



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.720947/2010-62
Recurso Embargos
Acórdão nº **3301-011.330 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de outubro de 2021
Embargante BANCO INTER S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/04/1999, 01/01/2003 a 31/12/2005

INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. FATURAMENTO. RECEITAS FINANCEIRAS. INCLUSÃO.

Entende-se por faturamento, para fins de identificação da base de cálculo da COFINS, o somatório das receitas oriundas da atividade operacional da pessoa jurídica, ou seja, aquelas decorrentes da prática das operações típicas previstas no seu objeto social. O faturamento das instituições financeiras é composto pelos serviços prestados, bem como pelas receitas financeiras derivadas de suas operações típicas, tal como a resultante de intermediações financeiras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão e as obscuridades apontadas no despacho de admissibilidade.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Semíramis de Oliveira Duro, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini, o Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, substituído pelo conselheiro Marcos Antonio Borges.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte em face do acórdão n.º 3301-006.697, proferido em 21/08/2019, por esta Turma de julgamento, cuja decisão assim ementada:

BASE DE CÁLCULO. LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, reconhecidas como de Repercussão Geral, sistemática prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. Artigo 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Declarado inconstitucional o § 1º do caput do artigo 3º da Lei 9.718/98, integra a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep o faturamento mensal, representado pela receita bruta advinda das atividades operacionais típicas da pessoa jurídica.

INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA OPERACIONAL. RECEITA DE INTERMEDIÇÃO FINANCEIRA. INCLUSÃO.

A base de cálculo da contribuição apurada pelas instituições financeiras é a receita bruta operacional, conforme definição da legislação do Imposto de Renda, incluindo todas as receitas oriundas de sua atividade-fim.

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração devem apresentar-se comprovadas no processo.

Recurso Voluntário Negado

O embargante em sua peça (e-fls. 1320-1341) sustenta que o acórdão está eivado dos seguintes vícios:

1. Omissão quanto ao enfrentamento das questões relevantes ao litígio, especialmente a diligência efetuada, devendo ser decretada a nulidade da decisão;
2. Erro material quanto ao argumento de não inclusão das receitas não operacionais na base de cálculo da COFINS, ao enfrentar argumento alheio ao realizado no recurso voluntário;
3. Omissão quanto ao documento que embasa o cancelamento da multa pelo artigo 100 do CTN, nas e-fls. 293-298;
4. Erro de premissa quanto a não inclusão de receitas operacionais na base de cálculo da COFINS;
5. Erro material a respeito da alegação de decadência;
6. Omissão quanto à manifestação da PGFN nos autos do mandado de segurança, notadamente às e-fls. 428-432;

7. Omissão quanto à manifestação da própria Receita Federal do Brasil a respeito do alcance da coisa julgada, às e-fls 539-543;

8. Omissão quanto à análise da natureza das receitas registradas na conta “recuperação de encargos e despesas”.

O r. despacho de admissibilidade de e-fls. 1353-1359 determinou:

Com base nas razões acima expostas, admito, parcialmente, os embargos de declaração para sanar a omissão quanto à apreciação do resultado da diligência determinada pelo próprio colegiado, para sanar a obscuridade na apreciação do ponto III.4 – DO CRÉDITO RELATIVO ÀS RECEITAS NÃO OPERACIONAIS do recurso voluntário e para sanar o erro material a respeito da alegação de decadência. Encaminhe-se para novo sorteio no âmbito da turma, uma vez que o relator original não mais pertence ao quadro de conselheiros do CARF.

Em seguida, os autos foram distribuídos a esta Relatora, para inclusão em pauta.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

Os Embargos de Declaração devem ser conhecidos nos exatos termos do r. despacho de admissibilidade de e-fls. 1353-1359.

(i) Da nulidade do julgamento do recurso voluntário em função da desconsideração da diligência realizada nos autos

Alega o embargante que:

14. Conforme se infere dos autos, em um primeiro momento, o julgamento do recurso voluntário interposto pelo **Embargante** foi convertido em diligência pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, a fim de que fosse apresentado o detalhamento das receitas computadas na base de cálculo da COFINS, com o esclarecimento daquelas que têm origem em aplicações financeiras de recursos próprios (Resolução n.º 3201-001.194 – fls. 1.211/1.219).

