupos contábeis denominados "rendas de operações de créditos" (com registro dos financiamentos concedidos aos clientes), "rendas de aplicações interfinanceiras de liquidez" (aplicações de recursos próprios da instituição no âmbito da CETIP Balcão Organizado de Ativos e Derivativos), "rendas de títulos e valores mobiliários" (aplicações com recursos próprios da instituição no mercado financeiro), "rendas de participações" (com registro de valores provenientes da variação da participação societária da instituição em empresas coligadas e controladas avaliada pelo método de equivalência patrimonial) e "outras receitas

operacionais” (recuperação de créditos baixados como prejuízo, recuperação de encargos e despesas, reversão de provisões, e juros recebidos em razão de pagamento em atraso de financiamentos concedidos) não integram a base de cálculo das contribuições, pois a definição de faturamento encampada pela Constituição corresponde à “receita bruta proveniente da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços, não podendo ser alterada, sob pena de violação ao art. 100 do Código Tributário Nacional”.

A firma ainda que a definição de serviços financeiros do GATS limite ao âmbito do próprio acordo, como nele expresso, e que a definição do Código de Defesa do Consumidor é restrita às relações de consumo, de modo que não podem ser utilizadas para delimitação de competência tributária.

E acrescenta, no recurso voluntário, que os valores registrados a título de “recuperação de encargos e despesas” são provenientes do ressarcimento de valores adiantados pelo recorrente aos clientes e inicialmente classificados contabilmente como “despesas bancárias”, ou seja, representam recomposições patrimoniais; e que os juros recebidos em razão do pagamento em atraso de financiamentos concedidos pelo recorrente representam “receitas financeiras” (e não receitas provenientes da prestação de serviços).

É de se destacar, de início, manifestação do STF no sentido de distinguir, como se faz neste voto, as discussões sobre o conceito de faturamento (e seu alargamento pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998) e sobre a abrangência do faturamento no que se refere a receitas de instituições financeiras:"

Reproduz Ementa do RE 582258 AgRAgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 06/04/2010, PROCESSO ELETRÔNICO DJe086, DIVULG 13052010, PUBLIC 14052010.

"[...]

Aliás, cabe a distinção exatamente na ação judicial “gêmea” apresentada pela instituição recorrente em relação à Contribuição para o PIS/PASEP (mandado de segurança nº 2006.38.00.0049780).

Veja-se que pouco antes da desistência administrativa houve julgamento da ação pelo TRF da 1ª Região, com acolhimento unânime da apelação da União, acordando-se:"

Reproduz ementa do TRF1, 8.ª Turma, AC nº 2006.38.00.0049780/ MG, Rel. Des. Novély Vilanova da Silva Reis, unânime, 18.out.2013.

"[...]

Voltando aos julgados do STF, adicione-se que, como informado no tópico anterior do voto (referente a sobrestamento), a suprema corte apreciou também Recurso Extraordinário (Segunda Turma,

em 10/10/2006) com matéria similar à que está sob repercussão geral, no RE no 400.4798/ RJAgR.

Em tal julgamento, entendeu-se unanimemente por negar provimento a agravo regimental em relação a decisão, que, também a partir da inconstitucionalidade do § 1o do art. 3o da Lei no 9.718/1998, entendeu não estar sujeita à incidência de COFINS (e Contribuição para o PIS/PASEP) porque a (quase) totalidade de suas receitas não derivariam de venda de mercadorias e prestação de serviços, por ser a empresa uma seguradora. Veja-se excerto do voto do relator, que se coaduna com o entendimento expresso na autuação:

‘Seja qual for a classificação que se dê às receitas oriundas dos contratos de seguro, denominados prêmios, o certo é que tal não implica na (sic) sua exclusão da base de incidência das contribuições para o PIS e COFINS, mormente após a declaração de inconstitucionalidade do art. 3o, § 1o, da Lei no 9.718/98 dada pelo Plenário do STF. É que, conforme expressamente fundamentado na decisão agravada, o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária em comento 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.’

No mesmo julgado, esclarece no relatório o Min. Cezar Peluso que:

‘Uma das teses do acórdão recorrido está em aberta divergência com a orientação da Corte, cujo Plenário, em data recente, consolidou, com nosso voto vencedor declarado, o entendimento de inconstitucionalidade apenas do § 1o do art. 3o da Lei no 9.718/98, que ampliou o conceito de receita bruta, violando assim a noção de faturamento pressuposta na redação original do art. 195, I, b da Constituição da República, e cujo significado é o estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais (cf. RE no 346.084PR, Rel. orig. Min. Ilmar Galvão; RE no 357.950RS; RE no 358.273RS e RE no 390.840MG, Rel. Min. Marco Aurélio, todos julgados em 09.11.2005. Ver Informativo STF no 408, p.1).’

Após a referida declaração de inconstitucionalidade do § 1o do art. 3o da Lei no 9.718/1998, foram efetuadas diversas alterações em tal lei (uma delas expressamente revogando o § 1o do art. 3o pela Lei no 11.941/2009). O caput do referido art. 3o, reconhecido como constitucional, estabelecia, em sua redação original, que o faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, tendo sido o texto recentemente alterado pela Lei no 12.973, de 13/05/2014 (a mesma que instituiu o benefício motivador da renúncia de contencioso em relação à Contribuição para o PIS/PASEP nestes autos).

Assim, em que pesem algumas alterações de texto, permanecem hígidos os comandos da Lei que estabelecem a base de cálculo

(faturamento art. 2o) e sua identidade com a receita bruta (art. 3o, caput), assim como as exclusões (art. 3o, § 2o).

Tendo em vista as peculiaridades tanto do setor financeiro como do setor de seguros, passaram a existir (ainda ao tempo dos fatos narrados no presente processo) disposições específicas para eles. Os §§ 5o e 6o do art. 3o, incluídos em 2001, externaram tratamentos aplicáveis a pessoas referidas no § 1o do art. 22 da Lei no 8.212/1991 (“bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas):

‘§ 5o Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1o do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para fins da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 6o Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1o do art. 22 da Lei no 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5o, poderão excluir ou deduzir: (Incluído pela Medida Provisória no 2.15835, de 2001) I no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito: (Incluído pela Medida Provisória no 2.15835, de 2001).

- a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira; (Incluída pela Medida Provisória no 2.15835, de 2001)
- b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado; (Incluída pela Medida Provisória no 2.15835, de 2001)
- c) deságio na colocação de títulos; (Incluída pela Medida Provisória no 2.15835, de 2001)
- d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações; (Incluída pela Medida Provisória no 2.15835, de 2001)
- e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge; (Incluída pela Medida Provisória no 2.15835, de 2001)’

A lista de exclusões, por óbvio, é exaustiva e não exemplificativa, e o comando legal, em virtude da já propalada Súmula CARF n.º 2, não admite questionamento administrativo em relação à constitucionalidade. Qualquer das exclusões e deduções, de caráter geral (§5o) ou específico (§6o), é aplicável sobre a receita bruta, para efeito de apuração da COFINS em instituições como a recorrente.

Tomando como constitucional o comando legal, seria absolutamente contraditório considerar, como se deseja no recurso voluntário, que as únicas receitas a compor a base de cálculo fossem as registradas na conta COSIF referente a “rendas de prestação de serviços”. Veja-se que praticamente a totalidade das exclusões específicas previstas no § 6º é absolutamente incompatível com a adoção do conceito restritivo pleiteado. Daí estarem as matérias “exigibilidade do PIS e da COFINS sobre as receitas financeiras das instituições financeiras” e afastamento da “incidência do disposto no art. 3º, §§ 5º e 6º, da Lei no 9.718/1998” conectadas no Tema no 372, com repercussão geral reconhecida pelo STF.

Assim, assumindo como constitucionais as disposições dos §§ 5º e 6º do art. 3º da Lei no 9.718/1998, menor relevância adquire a discussão sobre eventual aplicação do GATS ou do Código de Defesa do Consumidor na definição de serviços em relação a instituições financeiras. De qualquer sorte, ambas as normas são efetivamente definidoras de serviços (uma em caráter internacional e outra no âmbito brasileiro), sendo passíveis de aplicação em matéria tributária, buscando não distorcer os conteúdos de direito privado, na linha seguida pelo art. 110 do CTN. A aplicação do Código de Defesa do Consumidor às atividades das instituições financeiras foi inclusive reconhecida pelo STF, como se destaca no julgamento de piso.

Em suma, não é restrita como se deseja no recurso voluntário a leitura do dispositivo legal, mas na forma disciplinada, à época dos fatos previstos na autuação, pela Instrução Normativa no 247/2002 (sendo a matéria hoje tratada pela Instrução Normativa no 1.285/2012). Ambas as instruções normativas esclarecem e enumeram as deduções e exclusões aplicáveis, gerais e específicas, tomando como base as receitas operacionais.

E é nessa matéria que a DRJ diverge parcialmente do entendimento expresso na autuação, admitindo exclusões e deduções não reconhecidas no lançamento. A DRJ exclui, por não constituírem receitas operacionais, “rendas de participações”, “recuperação de créditos baixados como prejuízo” e “reversão de provisões operacionais”, e reconhece a dedução em relação a valores registrados no grupo denominado “despesas de captação”. As três contas referentes a exclusões constam expressamente no quadro “exclusões” do Anexo I da Instrução Normativa no 247/2002 (vigente ao tempo dos fatos). E a dedução de “despesas de captação” encontra expressa guarida nas “deduções” relacionadas no mesmo Anexo I. Correto, assim, o entendimento da DRJ, que, em verdade, reflete o estrito cumprimento de norma editada pela própria RFB.

As “rendas de operações de créditos”, “rendas de aplicações interfinanceiras de liquidez” e “rendas de títulos e valores mobiliários” e “outras receitas operacionais” (recuperação de encargos e despesas, e juros recebidos em razão de pagamento em atraso de financiamentos concedidos) são nitidamente contas de receitas operacionais, não demonstrando a instituição na

argumentação externada no recurso voluntário a existência de hipótese normativa de exclusão ou dedução.

Improcedentes, assim, as alegações expressas no recurso voluntário, em relação a este tópico."

Os dois últimos capítulos do voto apontado tratam "Dos Juros" e "Do Recurso de Ofício", que não têm relação com o presente processo administrativo e não precisam ser transcritos, porque não há nos autos Recurso de Ofício e não há no Recurso Voluntário de fls. 652 dos autos, solicitação relativa aos juros. Transcreve-se então o dispositivo final do voto apontado:

"Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo a não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, e negar provimento ao recurso de ofício apresentado.

Rosaldo Trevisan"

Em conclusão, o Acórdão 4303-003.375, 4.^a Câmara, 3.^a Turma Ordinária, proferido em 11 de Novembro de 2014, está disponível na rede mundial de computadores, mais precisamente no site deste Conselho, em pesquisa de Acórdãos, local em que o contribuinte poderá acessar todo o conteúdo do voto do Conselheiro Rosaldo Trevisan apontado como o voto vencedor que contém os fundamentos da decisão vencedora.

Mais uma vez, ressalta-se que a presente decisão tem o objetivo principal de sanar o lapso manifesto resultante da ausência do voto vencedor na decisão a quo, e trazer para estes autos este voto vencedor e seus fundamentos para que o contribuinte possa exercer o direito a ampla defesa e contraditório, momento em que poderá analisar tais fundamentos pela primeira vez dentro dos autos deste processo.

Diante de todo o exposto, de acordo com os Art. 64, I, 65 caput e §4.º, do Regimento Interno deste Conselho, os Embargos de Declaração estão acolhidos sem efeitos modificativos e novo prazo deve ser concedido ao Contribuinte e à Fazenda Nacional para interposição de novos Embargos de Declaração em cima dos fundamentos do voto correto, agora presente nestes autos.

(assinatura digital)

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA – Conselheiro Relator