



Processo nº : 10410.004443/2002-71
Recurso nº : 128.403
Acórdão nº : 204-02.725

Embargante : CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS
Embargada : Quarta Câmara do Segundo Conselho

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Constatado que a ementa apresenta contradição e obscuridade que impedem o conhecimento adequado do resultado do julgamento, bem como há contradição entre o resultado indicado e os votos colhidos, devem os embargos ser conhecidos e providos para corrigir as apontadas falhas. O novo julgamento substitui na integralidade o arresto viciado.

"COFINS. RECEITAS FINANCEIRAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. Por força do art. 3º e 9º da Lei nº 9.718/98, as receitas financeiras decorrentes da variação no valor, em moeda nacional, de direitos e obrigações expressos em moeda estrangeira em virtude de alteração na taxa de câmbio, compõem a base de cálculo da Cofins.

DESCONTOS INCONCIONAIS. Os descontos incondicionais obtidos sobre os preços usuais do fornecedor não se revestem da natureza de receita.

COFINS. RECEITA DECORRENTE DE RECONHECIMENTO JUDICIAL DE CRÉDITOS. Proferida decisão, de executoriedade imediata, que reconhece o direito ao reconhecimento de créditos de IPI sobre valores não recolhidos, devem os mesmos ser contabilizados como receita tributável pela contribuição, a teor dos arts. 3º e 9º da Lei nº 9.718/98.

Recurso voluntário provido em parte.

COFINS. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. Constatada, mediante diligência requerida, que o lançamento original incluiu na base de cálculo da contribuição valores expressamente dela excluídos pela legislação de regência, deve ser desconstituído o crédito lançado incorretamente.

Recurso de ofício negado."

Embargos de declaração conhecidos e acolhidos parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS.

H 1



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10410.004443/2002-71
Recurso nº : 128.403
Acórdão nº : 204-02.725

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, I) por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos; e II) por maioria em acolher parcialmente com efeitos infringentes, no sentido de suprir a omissão e sanar a contradição do acórdão embargado que passa a ter o seguinte teor: por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da contribuição o valor dos descontos obtidos. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos (Relator), Ana Maria Ribeiro Barbosa (Suplente) e Henrique Pinheiro Torres. Os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Leonardo Siade Manzan, Airton Adelar Hack e Mauro Wasilewski (Suplente) quanto ao alargamento da base de cálculo da contribuição. Designado o Conselheiro Jorge Freire para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2007.

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente
Jorge Freire
Jorge Freire
Relator-Designado



Processo nº : 10410.004443/2002-71
Recurso nº : 128.403
Acórdão nº : 204-02.725

Embargante : CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

RELATÓRIO

Por determinação do Sr. Presidente (fl. 574), analisei o acórdão epigrafado (fls. 565/573) e submeti à sua apreciação embargos

“...em virtude de ter constatado contradição entre a sua ementa e sua parte dispositiva, bem como obscuridade a merecerem corrigenda.

Começando pela obscuridade, é ela manifesta. Primeiro, porque não se consegue captar pela decisão qual fora o objeto do recurso de ofício, cujo provimento se negou, nem do recurso do contribuinte, segundo a ementa, acolhido parcialmente. Aqui, não se sabe o que foi acolhido, pois os enunciados levariam à conclusão de que todos os seus argumentos teriam sido rejeitados.

Ademais, há, entre a ementa e a parte dispositiva, flagrante contradição que se materializa no fato de na última se afirmar que a Câmara reconhecerá ser devida a exclusão do lançamento da matéria relativa às receitas provenientes dos créditos de IPI pleiteados administrativamente, enquanto a ementa nada menciona diretamente mas reitera o argumento da DRJ para negá-lo, isto é, que a matéria havia sido colocada à discussão no Poder Judiciário.

Por fim, verifica-se ainda outra obscuridade na medida em que a decisão teria sido ‘por unanimidade’, mas haver declaração de voto do Conselheiro Flávio de Sá Munhoz em que este reitera sua posição, vencida, quanto à matéria dos créditos de IPI. É dele o voto que propõe afastar a concomitância, dando a entender que não foi assim que a Câmara votou.

De outra banda, o Relatório elaborado pela Relatora não permite uma adequada compreensão das matérias em lide, o que só é suprido pelo ‘relatório’ elaborado, dentro de seu voto, pelo Conselheiro Flávio de Sá Munhoz.

Concluo pela imperiosidade de a matéria ser novamente colocada ao deslinde da Câmara para que os votos de cada Conselheiro possam restar bem colhidos, permitindo-se afirmar se a votação foi ou não unânime e se, em verdade, se acolheu ou não o argumento relativo à inclusão dos créditos de IPI na base de cálculo da Cofins”.

E como primeiro passo, mister se faz relatar novamente o processo. Trata ele de autuação de Cofins por diferenças entre os valores declarados/pagos e os que a fiscalização entendeu devidos nos períodos de janeiro de 1999 a dezembro de 1999 e de setembro de 2000 a abril de 2002.

A empresa o impugnou alegando, preliminarmente, sua nulidade em virtude de descumprimento de disposições relativas ao MPF; no mérito, que não foi considerado parcelamento requerido no âmbito do programa Refis dos débitos dos meses de janeiro de 1999 a janeiro de 2000; que não foi considerada compensação com créditos de IPI sobre aquisições tributadas a alíquota zero, isentas e não tributadas, reconhecidos judicialmente, e que teriam alcançado os débitos de Cofins de janeiro de 2001 a abril de 2002; que a fiscalização considerara receitas valores que não o são, tais como descontos incondicionais



Processo nº : 10410.004443/2002-71

Recurso nº : 128.403

Acórdão nº : 204-02.725

recebidos e variações cambiais. Além desses aspectos jurídicos, haveria também erros na determinação dos valores, pois a fiscalização teria deixado de considerar exclusões admitidas pela própria Lei nº 9.718, a exemplo de devoluções de vendas, vendas canceladas e estornos de receitas financeiras, adotado alíquota errada da contribuição, bem como determinado sua incidência sobre receitas financeiras em período anterior à entrada em vigor da Lei nº 9.718/98.

Essas alegações levaram à requisição de diligência por parte da DRJ em Recife, de cujas verificações resultou a aceitação de várias das argumentações da empresa. Assim, propuseram os diligenciantes a exclusão das seguintes parcelas (fls. 488 a 493):

1. valores incluídos no parcelamento no refis, relativo aos meses de janeiro de 1999 a janeiro de 2000, discriminados no extrato de fls. 441/445;
2. devoluções de vendas e vendas canceladas não excluídas das bases de cálculo dos meses de janeiro de 1999 a outubro de 1999 e janeiro de 2000;
3. receitas financeiras incluídas indevidamente na base de cálculo relativa ao mês de janeiro de 1999; e
4. estornos de receitas financeiras não considerados pela fiscalização nos meses e valores indicados no relatório com a expressão consistentes.

Além dessas parcelas incontrovertidas, o relatório aborda, em tópico final, a “inclusão de crédito de IPI concedido judicialmente na base de cálculo”. Sobre a matéria, afirmam os diligenciantes (*ipsis litteris*):

Nos meses de dezembro/99 e dezembro/2001 o contribuinte incluiu na conta JUROS ATIVOS e CORREÇÃO MONETÁRIA ATIVA os montantes de R\$ 3.407.884,61 e R\$ 9.243.579,25, relativa as parcelas de crédito de IPI, decorrente do artigo 11 da Lei nº 9.779/99, concedidas judicialmente pela Tutela Antecipada da Ação Ordinária nº 99.0009117-5 (ver fls. 425/430 e 455/464):

Tais valores não foram retirados da base de cálculo pelos AFRF's, o que discordamos pelos motivos abaixo descritos, além dos já apresentados pelo contribuinte em sua impugnação às fls. 146/147:

essas parcelas foram concedidas judicialmente, sujeitas portanto a alterações no decorrer processual, ou seja, não possuem liquidez de certeza;

Tributar tais parcelas, equivale a reconhecer administrativamente a liquidez das mesmas, prejudicando a Fazenda Nacional em uma eventual defesa no sentido da redução do crédito concedido judicialmente;

Poderíamos no máximo, dependendo de uma melhor análise, proceder ao lançamento dessas parcelas com a exigibilidade suspensa, para prevenir a decadência.

Portanto, também recomendaram a exclusão dessa parcela.

O relatório informou ainda que houve erro na alíquota da contribuição aplicada sobre as receitas financeiras entre fevereiro de 1999 e dezembro de 1999. Mas a



Processo nº : 10410.004443/2002-71

Recurso nº : 128.403

Acórdão nº : 204-02.725

alíquota adotada pela fiscalização foi menor do que a correta (2%); portanto, aqui houve tributação a menor. E rejeitou as alegações da empresa quanto a:

1. valores que a empresa transferiu de contas indicativas de receitas financeiras;
 - 1.1 transferência para o ativo diferido de variações cambiais ativas registradas nos meses de março de 1999, abril de 1999 e novembro de 1999: a fiscalização considerou que não havia base legal para tanto, pois a norma que a ampararia (art. 1º da Lei nº 9.816/99) apenas autoriza a transferência de resultado líquido negativo decorrente de ajuste dos valores em reais de obrigações e créditos efetuado em virtude de variação na taxa de câmbio ocorrida no primeiro trimestre de 1999. Não se deu autorização para transferir a variação cambial ativa; autorizou-se transferir a diferença negativa (variação ativa menos passiva) e apenas aquela apurada no trimestre como um todo; não em um mês isolado (março) nem em meses posteriores àquele trimestre. Concluíram que deve ser mantida a autuação sobre esta parte; e
 - 1.2 transferência para conta indicativa de “recuperação de despesas” de descontos obtidos nos meses de fevereiro de 2001 e setembro de 2001. Aqui os diligenciantes consideraram que houve desconto concedido pelo fornecedor no pagamento de faturas pelo cumprimento de condição pré-estabelecida. Enquadram-se, pois, como receitas no conceito adotado pela Lei nº 9.718/98 e devem ser tributadas.

Com base nessas conclusões, a DRJ em Recife, afastando qualquer pronunciamento acerca do mês de janeiro de 2000, porque não integrante da autuação original:

- a) rejeitou a preliminar de nulidade;
- b) acatou todas as parcelas indicadas como indevidas na diligência, à exceção do tópico relativo à “inclusão do crédito de IPI”;
- c) quanto a este, entendeu que, sendo seu valor ainda discutido judicialmente, aplicar-se-ia a renúncia à esfera administrativa, declarando-o definitivo; e
- d) manteve a exigência sobre as transferências de receitas financeiras para o ativo diferido e para conta de recuperação de despesas.

Dessa decisão recorreu de ofício.

O contribuinte apresentou recurso voluntário em que questionou novamente a validade do auto em decorrência da infração a normas do MPF e todas as matérias não acolhidas.

É o relatório.



Processo nº : 10410.004443/2002-71
Recurso nº : 128.403
Acórdão nº : 204-02.725

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Conforme relatei acima, o processo foi mal resumido pela Conselheira relatora original, muito provavelmente por sua complexidade, dado que se compôs de diversas matérias, foi objeto de diligência que desconstituiu parte expressiva, e a decisão proferida pela DRJ não é, de fato, muito clara em alguns aspectos.

Começando pelo recurso voluntário, vê-se que ele mantém a sua pretensão de que o auto seja nulo porque desatendidas condições presentes na norma disciplinadora do chamada Mandado de Procedimento Fiscal. A Câmara possui jurisprudência consolidada de que não é este o caso, do que resulta a rejeição da preliminar com os mesmos argumentos da decisão recorrida. O recurso atacou ainda três questões de mérito:

a) as transferências entre contas contábeis que ensejaram exclusões de valores da base de cálculo da contribuição, por entendimento de que não se trataria de receitas. A fiscalização, por meio do relatório de diligência, dividiu o tema em dois:

a.1) transferência de valores inicialmente contabilizados como variação cambial ativa para o grupo de ativo diferido. Neste item, entendo correto o lançamento, pois a Lei nº 9.718/98 redefiniu a base de cálculo da contribuição, que passou a abarcar todas as receitas auferidas pela empresa independentemente da atividade exercida pela empresa e da classificação contábil adotada. Em seu art. 9º expressamente equiparou as variações cambiais a receitas financeiras para efeito daquela base de cálculo. Assim, apenas uma exclusão específica poderia permitir sua não tributação em algum mês e não houve tal autorização. Como bem apontado pelos AFRF que realizaram a diligência, a Lei nº 9.816/98 apenas autorizou que o saldo negativo verificado no primeiro trimestre de 1999, resultante do cotejo das variações cambiais passivas com as ativas, pudesse ser transferido. Por outro lado, a Medida Provisória 2158-35/2001 autorizou que as variações cambiais ativas fossem computadas na base de cálculo pelo regime de caixa, mas apenas a partir do ano de 2000. Não há, pois, qualquer base legal para o procedimento adotado pela contribuinte, que ensejou redução indevida da base de cálculo da contribuição nos meses em que praticado. Por isso, correta a exigência de ofício com os acréscimos legais, não havendo o que reformar na decisão guerreada.

a.2) transferência para conta indicativa de recuperação de despesas de valor inicialmente tratado como receita financeira. Também aqui entendo não assistir razão à recorrente porque a fiscalização conseguiu demonstrar que, de fato, o que ocorreu foi um desconto obtido junto a um fornecedor. Nestes casos, o que se tem é uma redução de um passivo já reconhecido sem equivalente redução no ativo, ou seja, o exato conceito de receita proveniente da ciência contábil. A Câmara tem entendimento, por voto de qualidade, que tais receitas integram a base de cálculo da contribuição devida sob a Lei nº 9.718/98. Por isso, também aqui somos pela manutenção do lançamento e pela não reforma da decisão recorrida.

b) o não reconhecimento, pela fiscalização, das compensações promovidas com crédito de IPI, nos meses de janeiro de 2001 a abril de 2002. Os diligenciantes mantiveram o critério adotado na autuação, propondo a desconsideração daquelas



Processo nº : 10410.004443/2002-71
Recurso nº : 128.403
Acórdão nº : 204-02.725

compensações por não terem sido declaradas em DCTF, embora tivessem sido objeto de pedidos específicos de compensação nos termos da IN 21/97.

Observe-se que, corretamente, não se questionou a validade das compensações pelo fato de que a decisão judicial não houvesse transitado em julgado. Isso porque, muito embora a antecipação de tutela concedida em dezembro de 1999 tenha-se limitado a autorizar a “utilização” dos créditos, não explicitando se ela se poderia dar por compensação de débitos de outros tributos, isso foi expressamente determinado por despacho proferido em 06 de julho de 2000.

O que se poderia arguir seria a eventual desnecessidade da inclusão na DCTF dado que as declarações de compensação poderiam ter já o caráter de confissão de dívida dos débitos propostos em compensação. Ainda que não haja nos autos suficiente informação para que se apure se os pedidos se converteram em declarações de compensação na forma determinada pelo § 4º do artigo 49 da Lei nº 10.637/2002, entendo, concordando com a Solução de Consulta nº 03 da Cosit, que apenas as declarações entregues após a edição da Lei nº 10.833 (31/10/2003) estão dotadas do aspecto de confissão de dívida e são, assim, suficientes para o regular processamento dos débitos caso a compensação não seja aceita.

Para os pedidos de compensação formalizados anteriormente à Lei 10.637/2002 o que esta fez foi equipará-los às declarações então criadas, ou seja, apenas modificou-se o regime da compensação, que passa a valer antes mesmo da “aprovação” pela SRF. Mas o caráter de confissão de dívida, que torna desnecessária a DCTF, e, por isso mesmo também desnecessário o lançamento de ofício de diferenças apuradas, somente entra em vigor com a edição do art. 17 da Lei nº 10.833/2003. Não abarca, sequer, as declarações entregues entre as duas leis.

Por isso, também quanto a este ponto, considero correta a decisão que manteve o lançamento efetuado.

c) por fim, a inclusão na base de cálculo da contribuição do crédito de IPI reconhecido judicialmente. Aqui, a matéria é bem mais complexa. Primeiramente, porque não fica claro por que a empresa o contabilizou em contas representativas de receitas financeiras (juros e atualização monetária). Este foi, por certo, o motivo de sua inclusão no lançamento original pela fiscalização. Os diligenciantes, bem mais cuidadosos que o autuante, notaram que se tratava de um direito reconhecido contabilmente mas que ainda não era definitivo porque a decisão não transitara em julgado e propuseram a sua exclusão do lançamento.

Divirjo dessa solução. Entendo, ademais, que ao perceberem aquilo deveriam ter apurado por que a empresa os registrou em dois momentos distintos (e não coincidentes com o das decisões proferidas), bem como por que os lançou em contas representativas de receitas financeiras. De todo modo, não vejo nisso motivo para que sejam excluídos do lançamento.

Por outro lado, o entendimento esposado pelos julgadores *a quo* foi no sentido de que a matéria estava colocada ao deslinde do Poder Judiciário e, como tal, não poderia ser apreciada administrativamente, tornando-se definitiva. Nisso, divirjo. É que, como se sabe, a

7



Processo nº : 10410.004443/2002-71
Recurso nº : 128.403
Acórdão nº : 204-02.725

concomitância entre esferas, judicial e administrativa, somente deve ser declarada quando se trate indubitavelmente da mesma matéria.

Mas, a todas as luzes, a matéria não é a mesma: ao Judiciário colocou-se a discussão acerca do direito de creditar-se de IPI sobre aquisições desoneradas do imposto; o que se discute aqui é se esse valor, uma vez reconhecido contabilmente como receita, deve integrar a base tributável pela contribuição. Caso na decisão definitiva no processo judicial venha a perder, deverá reverter o ativo aqui lançado, criando, assim, despesa, cuja exclusão da base de cálculo da contribuição deverá ser apurada no momento em que se concretizar e levando em conta as disposições legais relativas à contribuição vigentes então. Por ora, há uma receita e o que se tem de definir é se deve ela integrar a base de cálculo da contribuição.

Diferentemente dos diligenciantes e, na Câmara, do dr. Flávio, entendo que sim. É que a empresa foi amparada por decisão, de execução imediata como já disse, que lhe reconhecia um crédito e lhe fixava os parâmetros de cálculo. Logo, podia de imediato utilizar os créditos como compensação e por isso tinha de reconhecê-los contabilmente. Ao fazê-lo somente pode considerá-los uma receita: representam novo ativo a que não corresponde nem redução de ativo outro nem aumento de passivo. Além disso, a imperiosidade de seu registro contábil avulta da pretensão de utilizá-los imediatamente para extinguir, por compensação, os débitos de Cofins. É certo que, em respeito ao princípio contábil da prudência, deveria ter adotado como índices de correção aqueles que implicassem menor valor do seu direito. Não há elementos nos autos que permitam concluir taxativamente se assim agiu ou não. Se não o fez, poderá vir a ter de providenciar um ajuste no futuro caso os índices sejam revistos. Este ajuste poderá, quando muito, afetar a base de cálculo da contribuição desses futuros períodos.

Anote-se que a eventualidade de revisão do conteúdo obtido judicialmente não é mais motivo para não incluir o valor na base da contribuição do que a eventualidade de um outro direito qualquer não se realizar, por exemplo, uma venda já efetuada vir a ser desfeita. É aí, quando ocorrer o desfazimento, que se apuram os efeitos fiscais, não antes.

Somente entenderíamos diferente se a decisão proferida não tivesse execução imediata, o que obstaria também as compensações pretendidas. Repita-se que elas não foram desconsideradas por este motivo: elas somente foram negadas naqueles períodos em que inexistentes nas DCTF.

Assim, havendo o interesse de imediato uso dos créditos em compensação, entendo que é obrigatório o seu registro contábil e como receita tributável pela Cofins em virtude das disposições, já referidas, da Lei nº 9.718/98.

Isso implica que não há de fato concomitância, devendo nesse ponto ser reformada a decisão. Mas, tampouco importa no reconhecimento da alegação da empresa, acolhida pelos diligenciantes, no sentido que não integram o valor tributável.

Não se trata de considerar definitiva a matéria, por concomitância; trata-se de examinar o mérito e, aí, negar provimento à defesa para declarar correto o lançamento efetuado.



Processo nº : 10410.004443/2002-71

Recurso nº : 128.403

Acórdão nº : 204-02.725

E assim, rejeitando as três matérias objetos do recurso voluntário da empresa, nego-lhe provimento.

O recurso de ofício limitou-se, como já se disse, a reconhecer as incorreções outras constatadas pelos diligenciantes na autuação original. Sendo todas elas contrárias às determinações legais, não merece reforma a decisão, sendo de se negar a ele provimento.

E é assim que voto.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2007.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2^a CC-MF
Fl.

Processo nº : 10410.004443/2002-71
Recurso nº : 128.403
Acórdão nº : 204-02.725

**VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
JORGE FREIRE**

Fui designado relator exclusivamente quanto à não incidência da Cofins sobre os descontos obtidos, eis que nos demais tópicos não tenho nenhuma dissensão com o eminentíssimo relator.

Neste tópico, sem me alongar, entendo que não há como querer caracterizar-se o valor que a empresa deixou de pagar em relação ao preço praticado pelo seu fornecedor, o desconto incondicional, como uma receita a fazer incidir sobre ela o PIS e a Cofins. A meu sentir, isso é tributar o que deixou de ser faturado e não o contrário, em afronta, inclusive, à capacidade contributiva do contribuinte. Até aí, como a devida vénia, não foi a ampliação da base imponível daquelas contribuições sociais feita pela Lei 9.718/98.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2007.


JORGE FREIRE