15. No bojo da diligência, o **Embargante** apresentou planilha (“arquivo não paginável” – fl. 1.229), com o apontamento das contas contábeis em que foram registradas as receitas que não devem compor a base de cálculo da COFINS, por não representarem receita de sua atividade.

16. No voto condutor do v. acórdão embargado, no entanto, nenhuma linha é dedicada a enfrentar as conclusões da diligência realizada por determinação deste próprio E. CARF.

O despacho de admissibilidade reconheceu a omissão, nesses termos:

De fato, no relatório da decisão proferida, o relator faz menção à diligência que foi proposta pelo próprio na Resolução n.º 3201-001.194. Sobre tal diligência, houve manifestação às e-fls. 1238/1274, sendo que o acórdão embargado não se pronunciou acerca do resultado da diligência, que foi determinada para separar as receitas decorrentes de aplicações de recursos próprios das decorrentes de recursos de terceiros. (...)

Embora juntada após o recurso voluntário, a petição foi produzida no âmbito da diligência proposta pelo próprio colegiado, que a considerou relevante para o deslinde do litígio, devendo assim se manifestar acerca de seu resultado, ainda que para desconsiderá-lo, fundamentadamente, se for o caso.

Todavia, afastou o pleito de nulidade do acórdão embargado:

Inicialmente, esclareça-se que não cabe o pedido genérico de nulidade por alegação de não enfrentamento de questões arguidas pela parte, uma vez que os embargos se destinam justamente a integrar a decisão atacada, pela apreciação das referidas omissões, caso admitidas, sem que isso implique a nulidade do julgamento embargado.

Analiso.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, turma de origem do Relator Winderley Moraes Pereira, por meio da Resolução n.º 3201-001.194, determinou:

Trata o presente processo de discussão acerca da base de cálculo das contribuições a ser utilizada para as instituições financeiras. Em recente decisão da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, **foi decidido no Acórdão 9303-005.051 pela não incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas financeiras próprias destas instituições.**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

PROCESSUAL CIVIL. LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA. EFEITO SUBSTITUTIVO. Matéria que foi objeto de Recurso de 1º Grau, prevalece a decisão de segundo grau em substituição da decisão recorrida.

BASE DE CÁLCULO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO §1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. RECEITAS OPERACIONAIS. As receitas operacionais decorrentes das atividades do setor financeiro (serviços bancários e intermediação financeira) estão incluídas no conceito de faturamento/receita bruta a que se refere a Lei Complementar nº 70/91, não tendo sido afetado pela alteração no conceito de faturamento promovida pela Lei nº 9.718/98. Não se incluem no conceito de receitas operacionais auferidas pelas instituições financeiras as provenientes da aplicação de recursos próprios e/ou de terceiros.

Considerando a posição adotada pela Câmara Superior, entendo necessário a conversão do presente julgamento em diligência para que a Unidade de Origem intime a Recorrente a apresentar o detalhamento de todas as suas receitas, esclarecendo aquelas que têm origem em aplicações financeiras de recursos próprios e aquelas aplicações financeiras referentes a recursos de terceiros. A resposta da Recorrente deverá trazer descrição de cada uma dessas rubricas. A Unidade de Origem, a partir da resposta da Recorrente, poderá se manifestar, caso entenda necessário, sobre as informações apresentadas, devendo cientificar a Recorrente do relatório fiscal para manifestação no

prazo de 30 (trinta) dias e em seguida o autor deverão retornar a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

O Relatório fiscal de diligência teve o seguinte conteúdo:

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) encaminhou o processo em referência a esta DRF/BHE, com a seguinte determinação, conforme resolução nº 3.201-001.194 (fls. 1211/1219): (...)

2. Diante disso, foi expedido o termo de intimação fiscal de fls. 1222/1223, tendo o contribuinte solicitado a juntada ao processo dos documentos de fls. 1228/ 1229, com arquivo não paginável contendo as planilhas com o detalhamento das receitas dos anos de 1999 e 2003 a 2005 e a descrição das rubricas.

3. Nos documentos apresentados pelo contribuinte, não se segregam as receitas que têm origem em aplicações financeiras de recursos próprios e as receitas decorrentes de aplicações financeiras de recursos de terceiros, como exigiu o Carf.

4. Nas planilhas apresentadas, apenas se demonstram as contas contábeis utilizadas, e nas descrições das contas abaixo, faz-se referência a “Registro de valores das aplicações de **recursos próprios**”:

RENDAS DE APL.DEF. INTERFINANCEIROS	7.1.4.20.00-4
RENDAS DE TÍTULOS DE RENDA FIXA	7.1.5.10.00-0
RENDAS DE TÍTULOS DE RENDA VARIÁVEL	7.1.5.20.00-7
RENDAS APL.FUNDOS INVESTIMENTOS	7.1.5.40.00-1

5. Por outro lado, a conta 7.1.1.15.00-3 - Rendas de Financiamentos, a mais expressiva das receitas, está descrita como: “*Registro de valores provenientes de financiamentos concedidos a clientes. Nesta rubrica contábil são registrados os juros e demais encargos financeiros decorrentes de contratos de empréstimos, cujos valores compõem o "caixa" da instituição financeira*”. Portanto, os valores ali registrados não poderiam, em princípio, ser considerados como receitas financeiras, mas receitas da atividade da instituição financeira.

Por sua vez, em sua manifestação ao relatório da diligência, o ora Embargante aduziu que:

- Nas contas indicadas é facilmente visualizado quais registram as aplicações financeiras de recursos próprios. O Termo de Intimação Fiscal recebido foi plenamente atendido. Defende que as contas não podem sofrer a incidência de COFINS, a exemplo:

RENDAS DE TÍTULOS DE RENDA FIXA	7.1.5.10.00-0	Registro de valores provenientes das aplicações de recursos próprios da instituição financeira no mercado financeiro (por exemplo, títulos de renda fixa e letras do tesouro nacional). Nesta rubrica contábil são registrados os resultados provenientes de operações no mercado financeiro. Portanto, os ingressos têm origem em aplicações financeiras de recursos próprios da instituição financeira.
RENDAS DE TÍTULOS DE RENDA VARIÁVEL	7.1.5.20.00-7	Registro de valores provenientes das aplicações de recursos próprios da instituição financeira no mercado financeiro (por exemplo, títulos de renda variável e CDB). Nesta rubrica contábil são registrados os resultados provenientes de operações no mercado financeiro. Portanto, os ingressos têm origem em aplicações financeiras de recursos próprios da instituição financeira.
RENDAS APL.FUNDOS INVESTIMENTOS	7.1.5.40.00-1	Registro de valores provenientes das aplicações de recursos próprios da instituição financeira no mercado financeiro (por exemplo, investimentos em fundos). Nesta rubrica contábil são registrados os resultados provenientes de operações no mercado financeiro. Portanto, os ingressos têm origem em aplicações financeiras de recursos próprios da instituição financeira.

- No tocante à conta 7.1.1.15.00-3-Rendas de Financiamentos, sustenta:

19. Com efeito, no grupo contábil denominado “Rendas de Operações de Crédito”, no qual está incluída a Conta Contábil nº 7.1.1.15.00-3 (*Rendas de Financiamentos*), são registrados os valores provenientes de financiamentos concedidos aos clientes, conforme determinado pelo Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional – COSIF.

20. Esses financiamentos decorrem dos milhares contratos de **empréstimos** (“linhas de crédito”) firmados pelo **Requerente** que consubstanciam **obrigação de dar** (e não obrigação de fazer), de forma que não representam receitas provenientes da efetiva prestação de serviços bancários.

(...)

23. Assim, em relação às receitas registradas na Conta Contábil nº 7.1.1.15.00-3 (“*Rendas de Financiamentos*”), é plenamente aplicável o entendimento da 3ª Turma da CSRF, no sentido de que “*Não se incluem no conceito de receitas operacionais auferidas pelas instituições financeiras as provenientes da aplicação de recursos próprios e/ou de terceiros*” (Acórdão nº 9303-005.051).

Pois bem. A diligência determinada pela 1ª TO, da 2ª Câmara, baseou-se no entendimento à época da 3ª Turma da CSRF no sentido da não incidência da COFINS sobre as receitas financeiras próprias destas instituições – Acórdão 9303-005.051, proferido em 2016.

Ocorre que, a despeito dessa determinação, houve mudança de posição da 3ª Turma da CSRF para não mais excluir da tributação da contribuição as receitas financeiras próprias das instituições financeiras, ou seja, há a incidência da COFINS sobre todas as receitas típicas/operacionais.

Diante dessa mudança jurisprudencial, o acórdão embargado claramente se posicionou no sentido de acompanhar a novel tendência da Câmara Superior no acórdão proferido em 2018. Observe-se o trecho do acórdão embargado:

A operação precípua da atividade empresarial prestada pela Recorrente é a operação no mercado financeiro onde atua com a comercialização e intermediação de operações típicas do mercado financeiro e dentre estas as receitas financeiras são matéria inerente a sua atividade empresarial.

Assim, sendo as receitas financeiras são a operação típica empresarial da Recorrente, estando incluídas nas operações de venda de produtos e serviços utilizada para definir o conceito de faturamento da Lei n.º 9.718/98 a partir da decisão do STF.

Quanto as decisões que foram exaradas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que afastava a exigência das contribuições as aplicações financeiras sobre receita própria da Recorrente, foram revistas em decisões recentes da mesma Câmara que decidiram pela incidência das contribuições sobre todas as receitas.

A decisão prolatada no Acórdão 9303-007.495, de 16 de outubro de 2018, enfrentou a matéria referente à incidência das contribuições sobre as receitas financeiras e também sobre decisão judicial que tratou do alargamento da base de cálculo. A decisão foi no sentido da incidência sobre todas as receitas financeiras e também tratou da matéria referente a decisão judicial que tratou do alargamento da base de cálculo. Por concordar plenamente com a posição exarada pelo Conselheiro Relator, peço vênica para incluir o seu voto neste acórdão e fazer dele minhas razões de decidir. (...)

Em uma instituição financeira as receitas financeiras decorrem de serviços prestados aos clientes (financiamentos, empréstimos, operações de câmbio na importação ou exportação, colocação e negociação de títulos e valores mobiliários, aplicações e investimentos, capitalização, seguros, arrendamento mercantil, administração de planos de previdência privada e tantas outras mais) não constituindo mero ganho financeiro como acontece em outras empresas, que não as instituições financeiras. São, portanto, receitas operacionais, que compõem a base de cálculo do PIS/Cofins.

Sobre o assunto, é elucidativa a Nota Técnica Cosit n.º 21, de 28 de agosto de 2006, elaborada pela Coordenação-Geral de Tributação da RFB:

4. Como decidido pela Suprema Corte, foi afastada a ampliação da base de incidência definida no §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998. Entretanto, resta equivocado o entendimento dado pelas instituições do setor financeiro, com base no argumento referido no item 3 desta Nota, no sentido de que deverão recolher esses tributos apenas sobre as tarifas de emissão de extratos ou de talões de cheque, entre outras assemelhadas, considerando-as unicamente como receitas de serviços.

4.1. As instituições financeiras, em sustentação de sua tese, alegam que a maior parte de suas receitas não decorrem da prestação de serviços ou da venda de mercadorias, mas sim de atividades estritamente financeiras. Argumentam, ainda, que não importa que essas receitas financeiras sejam consideradas operacionais, já que o conceito de faturamento não é maleável a ponto de sofrer ampliações em função da natureza das atividades do contribuinte, visto que, como já decidiu o STF, trata-se de conceito obtido em ciência própria, que como tal deve ser respeitado. (...)

6.1. No caso de instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil inclusive empresas de arrendamento mercantil (leasing), por terem sido consideradas como instituições financeiras enquadradas no inciso III do art. 8º da Lei n.º 9.311, de 24 de outubro de 1996, por decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) para fins do benefício da alíquota zero de CPMF, transitada em julgado não devem ser consideradas na apuração da base de cálculo as receitas não operacionais previstas no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (Cosif), tais como rendas de aluguel e outras rendas não operacionais. Entretanto, receitas da atividade própria dessas instituições se constituem no próprio faturamento destas, reconhecidas inclusive como operacionais pelo próprio Cosif.

Demais disso, ressalte-se que o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional Cosif, instituído pela Circular do Banco Central do Brasil n.º 1.273, de 29/12/87, traz em seu capítulo 1 – Normas Básicas, Seção 17 – Receitas e Despesas,

item 3, que as rendas obtidas tanto com as operações ativas, como com a prestação de serviços, ambas referentes a atividades típicas, regulares e habituais da instituição financeira, são classificadas como operacionais. Confira-se:

“3 As rendas operacionais representam remunerações obtidas pela instituição em suas operações ativas e de prestação de serviços, ou seja, aquelas que se referem a atividades típicas, regulares e habituais.”

Assim, as receitas provenientes das operações usuais, típicas de uma instituição financeira constituem o próprio faturamento dessas instituições, sendo reconhecidas como operacionais pelo Plano Contábil Cosif.

Portanto, não se vislumbra a situação cogitada pela recorrente de que as receitas decorrentes de sua atividade operacional, vale dizer, as receitas elencadas pela fiscalização nas tabelas de demonstrativo da base de cálculo, receitas financeiras de atividade fim, estariam excluídas da incidência das contribuições ao PIS e à Cofins por não fazerem parte de seu faturamento. Aliás, não foram contestadas quaisquer das receitas elencadas pelo Fisco ao mensurar o quantum debeatur.

Por conseguinte, em tendo o acórdão embargado adotado como razões de decidir o **Acórdão n.º 9303-007.495 e não o 9303-005.051**, restou consignado que incide a COFINS sobre todas as receitas típicas/operacionais, inclusive aplicações financeiras sobre receita própria do Banco.

Dessa forma, todo o grupo 7.1 do COSIF registra as receitas operacionais da instituição financeira sobre as quais incidirão a COFINS, incluídas as 7.1.9.30.00-6; 7.1.5.10.00-0; 7.1.5.20.00-7 e 7.1.5.40.00-1.

Por outro lado, não incide COFINS sobre as receitas não operacionais, registradas na conta 7.3.0.00.00-6 (especificamente a conta 7.3.1.00.00-9 – lucros nas transações c/ valores bens).

Entretanto, não há diferença de receita não operacional a ser reconhecida neste acórdão, porquanto as planilhas apresentadas em arquivo não paginável (e-fl. 1229) expressam os mesmos valores outrora apresentados pelo contribuinte nas e-fls. 108 a 117, que são as planilhas que embasaram o despacho decisório de não homologação da compensação.

Assim, acolho os embargos para sanar a omissão apontada, nos termos acima.

(ii) Erro de premissa quanto a não inclusão de receitas operacionais na base de cálculo da COFINS

O despacho assim se manifestou para reconhecer a ocorrência de obscuridade:

O embargante alega erro de premissa na afirmação abaixo, extraída do voto condutor às e-fl. 1289:

“[...] a Autoridade Autuante considerou os créditos referentes a despesas operacionais e considerou na apuração estes créditos, entretanto o valor apurado é inferior aos créditos de Cofins devidos e, portanto, não restam valores a serem creditados, conforme consta da planilha elaborada pela Fiscalizada, que consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 152 ou 192).”

A embargante afirma que *“ao contrário do que foi assentado no voto condutor do v. acórdão embargado, na planilha apresentada (fls. 152/192), o Embargante não indica os ingressos que devem ser “excluídos” da base de cálculo da COFINS por força da decisão transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança n.º 1999.38.00.016025-9. Isso*

porque, segue apenas um modelo de planilha previsto no Anexo I da Instrução Normativa SRF nº 247/2002, de forma absolutamente Padronizada.”

Inicialmente, é necessário esclarecer que há um erro material na referência ao Termo de Verificação Fiscal e às citadas fls. 152/192, pois tanto na numeração em papel quanto na digital, tais folhas se referem a cópias de PERDCOMP e à manifestação de inconformidade.

Por outro lado, no recurso voluntário, a embargante defendeu no item III.4 – DO CRÉDITO RELATIVO ÀS RECEITAS NÃO OPERACIONAIS, que teria direito ao crédito relativo às receitas não operacionais e que a autoridade administrativa não concedeu tais créditos por entender que havia débitos relativos a várias receitas operacionais que a embargante não teria incluído na base de cálculo por entender que não seriam abarcadas pelo conceito de faturamento, mas que estes débitos deveriam ser constituídos via lançamento de ofício e não serem “compensados de ofício”, sem crédito constituído.

Verifica-se que não se trata de erro de premissa, mas de abordagem estranha ao argumentado pela embargante, causando uma obscuridade, tanto pela referência a páginas não concernentes ao documento referido, como pela afirmação de que autoridade autuante considerou os créditos referentes às despesas operacionais, uma vez que não se trata de atuação, nem houve questionamento quanto às despesas operacionais.

Assim, admito os embargos de declaração para que o colegiado esclareça a que folhas se refere o excerto transcrito, bem como aprecie o ponto III.4 do recurso voluntário, de forma clara.

De fato, há o erro material apontado, pois não consta nos autos o Termo de Verificação Fiscal, por não se tratar de lavratura de auto de infração. O objeto deste processo é pedido de compensação não homologado, logo o ato administrativo acatado na origem é despacho decisório.

Assim, a indicação correta de páginas seria as e-fls.118 a 126, que é o próprio despacho decisório, que em seu texto está expresso:

Intimado a apresentar demonstrativos da base de cálculo da Cofins no período coberto por este processo, o contribuinte apresentou as planilhas de fls. 110/117, que podem ser resumidas no quadro a seguir :

Período Apuração	Base de cálculo da COFINS devida (A)	Receitas não operacionais (B)	Alíquota	Cofins devida com base na planilha apresentada C=(A-B)*alíquota	Pagamento (D)	E=Pagamento a maior(diferença positiva entre C e D)
02/1999	357.078,55	1.843,00	3,00%	10.657,07	5.175,65	0,00

Verifica-se, pelas planilhas apresentadas, que a quase totalidade das receitas que compuseram a base de cálculo da COFINS devida pertencem a 4 rubricas, todas dentro do grupo Receitas Operacionais:

Rendas de operações de créditos

Rendas de Aplicações Interfinanceiras de Liquidez

Rendas de Títulos e Valores Mobiliários

Outras Receitas Operacionais

Portanto, quanto ao crédito em si, verificou-se que os valores apurados pelo contribuinte a título de Cofins no período de 1999 a 2004 (Declaração de Informações Econômico-Fiscais-DIPJ) e no ano de 2005 (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais-Dacon), estão compatíveis com os valores informados nas Declarações de Créditos e Débitos Tributários Federais (DCTF) daqueles períodos. Entretanto, observa-se, conforme quadro 2 acima, que os valores da base de cálculo da Cofins informadas pelo contribuinte em decorrência da intimação de fls. 107, conforme planilhas por ele elaboradas (fls. 110/117) são muito superiores as apuradas nas referidas declarações.

Se o contribuinte entende que poderia levantar a totalidade dos depósitos efetuados, correspondentes a totalidade dos débitos declarados, é porque entende que suas receitas operacionais estão incluídas no conceito de receitas financeiras, integrantes do alargamento da base de cálculo da lei 9718/98. Ou seja, entende o contribuinte que as receitas *financeiras*, por não integrarem a base de cálculo da Cofins das demais pessoas jurídicas, não integram também a das instituições *financeiras*. O mesmo acontece com aqueles débitos que foram objeto recolhimento (PA 02 a 04/99 e 01/2003 a 12/2005). (...)

Portanto, estão exigíveis os valores de Cofins apurados com base no **faturamento mensal** tal como definido pelo art. 2º da LC 70/91, ou seja, "**a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza**", permitidas as exclusões determinadas pela legislação não atingida pela inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98; conseqüentemente, estão extintos os valores devidos com base de cálculo ampliada, no que excederem aos valores apurados nos termos supra.

Isto posto, conclui-se que o contribuinte teria direito tão somente ao crédito relativo à parcela dos recolhimentos que dizem respeito ao tributo pago incidente sobre as receitas não operacionais. Tais receitas, em valores ínfimos em relação à receita total, somente aparecem nos meses de Fevereiro a Abril/99 e Maio e Junho e Agosto a Dezembro/2005. Mas como dito, os valores das bases de cálculo apurado conforme quadro 2 acima (conforme informações do contribuinte), são, mesmo com a exclusão das receitas não operacionais, muito superiores aos valores das bases de cálculo da Cofins declarada em DCTF.

Nessa toada, reconheço de ofício que o trecho abaixo da ementa do acórdão embargado deve ser suprimido, uma vez que se refere a auto de infração:

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração devem apresentar-se comprovadas no processo.

No tópico III.4 – DO CRÉDITO RELATIVO ÀS RECEITAS NÃO OPERACIONAIS do recurso voluntário, alega o contribuinte que:

183. Como já demonstrado nos presentes autos, os pagamentos efetuados a título de COFINS relativos aos períodos de apuração de 02/1999 a 04/1999 e 01/2003 a 12/2005 compreenderam a totalidade dos ingressos do **Recorrente**, o que evidentemente incluiu as receitas não operacionais.

184. Se a própria decisão recorrida entendeu que o **Recorrente** tem direito ao crédito relativo aos pagamentos indevidos efetuados sobre as receitas não operacionais, pelo menos, deveria ter deferido parcialmente o direito creditório pleiteado.

185. Aliás, a própria planilha constante das fl. 122 do despacho decisório denegatório do crédito pleiteado aponta os valores das receitas não operacionais sobre as quais o **Recorrente** recolheu indevidamente a COFINS.

186. Assim, bastaria mero cálculo aritmético para se chegar ao crédito relativo às receitas não operacionais apontadas As fls. 122.

187. Parece ao **Recorrente** que o crédito relativo às receitas não operacionais não foi deferido por entender a autoridade administrativa que aparentemente existiriam débitos de COFINS em razão da não consideração na sua base de cálculo de todos os ingressos relativos As receitas operacionais.

188. Contudo, no âmbito de um pedido de compensação não é possível o indeferimento de créditos ao argumento de que existiriam débitos, sendo certo que, ainda que durante a verificação do crédito seja constatada a existência de débito, deve ser lavrado o auto de infração para exigir os débitos, e não negar o crédito como se possível fazer uma "compensação de ofício" sem conceder ao contribuinte a oportunidade de defesa. (...)

190. Assim, é evidente que o procedimento adotado pela autoridade administrativa, consistente no indeferimento do crédito relativo às receitas não operacionais, além de não encontrar fundamento na Lei n.º 9.430/96, viola o artigo 142 do CTN e o Decreto n.º 70.235/72 que determinam que, em casos de identificação de supostos débitos, deve ser lavrado o auto de infração para exigir os tributos eventualmente não recolhidos.

Porém, entendo que houve premissa equivocada do Recorrente, pois a unidade de origem não negou o direito ao creditamento das receitas não operacionais. E não se trata de "mero erro aritmético", pois nos pedidos de compensação, a comprovação da liquidez e certeza, conforme art. 170 do CTN, passa obrigatoriamente por toda a verificação da composição da base de cálculo do tributo em análise.

Como já colacionado acima, o despacho decisório ao aplicar a decisão transitada em julgado no Mandado de Segurança n.º 1999.38.00.016025-9, que afastou a aplicação do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/1998, consignou que o contribuinte tem direito ao crédito relativo à parcela dos recolhimentos efetuados em relação às *receitas não operacionais*.

Ocorre que, foi constatado a partir das bases de cálculo apresentadas pelo próprio contribuinte (e-fls. 108-117) que, mesmo após a exclusão das *receitas não operacionais*, os valores que compõem a base de cálculo da COFINS, ou seja, as receitas operacionais do 7.1 do COSIF são muito superiores, inclusive até a própria receita declarada em DCTF.

Como transcrito acima, as receitas não operacionais têm valores ínfimos em relação à receita total, tendo sido auferidas apenas nos meses de fevereiro a abril/99 e maio e junho e agosto a dezembro/2005.

Logo, diante da apuração da base de cálculo do tributo e do valor devido, comparando-se tal valor com aquele efetivamente recolhido, não há valores de COFINS passíveis de restituição ou de ressarcimento, que poderiam ser utilizados na compensação de débitos próprios do contribuinte.

Como bem apontou o julgamento de 1ª instância, na DRJ, os valores pagos a menor de COFINS não foram exigidos por meio do despacho decisório (sequer estão indicados na planilha de e-fl. 122), mas sim os débitos indevidamente compensados, declarados em Declaração de Compensação pelo contribuinte, que, nos termos do art. 74, §6º, da Lei n.º

9.430/96, "*constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados*".

Configurada a obscuridade, sanável com os fundamentos expressos acima.

(iii) Erro material a respeito da alegação de decadência

Sustenta o embargante:

53. No v. acórdão recorrido, foi também "afastada" alegação de decadência do lançamento, **o que jamais foi alegado pelo Embargante nos presentes autos**, até porque não se discute, aqui, o lançamento de ofício de eventuais débitos de COFINS, mas o indeferimento de créditos da contribuição. Confira-se, nesse sentido, o seguinte trecho do voto condutor do v. acórdão embargado: (...)

O despacho de admissibilidade reconheceu a obscuridade:

A embargante alega que não pleiteou a extinção de créditos tributários por decadência. De fato, a abordagem do voto parece estranha aos autos e, de certo modo, está ligado ao ponto anterior, uma vez que a embargante alegou que a autoridade administrativa se utilizou do procedimento de "compensação de ofício", por não ser possível o lançamento de ofício em relação às receitas operacionais em razão de já ter escoado o prazo decadencial para tanto, conforme parágrafos 58, 59 e 60 do recurso voluntário, abaixo transcrito:

"58. Caso se verifique a existência de supostos débitos de COFINS, seja pelo não pagamento da contribuição originalmente apurada, seja pela não consideração de determinados ingressos na sua base de cálculo, caberia à fiscalização lavrar o auto de infração para exigir os tributos eventualmente não recolhidos, acrescidos da multa de ofício e de juros.

59. Entretanto, como decorreu o prazo de 5 (cinco) anos previsto no §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional para a lavratura de eventual auto de infração, parece ao **Recorrente** que a autoridade administrativa se utilizou indevidamente do pedido de compensação para exigir (indiretamente) a COFINS sobre a totalidade das receitas operacionais mediante a negativa do crédito pleiteado e a cobrança dos tributos compensados.

60. Assim, é evidente que o procedimento adotado pela autoridade administrativa, além de não encontrar fundamento na Lei n.º 9.430/96, viola o artigo 142 do CTN e o Decreto n.º 70.235/72 que determinam que, em casos de identificação de supostos débitos, deve ser lavrado o auto de infração para exigir os tributos eventualmente não recolhidos."

Destarte, há uma obscuridade neste ponto do voto condutor, pois aborda matéria estranha aos autos e não enfrenta o efetivamente alegado pela embargante em recurso voluntário.

Não há falar-se em decadência, pois este processo trata de pedido de compensação.

Consequentemente, deve ser retirado do acórdão embargado o seguinte texto:

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO E IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS, DEVENDO OCORRER O LANÇAMENTO FISCAL. A decadência prevista no CTN atinge a exigência do tributo que o Fisco entende serem devidos, no caso em tela, mesmo que os créditos tenha origem em período anterior ao registro da declaração de compensação, somente a partir do protocolo da declaração de

compensação os créditos foram efetivamente utilizados, razão pela qual, as exigências constantes do presente lançamento tratam dos débitos irregularmente compensados. As definições do art. 173, I do CTN que determina a extinção do crédito tributário, com o prazo de cinco anos a contar do primeiro dia do ano seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido realizado. Destarte, descabido o pleito da Recorrente de tentar levar para a data dos créditos o termo inicial para contagem do prazo decadencial, que de acordo com o CTN somente inicia-se a partir da possibilidade do lançamento, ou seja, quando a utilização efetiva dos créditos na data do protocolo da Declaração de Compensação.

Entretanto, ao contrário do que alega o embargante, a fiscalização não estava vinculada a lavrar o auto de infração para exigir os tributos eventualmente não recolhidos, acrescidos da multa de ofício e de juros, uma vez que os valores das receitas foram objeto de confissão de dívida, por meio das declarações de compensação.

Discordo a afirmação de que *“como decorreu o prazo de 5 (cinco) anos previsto no §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional para a lavratura de eventual auto de infração, parece ao Recorrente que a autoridade administrativa se utilizou indevidamente do pedido de compensação para exigir (indiretamente) a COFINS sobre a totalidade das receitas operacionais mediante a negativa do crédito pleiteado e a cobrança dos tributos compensados”*. Isso porque, como já tratado acima, não se está diante de lançamento ou cobrança de eventuais diferenças apuradas de COFINS que não foram recolhidas, mas sim de verificação da (in)existência de créditos líquidos e certos, nos termos do art. 170 do CTN.

No que se refere à conclusão de não homologação da compensação, penso que a inexistência de crédito a ser aproveitado restou claro no tópico anterior.

Outrossim, deve ser sanada a obscuridade pelas razões supracitadas.

Conclusão

Do exposto, voto por acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão e as obscuridades apontadas no despacho de admissibilidade.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora