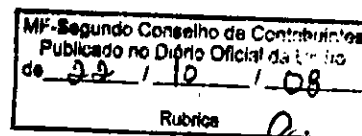




**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 10680.014988/2004-78  
**Recurso nº** 135.795 Voluntário  
**Matéria** COFINS  
**Acórdão nº** 202-18.186  
**Sessão de** 18 de julho de 2007  
**Recorrente** LAMBERTUCCI RETÍFICA LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Belo Horizonte - MG



Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Exercício: 2001, 2002

Ementa: AQUISIÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E DE BASE DE CÁLCULO DA CSLL. DESÁGIO. TRIBUTAÇÃO PELA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou-se no sentido de considerar como base de cálculo das contribuições sociais o valor da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. Logo, o valor da diferença entre o valor pago e o valor real na aquisição de prejuízo fiscal e de base negativa da CSLL de terceiros não é incluído na base de cálculo da Cofins.

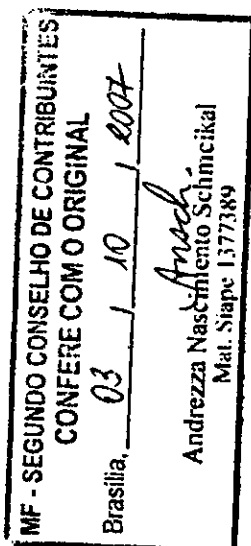
FATOS. ÔNUS DA PROVA.

Inexistindo elementos de prova que comprovem o alegado, é de se considerar inexistente as alegações.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, tem natureza de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

Recurso provido em parte.

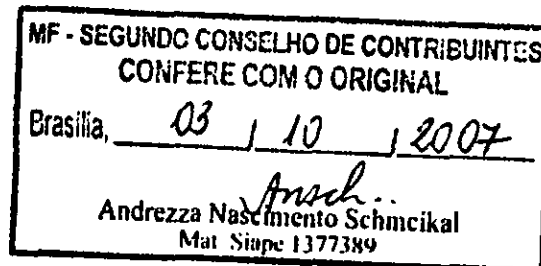



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da contribuição o deságio na aquisição da base de cálculo negativa do IRPJ e da CSL. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Ivan Allegretti (Suplente) (Art. 15, § 1º, inc. II, do RICC).

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente



  
GUSTAVO KELLY ALENCAR  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer e Maria Teresa Martínez López.

Ausente a Conselheira Claudia Alves Lopes Bernardino.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>03</u> / <u>10</u> / <u>2007</u> <i>Ansch.</i> Andrezza Nascimento Schmeikal Mat. SIAPE 1377389
---

## Relatório

Adoto o relatório da DRJ em Belo Horizonte - MG, por bem expressar a matéria:

### ***"I - Do Auto de Infração***

*O Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada (fls. 5/10) formaliza a exigência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor de R\$93.958,05, inclusos multa proporcional e juros de mora, decorrentes das irregularidades abaixo descritas com o respectivo enquadramento legal.*

*1- Falta/Insuficiência de Recolhimento da COFINS referente ao Deságio na aquisição de créditos de terceiros, em dezembro de 2000, no montante de R\$ 590.413,18.*

*Fundamento Legal: Art. 1º da Lei complementar nº 07/70; arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 1999 e reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858, de 1999 e reedições*

*2- Diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado – Cofins; Intimada, a autuada não justificou as diferenças apuradas pelo autor do feito entre o valor escriturado e o declarado – Cofins, nos meses dos anos calendário de 2000 a 2004.*

*Fundamento Legal: artigo 77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943; artigo 149 da Lei nº 5.172, de 1966; artigo 1º da Lei Complementar nº 070, de 1991; arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 1999 e reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858, de 1999 e reedições; arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02.*

*Conforme discriminado na folha de continuação do AUTO DE INFRAÇÃO - DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS), fl. 06/09, o item 1 do auto de Infração está detalhado como a seguir se expõe:*

*(...) O Programa de Recuperação Fiscal, conhecido como Refis, permitiu às empresas que por ele aderissem, a possibilidade de deduzir, além de créditos próprios e de terceiros, os prejuízos fiscais e as bases negativas de cálculo de CSLL próprios e de terceiros, do valor das multas e juros dos débitos consolidados no programa fiscal (Art. 2º, § 7º da Lei nº 9.964/2000). Na utilização destes créditos (prejuízos fiscal/ base de cálculo negativa de CSLL) o valor a ser compensado é determinado mediante a aplicação da alíquota sobre o respectivo saldo da cedente, não sendo observada a trava de 30%: Prejuízo Fiscal X 15%; Base de Cálculo Negativa X 8%.*

*A empresa fiscalizada, inscrita no Refis, utilizou-se desta permissão legal e efetuou a compra de prejuízo fiscal e de base de cálculo*

*1*  
*CS*

negativa da CSLL junto a empresa SALT DISTRIBUIDORA LTDA, CNPJ 25.344.714/0001-48.

*Em obediência às normas que regulam a escrituração, a adquirente destes créditos tributários deve contabilizar, essa operação, registrando o direito adquirido em seu ativo e tendo como contrapartida, a conta Caixa ou Bancos, por exemplo, o valor efetivamente pago. No entanto, quando o valor pago é inferior ao valor do crédito a ser aproveitado pela cessionária, verifica-se que há uma diferença (deságio) que se constitui em acréscimo patrimonial a ser registrado na escrituração contábil.*

*Este acréscimo patrimonial (receita de deságio), integra o lucro líquido do período de apuração.*

*A diferença (deságio) entre o preço pago e o valor do crédito compensável advindo de Prejuízos Fiscais e de Base de Cálculo Negativa de CSLL adquiridos de Terceiros, no âmbito do Refis, se constitui em receita a ser reconhecida e tributada pela COFINS na data da aquisição de sua disponibilidade para pagamento parcial do débito incluído no Refis, ou seja, na data em que a empresa cedente dá baixa dos créditos em sua escrituração e estes se tornam disponíveis para o aproveitamento pela empresa cessionária.*

*A empresa foi cientificada do lançamento em 20/12/2004 (fl. 46).*

## **II - Da Impugnação**

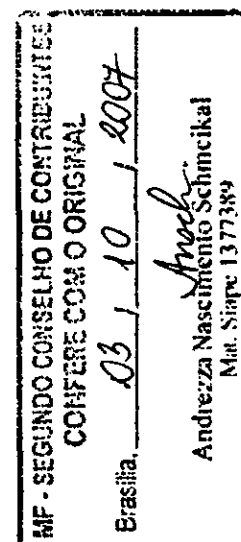
*A impugnante tendo tomado ciência do lançamento, apresentou, em 19/01/2005, peça de defesa manifestando-se contrariamente às exigências fiscais.*

### **1- Da exigência de oferecer à tributação da Cofins o deságio obtido**

*Discorda do autor do feito que o "deságio, ou a 'vantagem' que a impugnante teria obtido ao pagar pouco mais de 10% pelo valor usado para abater juros e multa do débito inscrito no REFIS, configura 'acréscimo patrimonial' tributável; é 'lucro líquido' que deveria ter sido oferecido à tributação, para fins de IRPJ, CSLL, e faturamento, para fins de incidência de PIS e Cofins. E, continua: Prova disto (...) está na exigência de que a IMPUGNANTE (...) contabilizasse estes valores adquiridos do cedente (tanto o pago quanto o que utilizar para abatimento) em rubricas específicas na contabilidade, e que houvesse a demonstração do 'acréscimo patrimonial' de que, teoricamente, tivesse tirado vantagem, do 'lucro líquido' auferido com a operação*

*Afirma que o fundamento jurídico da tributação está na ampla interpretação dos artigos 2º e 3º, caput e § 1º, da Lei nº 9.718, 1998, que ao cuidar da base de cálculo do PIS e Cofins determina que a mesma será o faturamento, faturamento este entendido como receita bruta (i.é. a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas).*

*Defende que deságio, para o adquirente, é uma 'não despesa'; corresponde ao valor que se deixou de desembolsar pelo prejuízo e*



*base de cálculo de CSLL negativas adquiridas de terceiro para abater parte do débito inscrito no REFIS. Não se pode confundir um 'não descaixe' como lucro; uma 'não despesa' como 'sinal de riqueza'; uma diminuição de despesa' como 'lucro' tributável, ou conforme diz o RIR/1999, de 'aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza'.*

*Portanto, conclui, nem mesmo a mais ampla interpretação que se queira dar ao termo faturamento, não há como confundir uma não despesa com a receita auferida a que se refere o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.*

*Além disso, afirma que o conceito admitido pela Lei nº 9.718, de 1998 exige que tenha havido pelo menos 'ingresso de receita' nos cofres da empresa.*

*Considera totalmente despropositada a duplicidade de critérios aplicados quando da existência do deságio. Assegura que se por um lado a União considera a cessionária como dona de 'ingresso de receita' ou como 'faturadora' do valor correspondente ao deságio, e exige que ofereça este deságio à tributação sob a rubrica de 'acréscimo patrimonial' ou como lucro líquido, por outro lado não admite que a cedente diminua, como "prejuízo", o valor que deixou de receber pelo valor cedido.*

**2- Da exigência da COFINS sobre diferença apurada entre o valor escriturado e declarado/pago.**

*A impugnante manifesta inconformidade somente com o montante de R\$ 140.391,44, apurado a maior pela fiscalização em dezembro de 2001.*

*Alega, textualmente, fl. 76:*

*(...) montante de R\$ 140.391,44 estes valores foram ajustado em 02/01/01 na conta férias a pagar, sendo debitado o valor de R\$ 145.618,35 e creditado na conta de ajuste de exercícios anteriores. Em 28/12/01, para ser feito o estorno do valor de R\$ 140.391,44 para crédito na conta de férias a pagar, o mesmo foi indevidamente creditado na conta de venda de mercadoria. Apurado esse fato, em 01/01/04, foi revertido o valor de R\$ 145.618,35 para crédito de férias a pagar contra a conta ajuste de exercícios anteriores.*

*(...) a documentação pertinente segue acostada (...)*

**3- Da indevida atualização do débito pela SELIC**

*A impugnante requer a eliminação da taxa SELIC como indexador dos supostos créditos tributários ora reclamados.*

*Alega ser imperativo reconhecer que a taxa SELIC não é índice juridicamente válido para ser aplicado a título de juros moratórios, uma vez que possui indisfarçável natureza financeira, sendo inconstitucional sua incidência para atualização de tributos recolhidos em atraso.*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	03 / 10 / 2007
Brasília,	<i>Andrezza Nascimento Schmcikal</i>
	Mat. Siapc: 1377389

*Em resumo, transcrevendo doutrina e jurisprudência, argüi que a 'simples previsão legal de que os juros moratórios serão calculados segundo a SELIC que, por delegação legislativa, está ao alvedrio do BACEN quanto à sua quantificação, não tem o condão de atropelar os princípios constitucionalmente estabelecidos, quais sejam o da legalidade e da segurança jurídica, tampouco o estabelecido na lei complementar (CTN, art. 161, § 1º)'.*

#### **4- Descabimento da multa de ofício**

*Argüi a absoluta impertinência da exigência da multa de ofício ainda que os créditos tributários fossem exigíveis seja, porque cotejando os valores declarados em DCTF e DIPJ com os dos autos de infração, verifica-se que não há diferença a tributar em lançamento de ofício e sim procedimento de cobrança, seja, devido ao percentual aplicado da multa de ofício que de caráter 'desestimulatório' passa a confiscatório.*

#### **5 - Dos pedidos**

*a- que seja decretada a improcedência do lançamento com a conseqüente anulação do suposto crédito tributário reclamado.*

*b- Em subsistindo algum valor, que seja eliminada a taxa SELIC como fator de correção do crédito tributário*

*c- Que seja eliminada a multa de ofício, inaplicável à espécie, seja em face do seu raio de incidência, que não recai sobre as hipóteses dos autos, seja em função do seu caráter confiscatório." (destaques do original)*

Remetidos os autos à DRJ em Belo Horizonte - MG, foi o lançamento mantido, em decisão assim ementada:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Exercício: 2001, 2002*

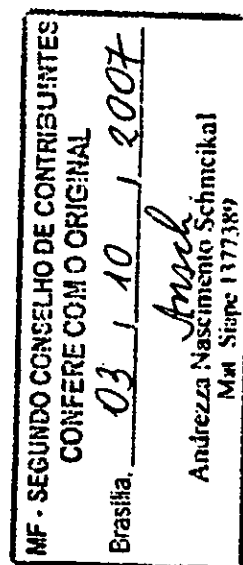
*Ementa: NORMAS PROCESSUAIS*

*MULTA DE OFÍCIO – Sempre que o sujeito passivo omitir receitas ou rendimentos, deverá ser efetuado o lançamento de ofício, e aplicadas as multas nos percentuais estabelecidos na legislação, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei.*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC - Cobram-se juros de mora com a aplicação da taxa Selic por expressa determinação legal.*

*O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis é matéria privativa do Poder Judiciário, por determinação da Carta Magna e pelo princípio da independência dos poderes, o julgamento de questões impugnadas com base em inconstitucionalidade ultrapassa os limites da competência administrativa.*



*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Ano-calendário: 2000, 2001*

*Ementa: Sendo o custo de aquisição menor que o valor do crédito proporcionado por prejuízo e base de cálculo negativa adquiridos de terceiro, a diferença constitui receita a ser tributada na ocasião em que o contribuinte formalizar, no âmbito do Refis, o pedido para o seu emprego na quitação de multa e juros.*

*A estruturação somente faz prova, a favor do contribuinte, quando lastreada em documentos hábeis e idôneos.*

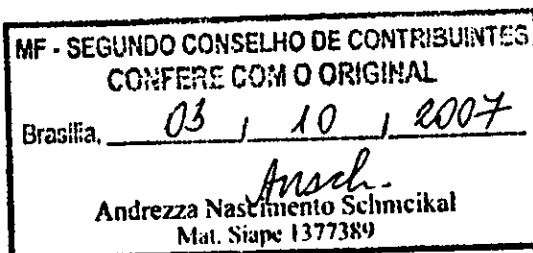
*Lançamento Procedente".*

Inconformada, a contribuinte interpõe recurso voluntário na qual repudia a inclusão, na base de cálculo da Cofins, do valor do deságo na aquisição de prejuízo fiscal e de base negativa da CSLL, o lançamento do PIS relativo à diferença entre o escriturado e pago e a multa de ofício.

É o Relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>03</u> / <u>10</u> / <u>2007</u> <i>Anod</i> Andrezza Nascimento Schmicikal Mat. Siape 1377389
--

*of*



Voto

Conselheiro GUSTAVO KELLY ALENCAR, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, do recurso conheço.

Duas são as questões em discussão. A primeira, relativa à inclusão na base de cálculo das contribuições, do valor relativo ao deságio decorrente da aquisição de prejuízo fiscal e de base negativa da CSLL de terceiros, e a segunda, relativa ao cabimento da multa de ofício.

Quanto à primeira alegação, tenho que assiste razão à contribuinte, porque o Supremo Tribunal Federal, no RE 357950 e em inúmeras decisões posteriores, decidiu no sentido de que a base de cálculo da Cofins é composta unicamente pelas receitas que decorram da venda de serviços, de mercadorias, ou de mercadorias e serviços:

*"CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico - brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.*

*TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS – SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada."*

Logo, em que pese o manifesto ganho financeiro na aquisição do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL, tais valores não configuram receita passíveis de tributação pelas contribuições sociais tais como a Cofins.

Assim, tendo em vista a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que se consolidou no sentido de considerar como base de cálculo das contribuições sociais o valor da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, tenho que o valor da diferença entre o valor pago e o valor real na aquisição de prejuízo fiscal e de base negativa da CSLL de

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍVEIS  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 03, 10, 2007  
*Andrezza*  
Andrezza Nascimento Schmeikal  
Mat. Sisafe 1377389

terceiros não é incluído na base de cálculo da Cofins. Por tal, dou provimento ao recurso neste aspecto.

Quanto à Cofins lançada pela diferença entre o escriturado e o declarado, não trouxe a recorrente nenhum elemento de prova que robusteça sua alegação. Assim, a mesma não pode prosperar.

Quanto à multa de ofício, entretanto, assiste plena razão à fiscalização, senão vejamos:

Consoante com o art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é "*o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*"

Na espécie, trata-se de lançamento de diferenças não submetidas à tributação, que não foram declaradas tampouco pagas. Assim, cabível a multa.

Não foram apresentados elementos capazes de elidir a exação fiscal, o que indica que a autuada não cumpriu a obrigação do recolhimento do tributo devido, e o não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor. A inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, não tem outra natureza que não a de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a inflição de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

A multa pelo não pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias.

Paulo de Barros Carvalho, eminente tratadista do Direito Tributário, em Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, pp. 336/337, discorre sobre as características das sanções pecuniárias aplicadas quando da não observância das normas tributárias:

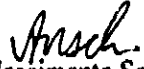
*"a) As penalidades pecuniárias são as mais expressivas formas do desígnio punitivo que a ordem jurídica manifesta, diante do comportamento lesivo dos deveres que estipula. Ao lado do indiscutível efeito psicológico que operam, evitando, muitas vezes, que a infração venha a ser consumada, é o modo por excelência de punir o autor da infração cometida. Agravam sensivelmente o débito fiscal e quase sempre são fixadas em níveis percentuais sobre o valor da dívida tributária. (...)"*

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no art. 161 do CTN, já antes citado, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária", extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício –, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso para cancelar parte do lançamento e de seus consectários, mantendo a multa quanto à parcela não contestada, tornada incontroversa.

Sala das Sessões, em 18 de julho de 2007.

  
GUSTAVO KELLY ALENCAR

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>03</u> / <u>10</u> / <u>2007</u>
 Andreza Nascimento Schmcikal Mat. Siape 1377389

*de*