



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

Processo n° 16327.000997/2005-78
Recurso n° 156.920 Voluntário
Acórdão n° 2102-00.130 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2009
Matéria Restituição/Compensação PIS
Recorrente BANCO BOAVISTA INTERATLÂNTICO S/A
Recorrida DRJ em SÃO PAULO - SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/10/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000

PIS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. BASE DE CÁLCULO.

As receitas decorrentes das atividades do setor financeiro devem ser classificadas como serviços para fins tributários, estando sujeita à incidência das contribuições, na forma dos arts. 2º, 3º, caput e nos §§ 5º e 6º do mesmo artigo, exceto no que diz respeito ao "plus" contido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, considerado inconstitucional pelo Pleno do STF, havendo que ser demonstrado o eventual pagamento indevido.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA da PRIMEIRA CÂMARA da SEGUNDA SEÇÃO do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Os Conselheiros Fabíola Cassiano Keremidas e Gileno Gusjão Barreto acompanharam o relator pelas conclusões

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Presidente

Maurício Taveira e Silva
MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabíola Cassiano Keremidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, José Antonio Francisco, Alexandre Gomes e Gileno Gusjão Barreto.

Relatório

BANCO BOAVISTA INTERATLÂNTICO S/A, devidamente qualificado nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 225/252 contra o Acórdão nº 16-16.303, de 08/02/2008, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP, DRJ/SPO I, fls. 217/222, que indeferiu solicitação de restituição de PIS, referente ao período de maio a dezembro de 2000, cujo pedido foi protocolizado em 15/06/2005 (fl. 01).

A DRF indeferiu o pedido de restituição não reconhecendo qualquer direito creditório oriundo dos pagamentos constantes das planilhas de fls. 14/15, conforme despacho de fls. 137/139.

Irresignada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade de fls. 151/177, acrescida dos documentos de fls. 178/214, aduzindo os seguintes argumentos:

1. ressalta que o presente pedido de restituição não inclui o período de apuração de novembro de 2000, recolhido por DARF e objeto de pedido de restituição eletrônico autônomo (PER/DCOMP nº 16171.63799.131005.1.2.04-3956);

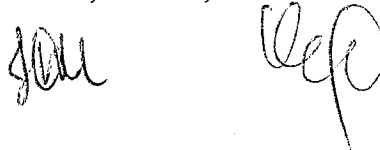
2. as decisões do Plenário do STF são aplicáveis ao caso concreto, como reconhece a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CRF nº 439/96, ao concluir que haverá de merecer consideração da instância administrativa “quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF”;

3. deve ser reconhecido na esfera administrativa o direito pleiteado, em conformidade à pacífica jurisprudência do STF sobre a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo prevista na Lei nº 9.718/98;

4. o fundamento constitucional para a exigência do PIS reside no “caput” do art. 239 da CF, como assentou o STF ao julgar a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF. O recolhimento dessa contribuição se dá por duas parcelas: uma mediante dedução do imposto de renda devido, e outra incidindo (1) sobre o faturamento das empresas comerciais e mistas; e (2) sobre o valor do imposto de renda devido pelas instituições financeiras, seguradoras e outras empresas que não realizam operações de vendas de mercadorias; sendo que as entidades sem fins lucrativos que mantenham empregados calculam a contribuição devida sobre a folha de pagamentos;

5. alterações no PIS somente seriam possíveis por meio de Lei Complementar, sendo inconstitucional a exigência da contribuição por qualquer modo que não aquele previsto na LC nº 7/70 e alterações válidas ocorridas até a CRFB/88;

6. não infirmam as conclusões acima o advento da EC nº 20/98 porque o fundamento de validade da contribuição ao PIS não é o art. 195, I da CR/88, mas o seu artigo 239. Ademais a EC nº 20/98 é posterior a ambas as Leis em questão. Ainda que se entendesse que o fundamento de validade do PIS seria o art. 195, I da CF, e não o art. 239, a ampliação da



base de cálculo do PIS promovida pela Lei nº 9718/98 seria igualmente ilegal e inconstitucional;

7. a modificação da base de cálculo do PIS e da Cofins efetuada pela Lei nº 9.718/98 viola o art. 195, I, da Constituição e o art. 110 do CTN, porque alterou o significado de faturamento, expressamente referido na Constituição, conceito de Direito Comercial cujo alcance e significado é dado pela doutrina e jurisprudência do STF e que como tal foi por ela acolhido, não podendo ser modificado por legislação ordinária;

8. o STF decidiu que o conceito de faturamento utilizado pela Constituição para definir os limites da competência tributária corresponde ao conceito de receita bruta trazido pelos arts. 22, alínea "a" do DL 2.397/87 e art. 2º da LC 70/91, substancialmente idênticos;

9. quando da publicação da Lei nº 9.718/98 não existia qualquer norma constitucional que outorgasse à União Federal competência para a criação de contribuição sobre receitas, de modo que a referida lei era inválida quando de sua edição, não podendo ser convalidada, uma vez que a EC nº 20/98 é posterior à edição da referida lei, não tendo assim o condão de fazer desaparecer os vícios de inconstitucionalidade de que padecia aquele diploma legal. Nem se diga que o art. 12 da EC nº 20/98 estaria recepcionando expressamente a Lei nº 9.718/98, que assim estaria sendo convalidada.

Por fim, requer a restituição dos valores pagos a maior em comparação ao que seria devido nos termos previstos pela LC nº 7/70, à alíquota de 5% do imposto de renda devido, ou, quando menos, sobre seu efetivo faturamento, assim entendida a "receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços".

A DRJ indeferiu a solicitação, tendo o acórdão a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/05/2000 a 31/12/2000

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. COMPETÊNCIA.

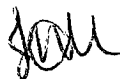
As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento não são competentes para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

DIREITO CREDITÓRIO ORIUNDO DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. DESCABIMENTO.

Não surge direito creditório em face de declaração de inconstitucionalidade de lei pelo Supremo Tribunal Federal, em controle difuso de constitucionalidade, quando o contribuinte não figura no pólo ativo da ação judicial.

Solicitação Indeferida

A contribuinte apresentou, tempestivamente, em 27/03/2008, recurso voluntário de fls. 225/252, acrescido dos documentos de fls. 253/280, o qual, em síntese, repisa os argumentos anteriormente aduzidos, enfatizando a existência de julgados deste E. Conselho adotando como razões de decidir a decisão do Pleno do STF, acerca da Lei nº 9.718/98.



Ao final requer seja provido o recurso, reconhecendo-se o direito à restituição dos valores pagos a maior em comparação ao que seria devido nos termos previstos pela LC nº 7/70, à alíquota de 5% do imposto de renda devido, ou, quando menos, sobre seu efetivo faturamento, assim entendido a “receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços”.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

Além de diversos argumentos visando demonstrar a inconstitucionalidade/ilegalidade das normas que regem a contribuição para o PIS, o contribuinte aduz em seus argumentos de defesa que as alterações no PIS somente seriam possíveis por meio de Lei Complementar, sendo inconstitucional a exigência da contribuição por qualquer modo que não aquele previsto na LC nº 7/70 e alterações válidas ocorridas até a CRFB/88. Menciona, também, que tendo sido reconhecida a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo prevista na Lei nº 9.718/98, tal decisão deve ser aplicada administrativamente. Assim, requer a restituição de valores pagos a maior com base no previsto na LC nº 7/70, à alíquota de 5% do imposto de renda devido, ou, quando menos, sobre seu efetivo faturamento, assim entendido a “receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços”.

Quanto às inconstitucionalidades aduzidas o então 2º Conselho de Contribuintes já havia se pronunciado por meio da Súmula nº 2, no seguinte sentido: “O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

Quanto aos efeitos da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo Pleno do STF, em relação às instituições financeiras, o tema foi objeto do Parecer PGFN/CAT/Nº 2773/2007, datado de 28 de março de 2007, cuja ementa consigna:

PIS/PASEP e COFINS. Base de Cálculo das contribuições devidas pelas instituições financeiras e seguradoras após o julgamento do RE 357.950-9/RS.

Nota Técnica Cosit nº 21, de 28 de agosto de 2006.

Assim sendo, passa-se a transcrição de alguns excertos, do referido Parecer, de modo a fundamentar as razões de decidir, no presente caso.

A Secretaria da Receita Federal, por intermédio da Nota em epígrafe, consulta esta Procuradoria-Geral acerca da natureza jurídica das receitas decorrentes das atividades do setor financeiro e de seguros à luz da decisão do STF. Trata-se do Recurso Extraordinário 357.950-9/RS, por meio do qual o referido Tribunal examinou, dentre outros, a



constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, em acórdão cuja ementa possui o seguinte teor:

[...]

5. Como se pode observar, a questão a ser dirimida diz respeito à natureza das receitas decorrentes das atividades do setor financeiro e de seguros, bem assim o deslinde do que se considera faturamento para as entidades em estudo e o que foi afastado pela decisão do E. STF, relativamente a essas mesmas entidades, em face da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

[...]

7. É preciso deixar claro, em primeiro lugar, que o STF, no RE 357.950 examinou os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, considerando inconstitucional apenas o § 1º do art. 3º da referida Lei, o que significa dizer que os artigos citados foram tidos por constitucionais, somente estando em desacordo com a Constituição a expansão da base de cálculo das contribuições em causa, na forma do parágrafo afinal expurgado do ordenamento. Em assim sendo, cabe perquirir quais as atividades das entidades em causa estavam incluídas no parágrafo e quais se encontravam já contempladas tanto no art. 2º, quanto no caput do art. 3º da referida Lei.

[...]

O Parecer menciona que incumbe a toda sociedade financiar a previdência social. Assim, o legislador somente excluiu as instituições financeiras, quando da criação da Cofins pela LC 70/91, porque optou por aumentar a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro sobre estas mesmas instituições, conforme dispõe o seu art. 11.

Seguindo em suas considerações a Procuradora registra:

16. ... Ora, se as instituições em pauta estão incluídas na noção de faturamento (receita bruta) da Lei nº 9.718/98, por força do seu art. 2º, restaria perguntar-se, de forma a espantar qualquer dúvida quanto à hipótese de incidência e base de cálculo discutida, qual a natureza jurídica das receitas auferidas pelas instituições referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

[...]

26. Em suma: a Lei nº 9.718, de 1998, manteve a equivalência semântica (sinonímia) entre faturamento e receita bruta, para o fim de aferição da base de cálculo da COFINS/PIS, mas ampliou o conceito desta última. Podemos, assim, dizer que a Lei Complementar nº 70, de 1991, utiliza um conceito restritivo de receita bruta, e a Lei nº 9.718, de 1998, serve-se de um conceito ampliativo (incluindo as receitas não operacionais).



[...]

Ao analisar os serviços prestados pelas instituições financeiras, a Parecerista consigna:


31. Recentemente, o STF, ao julgar a ADI n° 2591, entendeu por submeter tais atividades à disciplina do Código de Defesa do Consumidor, em face do disposto no § 2° do art. 3° da Lei 8.078, de 1990, que delimita o serviço como "qualquer atividade fornecida no mercado de consumo, mediante remuneração, inclusive as de natureza bancária, financeira, de crédito e securitária, salvo as decorrentes das relações de caráter trabalhista". Tal decisão prestigiou a doutrina de Nelson Nery Júnior¹⁶, que consignou in verbis: "Todas as operações e contratos bancários se encontram sob o regime jurídico do CDC", em detrimento daqueles que não entendem que tais serviços se submetam ao regime jurídico do CDC.

32. Dessa forma, fica claro que a atividade bancária é constituída por serviços que são disponibilizados aos clientes, dentre os quais se inclui a intermediação financeira. Efetivamente, o ponto fundamental do presente trabalho é possuir a clara avaliação do que se pode considerar serviço para fins tributários. Assim, o conceito de serviço, deve ser considerado sob o "contexto sistemático da Constituição", que "leva à conclusão de que o conceito constitucional de serviço não coincide com o emergente da aceção comum, ordinária, desse vocábulo". Foi Alfredo Augusto Becker - apoiado em Pontes de Miranda - quem melhor mostrou que a norma jurídica como que "deturpa" ou "deforma" os fatos, do mundo, ao erigi-los em fatos jurídicos".¹⁷ Ainda, segundo Aires Barreto, "serviço tributável é o desempenho de atividade economicamente apreciável, produtiva de utilidade para outrem, porém sem subordinação, sob regime de direito privado, com fito de remuneração".¹⁸

[...]

35. Tal conceito (de serviços) compreende a totalidade das atividades desenvolvidas pelas instituições financeiras em torno do seu objeto social legalmente tipificado - ou seja, compreendendo tanto as "operações" quanto os "serviços" bancários/financeiros, como caracterizado no item 5 do Anexo sobre Serviços Financeiros do Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS), firmado na Rodada Uruguai do GATT (1994) e promulgado pelo Decreto n° 1.355, de 30 de dezembro de 1994.

Com base nas disposições do GATS, bem assim na exclusão de hipótese de incidência do ISSQN, registra que a intermediação financeira se encaixar na regra geral, qual seja: ser serviço.



50. Nesse passo, temos que a natureza jurídica dos serviços de intermediação financeira não é diferente da natureza jurídica de quaisquer outros serviços colocados, pelas instituições financeiras, à disposição de seus clientes. Ontologicamente a única diferença é a forma como se aufera a receita proveniente de tais serviços.

[...]

54. Com efeito, ao enquadrar os bancos comerciais (e as instituições financeiras de uma forma geral) como fornecedores, o Código de Defesa do Consumidor definiu estipulativamente a atividade bancária, financeira e creditícia como prestação de serviços. E tal dispositivo, vale lembrar, foi considerado constitucional pelo Pretório Excelso (ADI nº 2591).



55. Assim, as operações bancárias consistem em prestação de serviços. Efetivamente, é possível considerar o conjunto da atividade exercida por um banco comercial, para fins tributários (definição da base de cálculo da COFINS) como prestação de serviços.

[...]

60. ..., apesar da declaração de inconstitucionalidade da base ampliada, corresponde à receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza. Nesse sentido, compreende a totalidade das receitas advindas com as atividades principais ou acessórias que compõem a receita operacional da pessoa jurídica. O resultado da atividade de intermediação financeira, apesar de não sujeita à ação de faturar, constituindo ato de comércio e decorrendo da própria atividade negocial da empresa, integra o seu faturamento para os efeitos fiscais de concretizar o fato gerador da COFINS/PIS.

61. O relevante para a norma é a identidade entre a receita bruta operacional e a atividade mercantil desenvolvida nos termos do objeto social da pessoa jurídica. A declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do § 1º do art. 3º da Lei 9.718, de 1998, não alterou, nesse particular, o critério definidor da base de incidência da COFINS/PIS como o resultado econômico da atividade empresarial vinculada aos seus objetivos sociais. Ao revés, apenas firmou o entendimento de que não é qualquer receita que pode ser considerada faturamento para fins de incidência da COFINS/PIS (v.g. Receitas de Capital de locadora de veículos), mas apenas aquelas vinculadas à atividade mercantil típica da empresa, como é o caso das operações bancárias das instituições financeiras.

62. O Ministro Cezar Peluso, relator do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 400.479-8 Rio de Janeiro, expôs com clareza meridiana o pensamento que vem sendo defendido no presente trabalho no voto proferido no referido

feito, ao afirmar que "seja qual for a classificação que se dê às receitas oriundas dos contratos de seguro, denominadas prêmios, o certo é que tal não implica na 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." (destacamos)

[...]

65. Portanto, andou bem a Secretaria da Receita Federal na Nota técnica anexa ao presente expediente, quando classificou as atividades exercidas tanto pelas instituições financeiras, quanto pelas seguradoras, como serviços para fins tributários, conforme conceito legalmente configurado e amplamente demonstrado no presente trabalho.

conclusões: Encerrando suas considerações a Procuradora apresenta as seguintes

66. Em face dos argumentos acima expendidos, conclui-se que:

a) as instituições financeiras e as seguradoras estavam isentas da cobrança da COFINS anteriormente à entrada em vigor da Lei nº 9.718, de 1998 (parágrafo único do art. 11 da Lei Complementar nº 70, de 1991), mas recolhiam a CSLL com alíquota majorada (caput do mesmo art. 11);

b) as instituições financeiras e as seguradoras já recolhiam a contribuição para o PIS, mesmo anteriormente à entrada em vigor da Lei nº 9.718, de 1998 (Lei nº 9.701, de 1998);

c) relativamente ao PIS e a COFINS, a partir da entrada em vigor da Lei nº 9.718, de 1998, as instituições financeiras e as seguradoras passaram a ser tributadas com base no art. 2º da citada Lei, o qual estabelece como base de cálculo dessas contribuições o faturamento, conceituado pelo caput do art. 3º como sendo "a receita bruta da pessoa jurídica";

d) o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que ampliou o conceito de receita bruta para abarcar as receitas não operacionais foi considerado inconstitucional pelo STF nos RREE n. 346.084, 357.950, 358.273, 390.840;

e) a declaração de inconstitucionalidade citada na letra "d" não tem o condão de modificar a realidade de que para as instituições financeiras e as seguradoras a base de cálculo da COFINS e do PIS continua sendo a receita bruta da pessoa jurídica, com as exclusões contidas nos §§ 5º e 6º do mesmo art. 3º, sem abarcar, todavia, as receitas não



operacionais, eis que o art. 2º e o caput do art. 3º não foram declarados inconstitucionais;

f) no caso da COFINS o conceito de receita bruta é o contido no art. 2º da LC nº 70, de 1991, isto é, as receitas advindas da venda de mercadorias e da prestação de serviços;

g) no caso do PIS o conceito de receita bruta é o contido no art. 1º da Lei nº 9.701, de 1998;

h) serviços para as instituições financeiras abarcam as receitas advindas da cobrança de tarifas (serviços bancários) e das operações bancárias (intermediação financeira);

i) serviços para as seguradoras abarcam as receitas advindas do recebimento dos prêmios;

j) as afirmações contidas nas letras "h" e "i" decorrem: do princípio da universalidade na manutenção da seguridade social (caput do art. 195 da CR/88), do princípio da capacidade contributiva (§ 1º do art. 145 da CR/88), do item 5 do Anexo sobre Serviços Financeiros do GATS e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30.12.94 (art. 98 do CTN), do inc. III do art. 2º da LC nº 116, de 2003 e dos arts. 3º, § 2º e 52 do CDC.

66. Têm-se, então, que a natureza das receitas decorrentes das atividades do setor financeiro e de seguros pode ser classificada como serviços para fins tributários, estando sujeita à incidência das contribuições em causa, na forma dos arts. 2º, 3º, caput e nos §§ 5º e 6º do mesmo artigo, exceto no que diz respeito ao "plus" contido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, considerado inconstitucional por meio do Recurso Extraordinário 357.950-9/RS e dos demais recursos que foram julgados na mesma assentada.

Portanto, não procedem as alegações da recorrente quanto à possibilidade de restituição visto não se encontrar demonstrada a existência de pagamento superior ao devido.

Convém, ainda, registrar que, no presente caso a contribuinte extinguiu os débitos de PIS por meio de compensação com créditos de imposto de renda. Contudo, a repetição de indébito prevista no art. 165 do CTN trata da restituição de **pagamento** indevido. Por outro lado, o art. 162 dispõe acerca das modalidades de pagamento, dentre as quais não se verifica a previsão no caso de compensação.

Isto posto, **nego provimento** ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2009.

MAURICIO TAVEIRA E SILVA

