



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 09/03/06
VISTO

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Recorrente : CHAPECÓ COMPANHIA INDUSTRIAL DE ALIMENTOS
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/15/2005

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente. **Preliminar rejeitada**

COFINS. DECADÊNCIA.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à Cofins é de dez anos.

ISENÇÃO.

As vendas para Zona Franca de Manaus não são isentas de Cofins, conforme determina legislação vigente à época dos fatos geradores glosados pelo Fisco. **ESTORNOS.**

Os estornos não constituem receita, ainda que erroneamente lançados na contabilidade como "recuperação de despesas", e, portanto, não se sujeitam, tais valores, à tributação da Cofins.

ICMS SEM NOTA FISCAL E FATURA FORNECEDORES.

Tais valores representam custo e não são alcançados pela tributação desta contribuição, ainda que equivocadamente lançados como "recuperação de despesa" na contabilidade do contribuinte.

RECUPERAÇÃO DE DESPESAS.

As recuperações de despesas constituem receita e, como tal, sujeitam-se à incidência da Cofins.

VARIAÇÕES MONETARIAS E CÂMBIAIS.

As variações monetárias e cambiais integram a base de cálculo da Cofins por expressa determinação contida na lei.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CHAPECÓ COMPANHIA INDUSTRIAL DE ALIMENTOS.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por maioria de votos, em afastar a decadência.** Vencidos os Conselheiros Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Adriene Maria de Miranda (Suplente). O Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda apresentou declaração de voto, cujos termos foram endossados pelo Conselheiro Jorge Freire; e **II) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade; e b) quanto ao mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nas demais matérias, nos termos do voto da Relatora.**

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Bastos Manatta
Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Gustavo Kelly Alencar.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Raimar da Silva Aguiar.

cl/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Clévia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Recorrente : CHAPECÓ COMPANHIA INDUSTRIAL DE ALIMENTOS

RELATÓRIO

Adoto o relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC, que a seguir transcrevo:

“Como resultado de ação fiscal realizada de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF-Fiscalização n.º 09203002001001713 (fls. 1 a 3), foi emitido o Auto de Infração de fls. 5 a 15, por meio do qual se exige à contribuinte o pagamento de R\$ 835.276,83, a título de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), acrescido de R\$ 626.457,41, a título de multa de ofício de 75%, e os juros de mora calculados, até 31/10/2001, pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic, para títulos federais, totalizando R\$ 1.989.712,83.

Em consulta ao Relatório de Atividade Fiscal, às fls. 17 a 28, e anexos, constata-se que, em ação fiscal desenvolvida junto à contribuinte, foram analisados os registros correspondentes de sua escrita contábil, com vistas à conferência das bases de cálculo da Cofins, tendo sido detectadas as seguintes irregularidades, motivadoras da expedição do Auto de Infração acima referido, por não terem sido pagos nem incluídos nas DCTF os respectivos valores, e cujos fatos geradores ocorreram entre outubro de 1996 e junho de 2001:

1 – Falta de recolhimento da Cofins incidente sobre as saídas destinadas à Zona Franca de Manaus, no período de 1.º de maio de 1998 a 17 de dezembro de 2000;

2 – Falta de inclusão na base de cálculo da Cofins das Recuperações de Crédito, Recuperações Diversas e Recuperações de Despesas de Vendas (fls. 744 e 747 a 755);

3 – Falta de inclusão na base de cálculo da Cofins das receitas representadas pela variação monetária sobre contratos de câmbio ACC/ACE (Adiantamentos de Contratos de Câmbio/Adiantamentos de Contratos de Exportação).

Inconformada, a contribuinte impugna o ato fiscal (fls. 823 a 856), mediante os seguintes argumentos:

1 – Decadência do direito de constituir o crédito tributário, em relação aos meses de outubro e novembro de 1996, nos termos do § 4.º do art. 150 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN); argumenta que a Cofins é contribuição sujeita a lançamento por homologação, cujo prazo decadencial é de cinco anos, contados a partir

cul



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo n.º : 10925.001926/2001-33
Recurso n.º : 125.064
Acórdão n.º : 202-15.621

Cláudia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

da data de ocorrência de seu fato gerador, desde que tenha havido recolhimento, mesmo que sobre seu valor haja discordância por parte do fisco;

2 – Saídas destinadas à Zona Franca de Manaus – ZFM – Ofensa ao art. 40 do ADCT. Entende que a discussão abrange a definição de ser o benefício fiscal imunidade ou isenção – pronunciando-se pela imunidade, à vista da recepção do Decreto-lei n.º 288, de 28 de fevereiro de 1967 -, e à aplicação – que questiona -, do que estabelece o art. 177, II do CTN, a respeito de não se incluírem no âmbito da isenção já concedida, tributos criados posteriormente à sua concessão. Afirma o status constitucional dos incentivos à ZFM, mantidos expressamente no art. 40 do ADCT. Se está e continua em vigor a isenção da Cofins para as exportações destinadas ao exterior do país, também o está para as saídas destinadas à ZFM, equiparadas de pleno direito às exportações. Reporta pareceres de Geraldo Ataliba e Cléber Girardino sobre a não-incidência tributária nas vendas efetuadas para a ZFM, em relação ao Finsocial, e de Marco Aurélio Greco, em relação ao ICMS, especialmente sobre a abrangência das disposições contidas no art. 40 do ADCT quanto à recepção das disposições concessivas de INCENTIVOS FISCAIS E NÃO APENAS ISENÇÕES FISCAIS, do art. 4.º do Decreto-lei n.º 288, de 1967. Realça que, no primeiro caso (Finsocial), se tratava de contribuição anterior à Constituição Federal de 1988, ao passo que no segundo (ICMS) se trata de imposto criado pela própria Constituição Federal, o que o aproxima da situação dos autos. A conclusão do autor, à fl. 845, está assim posta:

1) A não-incidência de ICM prevista no Decreto-Lei n.º 288, de 1967 continua existindo no ICMS em relação às vendas com destino à Zona Franca de Manaus?

Sim, embora não se possa falar tecnicamente em subsistência do "texto" do Dec-Lei 288/67, mas sim de encampação do seu respectivo sentido normativo, pelo art. 40 do ADCT o que faz com que os preceitos jurídicos dele decorrentes passaram a ter nível constitucional, insuscetível de alteração por norma de inferior hierarquia qualquer que seja a sua origem (federal, estadual ou colegiada).

(in Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas, n.º 3, Revista dos Tribunais, p. 104/118).

Assim, o Auto de Infração estaria eivado de inconstitucionalidade, ao restringir o alcance do art. 40 do ADCT. O fato de o

cy



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo n^o : 10925.001926/2001-33
Recurso n^o : 125.064
Acórdão n^o : 202-15.621

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

legislador não ter feito constar no art. 7.º, I, da Lei Complementar n.º 70, de 1991, os incentivos fiscais previstos no art. 4.º do Decreto-lei n.º 288, de 1967, não os impede de prevalecerem, pois foram "encampados" pelo art. 40 do ADCT e, com tal status, deverão produzir efeitos até 4 de outubro de 2013 (Lei n.º 9.532, de 1997, art. 77, § 2.º) (fl. 845).

Ainda com base no citado parecer de Geraldo Ataliba, afirma que a exceção ao tratamento tributário idêntico ao das exportações para território estrangeiro, deveria ser expressa em diploma legal específico, não podendo o silêncio da norma operar contra dispositivo constitucional.

3 – Inconstitucionalidade da exigência de PIS e Cofins sobre a recuperação de crédito, recuperação de despesas diversas e recuperação de despesas de venda, bem assim sobre os valores relativos à variação cambial (fls. 847 a 855).

Com apoio em transcrições parciais de consulta respondida por Marco Aurélio Greco, na Revista Dialética de Direito Tributário, n.º 50, p. 110 a 151, sustenta a impugnante que a Constituição Federal, na versão trazida por sua Emenda n.º 20, de 1998, delimitou a receita ou o faturamento como bases imponíveis de contribuição destinada à seguridade social. Ao escolher fatos relacionados com "ingressos novos" obtidos pelo contribuinte, a CF afastou as vicissitudes das despesas, inclusive aquelas que possam, eventualmente, ter algum reflexo em seu dimensionamento, reduzindo-as; assim, exemplificativamente, o perdão de uma dívida, mesmo que signifique financeiramente um ganho do beneficiário, não significa um ingresso de recursos, não se sujeitando à contribuição. "Um menor dispêndio não equivale, juridicamente, a uma receita" (fl. 849).

Analisa, a seguir, o Caráter Causal do Ingresso, inferindo que a natureza causal da receita e do faturamento é que permite distingui-los, por exemplo, da simples movimentação financeira; também permite distinguir entre receita (que abrange todos os ingressos) e faturamento (exploração do objeto social da pessoa jurídica), e concluir (fl. 850):

Esta natureza causal permite, igualmente, extrair uma outra característica da contribuição ao PIS e Cofins, qual seja a de somente poder incidir em relação ao que corresponder a um ingresso "novo", vale dizer, que tenha uma "causa nova". Disto decorre que as receitas ou o faturamento que já tenham sido tributados uma vez, não podem sê-lo novamente.

Ingresso sem causa nova não integra a base de cálculo do PIS e Cofins!

g



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/5/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Discorre a seguir sobre a irrelevância da forma como os eventos são contabilizados, em relação à afirmação que faz de que Receita e Faturamento são Conceitos Jurídico-substanciais e não Contábeis (fl. 850); apenas têm natureza de receita ou faturamento, para fins de incidência das contribuições ao PIS e à Cofins, os ingressos tipificados sob o ângulo substancial, que ao mesmo tempo tenham causa jurídica própria e reflexo patrimonial. A contabilidade retrata a realidade mas não cria realidades jurídicas novas, desatreladas da realidade subjacente. Assim, a incidência da contribuição deverá atingir todas as figuras que correspondam a efetiva receita ou faturamento, qualquer que seja sua forma de contabilização. Não o inverso. A forma é irrelevante para evitar a incidência em relação ao que for verdadeira receita ou faturamento, mas não é a forma que fará nascer uma substância jurídica ou uma incidência nova (fl. 850).

Em relação às receitas financeiras advindas de variação cambial, afirma que a equiparação entre esses dois conceitos, feita pela Lei n.º 9.718, de 1998, em seu art. 9.º, extrapola a atribuição constitucional de competência para instituir tais contribuições.

A conclusão do autor transcrito é de que "Por todas as razões expostas, conclui-se que, a diferença de variação cambial não configura efetiva receita auferida nem faturamento, não estando portanto, sujeita às contribuições do PIS e da Cofins." (fl. 855)

O Pedido, a final, requer o reconhecimento da homologação tácita dos recolhimentos efetuados em relação aos meses de outubro e novembro de 1996, e o cancelamento integral do restante do lançamento de ofício, por violação de preceitos constitucionais; no caso das remessas para a ZFM, do art. 40 do ADCT e, no caso das recuperações de créditos, de despesas diversas, e de despesas de vendas, bem assim dos valores relativos às variações cambiais, por ter a própria Lei n.º 9.718, de 1998, violado a Constituição Federal.

É o relatório."

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/FNS nº 2.552, de 15/05/2003, fls. 863/884, julgando procedente em parte o lançamento, ementando a sua decisão nos seguintes termos:

*"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/10/1996 a 30/09/1999, 01/11/1999 a 30/06/2000, 01/08/2000 a 30/11/2000, 01/01/2001 a 31/01/2001, 01/03/2001 a 30/04/2001, 01/06/2001 a 30/06/2001*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/15/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Ementa: PRAZO DECADENCIAL - O prazo previsto para a constituição de créditos relativos à Cofins é de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

SAÍDAS DESTINADAS A EMPRESAS SITUADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO – A isenção da Cofins, prevista no art. 14 da Medida Provisória n.º 2.037-25, atual Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, quando se tratar de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus aplica-se, exclusivamente, às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido dispositivo. A isenção da Cofins não alcança os fatos geradores ocorridos entre 1.º de fevereiro de 1999 e 17 de dezembro de 2000, período em que produziu efeitos a vedação contida no inciso I do § 2.º do art. 14 da Medida Provisória n.º 1.858-6, de 1999, e reedições (atual Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001).

RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO – Exclui-se da base de cálculo da Cofins a recuperação de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas.

RECEITAS FINANCEIRAS. VARIAÇÕES MONETÁRIAS – A variação monetária dos direitos de crédito, em função da taxa de câmbio ou de outros índices ou coeficientes legais ou contratuais, que venham a ser estipulados nos contratos de exportação de bens ou serviços ou de seus adiantamentos, tem a natureza de receita financeira, e deve compor a base de cálculo, para efeito da legislação do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, do PIS/Pasep e da Cofins.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/1996 a 30/09/1999, 01/11/1999 a 30/06/2000, 01/08/2000 a 30/11/2000, 01/01/2001 a 31/01/2001, 01/03/2001 a 30/04/2001, 01/06/2001 a 30/06/2001

Ementa: ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS - As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

Lançamento Procedente em Parte”.

Inconformada com a decisão acima citada a contribuinte interpôs, em 17/07/2003, recurso voluntário, fls. 892/900, ao Conselho de Contribuintes, reiterando as razões de defesa apresentadas na inicial.

A autoridade competente informa, à fl. 931, que foi apresentado arrolamento de bens permitindo o seguimento do recurso voluntário interposto.

É o relatório.

cy



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser analisado.

Preliminarmente, cumpre enfrentar a questão levantada quanto à discussão na esfera administrativa sobre inconstitucionalidade das normas tributárias.

A contribuição em apreço foi exigida nos exatos termos da MP nº 1.212/95 e suas reedições, posteriormente convertida na Lei nº 9.715/987, e da Lei nº 9.718/1998, as quais integram o ordenamento jurídico pátrio, tendo, portanto, vigência e eficácia plena enquanto não declaradas inconstitucionais pelo poder competente. *In casu*, o Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado, ou os demais órgãos judicantes do Poder Judiciário, em controle difuso. Neste caso, para ter efeito *erga omnes*, necessita de resolução do Senado Federal suspendendo a execução da norma declarada inconstitucional por decisão definitiva da Excelsa Corte.

Assim, o contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza, além do que, é preciso lembrar que à autoridade administrativa não compete a apreciação da constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias. As questões trazidas pela contribuinte acerca da constitucionalidade da Lei nº 9.718/98 não serão aqui debatidas por não ser o contencioso administrativo o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis (aqui entendido em sentido amplo), como já explicitado, estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 a 102 da Carta Magna.

Corroborando essa orientação, cabe lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70), que cita o seguinte ensinamento do Mestre Ruy Barbosa Nogueira:

“Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do “Poder Executivo”.”

Esse parecer também se arrimou em Tito Resende:

“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à

Cuf

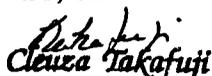


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/5/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621


Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”

Ainda sobre o tema, o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/1993, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em processo de Consulta, assim dispôs:

“5.1 – De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal argüição.

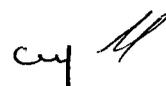
*5.2 – Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo **hic et nunc**, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativos e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.*

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I, d VI).”

Nesse sentido é a jurisprudência torrencial deste Colegiado e, também, da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Daí seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

Em relação à decadência do direito de constituir o crédito da Cofins, tem-se que seu prazo é de 10 anos, e não 5 anos, como alegou a impugnante. Observemos o art. 150, § 4º, do CTN, que assim dispõe:

“Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (grifo nosso)

Como se verifica, a norma do CTN estipula regra geral de prazo à homologação, deixando facultado à lei a prerrogativa de estipular, de modo específico, prazo diverso para a ocorrência da extinção do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito.

A Cofins é contribuição destinada a financiar a Seguridade Social, nos termos do art. 195, inciso I, da Constituição Federal, sendo-lhe aplicáveis, portanto, as normas específicas da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, publicada no Diário Oficial da União em 25/07/1991 e republicada em 11/04/1996, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, e cujo art. 45 prevê:

“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; (...).”

Tal posicionamento foi adotado pela Segunda Turma do STJ quando do julgamento do RESP 475559/SC, datado de 17/11/2003, cuja ementa encontra-se assim transcrita:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

CF/88 E LEI Nº 8.212/91.

1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal.

2. In casu, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

3. Recurso Especial parcialmente provido.”

enf. H



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Cleusa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Desta forma, quando da ciência do Auto de Infração em tela (03/12/2001), ainda não decaíra o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento relativo aos períodos de setembro a dezembro/96 uma vez que a Peça Infracional foi lavrada antes de transcorridos os dez anos previstos na lei.

No que diz respeito à isenção para as saídas para a Zona Franca de Manaus esta matéria foi brilhantemente enfrentada pela Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins quando do julgamento do RV nº 122.018, motivo pelo qual adoto as razões de decidir constantes daquele processo, que transcrevo:

“No que se refere às receitas de exportação, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, estabeleceu em seu art. 7º:

“Art 7º É ainda isenta da contribuição a venda de mercadorias ou serviços destinados ao exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.”

O Decreto nº 1.030, de 29 de dezembro de 1993, que regulamentou o disposto no art.7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, estabeleceu as condições para a concessão de isenção, assim dispo:

“Art.1º Na determinação da base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), instituída pelo art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, serão excluídas as receitas decorrentes da exportação de mercadorias ou serviços, assim entendidas:

I - vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;

II - exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;

III - vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras, nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;

IV - vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo; e

V - fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível.

Parágrafo único. A exclusão de que trata este artigo não alcança as vendas efetuadas:

ey //



Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

a) a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio;

b) a empresa estabelecida em Zona de Processamento de Exportação;

c) a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados a exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992;

d) no mercado interno, às quais sejam atribuídos incentivos concedidos à exportação.

(...)" (grifou-se)

Por sua vez, a Lei Complementar nº 85, de 15 de fevereiro de 1996, em seu art. 1º alterou a redação do art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, para isentar da Cofins as receitas provenientes das hipóteses adiante mencionadas, determinando ainda no seu art. 2º que seus efeitos retroagissem aos fatos geradores ocorridos a partir do dia 1º de abril de 1992, data de início dos efeitos do disposto na referida Lei Complementar nº 70, de 1991.

"Art.1º O art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art.7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes:

I - de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;

II - de exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;

III - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras, nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;

IV - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo;

V - de fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

VI - das demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo."

cup //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cleusa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Art. 2º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos a 1º de abril de 1992.” (grifou-se)

A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, não fez qualquer referência à exclusão de receitas de exportações ou à isenção das contribuições sobre tais receitas. A Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, e reedições até a Medida Provisória nº 2.034-24, de 23 de novembro de 2000, redefiniu no seu art. 14 as regras de desoneração da contribuição em tela nas hipóteses especificadas e revogou expressamente todos os dispositivos legais relativos a exclusão de base de cálculo e isenção, existentes até o dia 30 de junho de 1999.

A respeito do instituto da isenção, deve ser lembrado que o Código Tributário Nacional dispõe, em seu art. 111, que interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Não procede a argumentação da recorrente de que, para fins de isenção da Cofins, teria o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, equiparado a venda de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro à exportação brasileira para o exterior. O referido dispositivo estabelece:

“Art.4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro.” (grifou-se)

Sobre o alcance do artigo referido, deve ser ressaltado que abrangia tão-somente os efeitos fiscais previstos na legislação então vigente, conforme norma inserta no dispositivo suso transcrito, verbalizada na expressão seguinte: constante da legislação em vigor.

De outro lado, essa equiparação não é absoluta, podendo ser mitigada para não alcançar incentivos fiscais que o legislador pretendeu ou pretenda estender exclusivamente às exportações efetivas para o exterior. Para que não pare dúvida do aqui afirmado, basta dar uma espiada na norma inserta no artigo 7º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, que se transcreve abaixo:

“Art. 7º A equiparação de que trata o artigo 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, não compreende os incentivos fiscais previstos nos Decretos-Leis nº s 491, de 5 de março de 1969; 1.158, de 16 de março de 1971; 1.189, de 24 de setembro de 1971; 1.219, de 15 de maio de 1972, e 1.248, de 29 de novembro de 1972, nem os decorrentes do regime de “drawback”.

Cy //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Veja-se que o legislador, no dispositivo legal acima transcrito, restringiu o alcance da equiparação em comento para evitar que os incentivos específicos para a exportação, previstos nos diplomas legais enumerados nesse artigo 7º, fossem estendidos às remessas para a Zona Franca de Manaus.

Se o legislador pretendesse contemplar, indistintamente, com a isenção dessa contribuição, todas as receitas de vendas efetuadas para quaisquer empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, teria feito constar expressamente na legislação específica da Cofins, mas isso não foi feito, ao contrário, dispôs inequivocamente que a isenção não alcança as vendas efetuadas a empresas estabelecidas nessa área de livre comércio, como disposto no parágrafo único do artigo 1º do Decreto nº 1.030, de 29 de dezembro de 1993, que regulamentou o disposto no art.7º da Lei Complementar nº 70, de 1991.

Por seu turno, a discussão a respeito do art. 40 do Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal de 1988, conforme dito preliminarmente, não será realizada por considerar que o contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para questionamentos de natureza constitucional.

*Registre-se, por oportuno, que o Supremo Tribunal Federal, na ADIN nº 2.348-9, impetrada pelo Governador do Estado do Amazonas, na sessão plenária do dia 7 de dezembro de 2000, deferiu medida cautelar quanto ao disposto no inciso I do § 2º do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000, suspendendo **ex nunc** a eficácia da expressão “na Zona Franca de Manaus”.*

Acatando a liminar concedida pelo STF, na edição da Medida Provisória nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000, publicada no Diário Oficial da União de 22 de dezembro de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, foi suprimida a expressão “na Zona Franca de Manaus” do inciso I do § 2º do art. 14 que constava de suas edições anteriores.

*Assim, enquanto não julgada definitivamente, a ADIN apenas suspende a eficácia da incidência de Cofins sobre as receitas de vendas efetuadas a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus a partir da concessão de liminar pelo STF. Vale observar que o § 1º do art. 11 da Lei nº 9.868, de 1999 determina que “a medida cautelar, dotada de eficácia contra todos, será concedida com efeito **ex nunc**, salvo se o Tribunal entender que deva conceder-lhe eficácia retroativa.”*

Portanto, os efeitos da liminar concedida não se aplicam aos períodos compreendidos entre outubro/96 e dezembro/2000, primeiro em virtude dos efeitos *ex nunc* concedidos pelo Tribunal, e segundo porque a alteração normativa incidiu sobre a Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000.

cy //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/5/2005

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Para os períodos compreendidos entre janeiro e junho/2001 é de se aplicar efeitos da Liminar concedida nos autos da ADIN nº 2.348-9, impetrada pelo Governador do Estado do Amazonas, e o disposto na MP nº 2.158-35, de 2001, estando, portanto isentas da Cofins as vendas efetuadas para a ZFM nos casos previstos no art. 14 da MP nº 2.037-25, de 2000:

“Art 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;

VI - auferidos pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;

VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;

VIII - de vendas realizadas pelo produto-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;

IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.”

É de se ressaltar, todavia, que o presente lançamento não incluiu na base de cálculo da Cofins as receitas decorrentes de vendas de mercadorias para a ZFM ocorridas a partir de 18/12/2000, conforme consta do Relatório de Atividade Fiscal, fls. 23/24, e planilhas de fls. 32/37, nos exatos termos da Liminar concedida pelo STF e da MP nº 2.158-35, de 2001.

Assim sendo a questão versa apenas sobre os períodos anteriores a 18/12/2000, sobre os quais não se aplicam os efeitos da citada Liminar e, portanto, sujeitas à incidência da Cofins.

cy



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cláudia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Quanto à exclusão da base de cálculo da contribuição da recuperação de despesas e recuperação de vendas é de se observar, primeiramente, que a decisão recorrida já exonerou a parcela relativa à recuperação de crédito, mantendo as demais, lançadas na contabilidade da contribuinte como “recuperação de despesas” e como “variações monetárias” em função da taxa de câmbio. O presente recurso versa apenas sobre a exclusão das duas últimas rubricas da base de cálculo da Cofins.

Para o deslinde destas questões é preciso, antes de qualquer coisa, conceituar o que seria considerado como receita para efeito da base de cálculo das contribuições sociais, conforme definido na Lei nº 9.718/98.

Anteriormente à Lei nº 9.718/98 o conceito de receita utilizado na base de cálculo do PIS e da Cofins era o coincidente com o conceito de faturamento, ou seja, limitava-se às receitas decorrentes da venda de bens e serviços, não abrangendo, portanto, as demais receitas auferidas pelas pessoas jurídicas.

Com o advento da Lei nº 9.718/98 a base de cálculo das contribuições passou a ser considerada como sendo a receita bruta, permitindo algumas exclusões previstas no seu art. 3º, §2º.

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior correspondente à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta 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. (grifo nosso).

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos Serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

cy



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadora expedidas pelo Poder Executivo;

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente."

O legislador ao se reportar à base de cálculo das contribuições sociais não cuidou de definir, expressamente, o que afinal integraria a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, limitando-se apenas a dizer que não importaria a atividade exercida ou a classificação contábil adotada para as receitas.

É na legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica que iremos encontrar a conceituação do que seja "receita bruta", segundo preceituou a referida Lei nº 9.718/98.

A Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e o Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12 - matriz legal do art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 - explicita o que seja uma receita bruta e os critérios para que possa ser identificada como tal.

"Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário."

Assim, objetivando expandir a base de cálculo destas contribuições, a norma jurídica fez com que incidisse sobre a totalidade das receitas auferidas pela empresa, conceito este mais abrangente que o de faturamento.

A conceituação dada pelo Instituto Brasileiro de Contabilidade, por meio das disposições contidas no Pronunciamento XIV – "Receitas e Despesas/Resultado", é que "*receita corresponde a acréscimos nos ativos ou decréscimos nos passivos¹, reconhecidos e medidos em conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, resultantes de diversos tipos de atividades que possam alterar o patrimônio líquido*".

Eldon S. Hendriksen e Michael F. Van Breda (1999) conceituaram o que seria aceito como receitas:

"Receitas podem ser definidas, em termos gerais, como o produto gerado por uma empresa. Tipicamente, são medidas em termos de preços correntes de

¹A leitura desse pronunciamento permite concluir que os acréscimos nos ativos e decréscimos nos passivos, designados como receitas, são relativos a eventos que alteram bens, direitos e obrigações. Receita, entretanto, não inclui todos os acréscimos nos ativos ou decréscimos nos passivos. Recebimento de numerários por venda a dinheiro é receita, porque o resultado líquido da venda implica alteração do patrimônio líquido. Por outro lado, o recebimento de numerário por empréstimos tomados ou o valor de um ativo comprado a dinheiro não são receitas, porque não altera o patrimônio líquido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/5/2005

2º CC-MF
Fl.

Cléusa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

troca. Devem ser reconhecidas após um evento crítico ou assim que o processo de venda tenha sido cumprido em termos substanciais. Na prática, isto normalmente significa que as receitas são reconhecidas no momento da venda...

As receitas são o fluido vital da empresa. Sem receitas, não haveria lucros. Sem lucros, não haveria empresa. Dada sua importância, tem sido difícil definir a receita como um elemento contábil. O que ocorre com as receitas também ocorre com as despesas, que são de definição igualmente difícil. Em termos ideais, deve ser possível, dado que receitas e despesas são elementos do lucro.

(...)

Em seu nível mais fundamental, receita é um aumento de lucro. Tal como o lucro, trata-se de um fluxo – a criação de bens ou serviços por uma empresa durante um período.”

Estes autores reconhecem que outros ingressos que não só os decorrentes do faturamento também seriam conceituáveis como receita:

“Os autores deste livro preferem distinguir entre as atividades produtoras de riqueza da empresa e as transferências inesperadas de riquezas decorrentes de doações ou eventos imprevistos. Em outras palavras, todas as atividades, sejam importantes ou não, relacionadas às atividades produtoras de riqueza da empresa, seriam incluídas na categoria geral de receitas. Daí resultaria uma visão mais abrangente da receita. Entre os que adotaram tal visão abrangente da receita está o APB, em seu Pronunciamento número 4. Além de vendas e serviços, inclui-se nas receitas a venda de recursos que não sejam produtos, tais como instalações de equipamentos, ativos financeiros. Paton e Littlefield também consideram que embora o “fluxo de concretização” fosse a principal fonte de receita, toda a gama de bens e serviços oferecidos pela empresa, independente do valor relativo de determinado item, era incluída na receita...”

Com efeito, os autores ao sintetizarem a conceituação do que seja receita ensinam quatro acepções possíveis: na primeira, receita é vista como produto da empresa (faturamento); na segunda, consistiria no produto da empresa transferido a seus clientes; na terceira, corresponde à entrada de ativos na empresa (fluxo de entrada); e na última, a receita representaria o aumento bruto de ativos (patrimônio).

O patrimônio é a composição representada pelo ativo menos o passivo, sendo o diferencial entre os dois grupos – ativos e passivos, exatamente o que se denomina de “patrimônio líquido”. Este patrimônio é aumentado pela receita, seja a decorrente do faturamento ou de outros ingressos, e diminuído pelos custos e/ou despesas.

cy //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Neza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Para Lopes de Sá (1993), a receita representa recuperação dos investimentos, renda produzida por um bem patrimonial e o valor que representa a parte positiva no sistema de resultados. Também é o resultado de uma operação produtiva e o provento ou remuneração por serviços prestados.

Verifica-se, portanto, que o conceito de receita encontra-se intimamente relacionado com o patrimônio, representando, assim, o conjunto de valores que ingressam no patrimônio de determinada pessoa, aumentando-o.

A definição do que seja "receita" foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro Gustavo Kelly Alencar quando do julgamento do RV nº 120.937, motivo pelo qual adoto enxertos daquele voto proferido como razões de decidir:

"Podemos definir receita como sendo, segundo bem Podemos definir receita como toda entrada de valores que, integrando-se ao patrimônio da pessoa (física ou jurídica, pública ou privada), sem quaisquer reservas ou condições, venha acrescer o seu vulto como elemento novo e positivo. Quanto ao conceito de "receita", muito se discutiu esse problema da exigência de ingresso no patrimônio da pessoa para ser receita. Para alguns autores, a receita é sinônimo de "entrada financeira", sendo assim considerada qualquer entrada de dinheiro, venha ou não a constituir patrimônio de quem a recebe. Todos os recebimentos auferidos são incluídos como receita, seja qual for o seu título ou natureza, inclusive o produto da caução, de depósito, de empréstimo ou de fiança criminal.

Tudo que se recebe constitui receita, seja "entrada financeira" (não há o ingresso no patrimônio da pessoa), "renda" (auferida de determinada fonte de propriedade da pessoa), "preço" (auferido da venda de um bem material ou de um serviço) ou "receita" (soma de valor que entra para o patrimônio da pessoa).

Receita vem a ser, assim, sinônimo de "entrada financeira", como atestam João Pedro da Veiga Filho e Walter Paldes Valério, além de outros insígnis autores. Para outros doutrinadores, o conceito de receita é mais restrito.

A entrada financeira, para ser receita deve ingressar no patrimônio da pessoa, que fica proprietário da mesma. Aliomar Baleeiro conceitua a receita pública da seguinte forma: "a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo". Manuel de Juano, diz ser receita pública, "toda quantidade de dinheiro ou bens que obtém o Estado como proprietário para empregá-los legitimamente na satisfação das necessidades públicas".

Seguindo os ensinamentos de Quarta, receita "é uma riqueza nova que se acrescenta ao patrimônio". No mesmo sentido: V. Gobbi, Ezio Vanni, Carlos

cy //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621


Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

M. Giuliani Fonrouge, além de outros mestres. Conforme se nota, o elemento "entrada para o patrimônio da pessoa" é essencial para caracterizar a entrada financeira como receita. Esta abrange toda quantidade de dinheiro ou valor obtido pela pessoa, que venha a aumentar o seu patrimônio, seja ingressando diretamente no caixa, seja indiretamente pelo direito de recebê-la, sem um compromisso de devolução posterior, ou sem baixa no valor do ativo.

Ao examinar e comentar a Lei nº 4.320, de 1964, J. Teixeira Machado Jr., define receita da seguinte forma:

"Um conjunto de ingressos financeiros com fontes e fatos geradores próprios e permanentes, oriundos da ação de tributos inerentes à instituição, e que, integrando patrimônio na qualidade de elemento novo, produz-lhe acréscimos, sem contudo gerar obrigações, reservas e reivindicações de terceiros".

Mesmo se considerarmos o conceito de receita na teoria econômica, verifica-se que esta representa o "acréscimo de valor patrimonial (riqueza nova, acréscimo de riqueza), representativo da obtenção de produto, da ocorrência de fluxo de riqueza ou de simples aumento no valor do patrimônio, de natureza material ou imaterial, acumulado ou consumido, que decorre ou não de uma fonte permanente, que decorre ou não de uma fonte produtiva, que não necessariamente esta realizado, que não necessariamente está separado, que pode ou não ser periódico ou reprodutível, normalmente líquido, e que pode ser de índole monetária, em espécie ou real", segundo Belsunce in "El concepto de redito em la doctrina y em el derecho tributário".

Verifica-se daí que receita na concepção da Lei nº 9.718/98 é todo ingresso financeiro que entre na contabilidade do contribuinte, seja ele "entrada financeira" (não há o ingresso no patrimônio da pessoa), "renda" (auferida de determinada fonte de propriedade da pessoa), "preço" (auferido da venda de um bem material ou de um serviço) ou "receita" (soma de valor que entra para o patrimônio da pessoa).

A Lei nº 9.718/98 no seu art. 2º estabeleceu como base de cálculo do PIS a receita bruta da pessoa jurídica, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. Depreende-se daí que as variações monetárias ativas decorrentes da taxa de câmbio, e as recuperações de despesas, constituindo-se receita da pessoa jurídica, sofrem a incidência da Cofins.

É preciso observar que os arts. 30 e 31 da MP nº 1.858, 1999, e MP nº 2.158, 2001, prevêm que a partir de janeiro de 2000 as variações monetárias dos direitos de créditos e das obrigações da contribuinte, em função da taxa de câmbio, poderiam ser reconhecidas quando da liquidação da correspondente operação, e no seu parágrafo primeiro, ressalva a opção da pessoa jurídica de efetuar o reconhecimento de tais variações segundo o regime de competência.

"Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31 / 5 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência.

§ 2º A opção prevista no § 1º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.”

Da análise dos autos verifica-se que, embora a legislação permitisse que a contribuinte reconhecesse tais variações quando da liquidação da correspondente operação, como argüido pela recorrente em seu recurso, tal opção não foi efetivada uma vez que consta dos registros contábeis da recorrente o reconhecimento de tais variações pelo regime de competência.

Assim sendo, embora a lei permitisse que as variações cambiais fossem reconhecidas quando da liquidação das operações a contribuinte não se utilizou de tal opção, efetuando seus registros pelo regime de competência. Incabível, pois, que se insurja em grau de recurso contra procedimento por ela mesmo adotado.

No que tange à recuperação de despesas não há dúvidas que correspondem a uma receita ingressada no patrimônio da contribuinte e como tal deve ser tributada pelo PIS de acordo com a sistemática da Lei nº 9.718/98.

O parágrafo segundo do art. 3º da Lei nº 9.718/98 prevê as exclusões da base de cálculo da contribuição, dentre as quais não se encontram as recuperações de despesas:

“Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

(...)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e

cy



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/15/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (grifei)

(...)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.”

Não assiste razão ao contribuinte de que a recuperação de despesas se confunde com a recuperação de créditos baixados como perda, que não representem ingressos de novas receitas, e, portanto, encontra-se excluída da base de cálculo do PIS.

O que o invocado dispositivo legal assegura é a exclusão da base de cálculo da recuperação de créditos baixados como perda e que não representem ingressos de novas receitas, o que não se confunde com recuperação de despesa.

Com efeito, o mencionado dispositivo trata de reversão de provisões constituídas para fazer face a créditos duvidosos ou de créditos considerados irre recuperáveis e baixados como perda. À evidência, tais recuperações não constituem ingresso de novas receitas.

A seu turno, a recuperação de despesa além de não se encontrar expressamente contemplada como exclusão da base de cálculo da Cofins constitui ingresso de receita nova e, como tal, compõe a receita bruta, base de cálculo da contribuição.

Todavia, no caso concreto em análise é de se observar que a contribuinte apresentou a discriminação precisa de quais os lançamentos compõem a conta “recuperação de despesas”, às fls. 744/745. Passaremos a analisar cada registro contábil efetuado nesta conta separadamente para manter o lançamento apenas naqueles correspondentes à efetiva recuperação de despesas que constituam ingresso de receitas, conforme conceituado anteriormente e que, como tal, sofrem a incidência da Cofins.

Os lançamentos efetuados na conta “recuperação de despesas” como sendo “ajuste de contas”, “Bxa apropriação de comissões”, “Bxa apropriações diversas” e “Bxa de contas a pagar” referem-se a apropriações efetuadas a maior nas respectivas contas e cujos valores pagos foram inferiores aos lançados, representando, em realidade, um estorno, e não uma recuperação de despesa.

Vejamos o que diz o Conselho Federal de Contabilidade por meio da Resolução CFC nº 596/85 acerca das retificações de lançamento, especificamente acerca dos estornos:

“NBC T 2.4 - DA RETIFICAÇÃO DE LANÇAMENTOS

2.4.1 – Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de um registro realizado com erro na escrituração contábil das Entidades.

2.4.2 – São formas de retificação:

ey



Clévia Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

- a) o estorno;
- b) a transferência;
- c) a complementação.

2.4.2.1 – Em qualquer das modalidades supramencionadas, o histórico do lançamento deverá precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

2.4.3 – O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

2.4.4 – Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, através da transposição do valor para a conta adequada.

2.4.5 – Lançamento de complementação é aquele que vem, posteriormente, complementar, aumentando ou reduzindo, o valor anteriormente registrado.”

Verifica-se, portanto, que tais valores deveriam ter sido lançados nas respectivas contas como estornos e não como recuperação de despesas. O fato de o contador não registrar adequadamente uma retificação de lançamento, preferindo, por desconhecimento ou praticidade, lançar as diferenças apuradas como Recuperação de Despesas (receitas) não implica que tais rubricas devam ser tributadas pelo PIS/COFINS, salvo aquelas recuperações efetivas, por ensejar riqueza nova incorporada ao patrimônio líquido da empresa.

De igual sorte os lançamentos efetuados na conta “ICMS s/notas fiscais e faturas fornecedores” referem-se, de acordo com a própria contribuinte, a “*ICMS s/notas fiscais de fornecedores os quais não foram lançados a crédito de custos no mês correspondente*”. Tal lançamento efetivamente não representa receita e, portanto, não há de ser tributado pelo PIS/Cofins como se o fosse, por expressa falta de previsão legal. Tal rubrica representa um custo e não uma recuperação de despesa.

Por sua vez os valores lançados nas contas “Bxa de fornecedores”, “estorno apropriação de custos”, “recuperações diversas” e “recuperação de despesas de vendas” são descritos pela contribuinte como sendo, respectivamente, “*apropriação de créditos para fornecedores em anos anteriores e estes ainda não fizeram a cobrança*”, “*custos apropriados e posteriormente não pagos (no ano de 1998 e 1999 foi apropriado o valor mensal de Leasing da IBM, que posteriormente foi acertado que não deveria ser mais pago)*”, “*despesas recuperadas*” e “*recuperação de despesas sobre vendas que são recuperadas de clientes*”. Ou seja, tais valores, como explicitado pela recorrente, representam uma receita por constituírem ingresso financeiro na contabilidade do contribuinte aumentando sua riqueza, o que, na maioria das vezes vem a aumentar o seu patrimônio líquido, embora tal aumento não se configure essencial para ser considerado determinado ingresso como receita, mas sim o fato de ingressar numerário na contabilidade da contribuinte.

cy



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/15/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621

Cleusa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Como a lei determina que todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica de direito privado devam ser tributadas e tais ingressos financeiros constituem receita devem como tal ser tributado pelo PIS/COFINS.

Diante do exposto voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, afastar a decadência e dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a exclusão das parcelas lançadas na conta “recuperação de despesa” relativa a “recuperação de despesas” como sendo “ajuste de contas”, “Bxa apropriação de comissões”, “Bxa apropriações diversas”, “Bxa de contas a pagar” e “ICMS s/notas fiscais e faturas fornecedores”, nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004

Nayra Bastos Manatta
NAYRA BASTOS MANATTA



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/5/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10925.001926/2001-33
Recurso nº : 125.064
Acórdão nº : 202-15.621


Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

DECLARAÇÃO DEVOTO DO CONSELHEIRO DALTON
CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Em deferência a meus pares, entendo, com relação à preliminar de decadência para a COFINS, reclamada pela interessada, promover a presente declaração de voto.

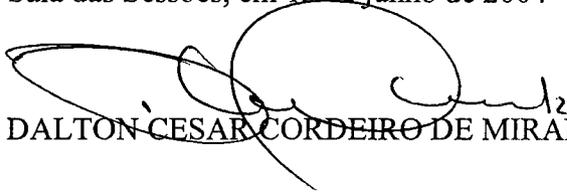
Como é cediço, meu entendimento pessoal sobre a matéria é pela aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos para a COFINS, lastreado, friso, pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e, inclusive, do próprio Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sentido contrário a que utilizada e empregada nesses autos pela Fiscalização.

A questão em debate, entretanto e pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes, a larga maioria e com minha opinião divergente, votou pelo reconhecimento do prazo decendial para a COFINS.

Assim, curvo-me à jurisprudência majoritária daquela Câmara Superior, mesmo porque, senão nesta esfera administrativa, tenho a certeza de que o tema restará definitivamente esclarecido e resolvido, oportunidade em que poderei defender meu posicionamento pessoal.

É minha declaração de voto.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA