



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTERIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 04/06/2004  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 11065.003482/94-48  
Recurso nº : 115.008  
Acórdão nº : 203-09.112

Recorrente : SATIPEL INDUSTRIAL S.A.  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

**COFINS - VENDA DE SOBRAS DO PROCESSO INDUSTRIAL - "SUCATAS"** - Devem ser incluídas na base de cálculo da Cofins - faturamento - as vendas regulares de subprodutos da atividade industrial principal.

**VENDA PARA ENTREGA FUTURA** - O contrato de compra e venda se perfaz quando as partes concordam quanto à coisa e ao preço. A tradição da coisa pode ser real ou simbólica. Uma vez perfeito o contrato, impõe-se seu reconhecimento pela contabilidade da empresa, independentemente da entrega real ser futura. Prevalece o regime de competência.


**IMPUTAÇÃO DE CRÉDITOS RECONHECIDOS EM UM MESMO PERÍODO** - Os valores recolhidos a maior ou em decorrência de postergação devem ser considerados *ab initio* na apuração do valor devido.

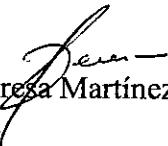
**Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**SATIPEL INDUSTRIAL S.A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso, nos termos do voto da Relatora.**

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2003

  
Otacílio Dantas Cartaxo  
**Presidente**

  
Maria Teresa Martínez López  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Valmar Fonsêca de Menezes, Mauro Wasilewski, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/cf/ovrs



**Processo nº** : 11065.003482/94-48  
**Recurso nº** : 115.008  
**Acórdão nº** : 203-09.112

**Recorrente** : SATIPEL INDUSTRIAL S.A.

## RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração, por falta/insuficiência de recolhimentos da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, nos períodos de apuração de abril/92 a novembro/92, março/93 a novembro/93, e setembro/94 a outubro/94.

Consta do relatório elaborado pela autoridade singular que:

"... o fato da autuação estar baseada no Livro de Apuração do IPI, uma série de equívocos teriam sido cometidos. São eles:

a) a inclusão da receita obtida com a venda de sobras de madeira e sucatas, atividade que considera não operacional, no cálculo do faturamento da empresa.

b) não teriam sido consideradas as vendas para entrega futura nos meses de 04/1993 a 11/1993, que no entender da autuada só deveriam ser incluídas como receita no mês da efetiva entrega das mercadorias. Anexa demonstrativo com as vendas para entrega futura e o cálculo da respectiva contribuição.

Nos períodos de apuração 04/1992 a 08/1992 a empresa teria paralisado suas atividades, e os valores lançados seriam exclusivamente da venda de sucatas. Excluindo-se o montante relativo à venda de sucata nos meses de abril, maio e julho de 1992, os valores teriam sido corretamente recolhidos. Os PAs 06/1992 e 08/1992 constariam de depósitos judiciais. O valor lançado no PA 09/1992 referir-se-ia, exclusivamente, à venda de sucata, haja vista que o montante relativo à receita operacional teria sido depositado. Concorde com o valor lançado no PA 10/1992, mas alega que esse foi objeto de depósito judicial. A diferença entre o valor lançado e o depositado no PA 11/1992 foi gerado por equívoco na data do depósito efetuado com um mês de atraso. Anexa cópia de guia de recolhimento (fls. 24) correspondente ao montante que acredita devido de juros e da multa pelo atraso do depósito. A diferença entre o valor lançado e o depositado no PA 03/1993 corresponderia a venda de sucata.

Informa que recolheu o montante devido nos períodos de apuração 09/1994 e 10/1994. Alega que houve equívoco na data do vencimento da contribuição constante do auto de infração (quinto dia útil subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador), quando na realidade o correto seria o último dia útil do primeiro decêndio subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador.

Reconhece a existência de erro no montante recolhido no PA 09/1994, o qual teria sido sanado pelo recolhimento complementar em 26/01/1995, conforme cópia de Darf a fls. 24.



**Processo nº** : 11065.003482/94-48  
**Recurso nº** : 115.008  
**Acórdão nº** : 203-09.112

Insurge-se contra a multa de ofício aplicada, alegando que não houve falta de recolhimento da contribuição que ensejasse tal penalidade. Discorda, também, da correção monetária e dos juros de mora exigidos.

Tendo em vista os argumentos e documentos trazidos pela interessada na sua impugnação, os autos foram remetidos em diligência para esclarecimentos.

Informa o fiscal autuante em relatório propiciado pela diligência efetuada que:

- a) a autuada apresentou relação das vendas de sucata e nesse relatório, do qual constavam 60 meses de operação, em apenas 10 meses não havia receita proveniente desse tipo de venda;
- b) as vendas de sucata, com exceção do período de apuração agosto/1992, representam no máximo 1% do faturamento mensal da empresa;
- c) foram efetuados depósitos judiciais dos valores devidos nos PAs 09/1992, os quais não foram levados em consideração pelo fiscal autuante, haja vista que os respectivos comprovantes forma apresentados à fiscalização **após a lavratura do lançamento**;
- d) os recolhimentos efetuados após a lavratura do auto de infração dos valores recolhidos a menor nos períodos de apuração 11/1992 e 09/1994, não levaram em consideração a perda de espontaneidade por parte da autuada, tendo sido recolhidos apenas com a adição de acréscimos moratórios;
- e) o valor relativo à venda de sucata no PA 03/1993 perfaz um total de Cr\$10.110.100,00 divergente do valor apontado pela autuada na impugnação (Cr\$12.332.821,40);
- f) apesar de discordar da tese levantada pela autuada no que diz respeito às vendas para entrega futura, elaborou demonstrativo da referidas vendas;
- g) a base de cálculo correta para o PA 04/1993 é de Cr\$109.521.345.430,05;
- h) concorda com os erros existentes na data de vencimento da contribuição para PAs 09/1994 e 10/1994, incorreção gerada pelo sistema Safira, concluindo que o valor lançado no PA 10/1994 já teria sido quitado pela autuada;
- i) alerta para o fato de que mesmo que o pagamento efetuado no PA 09/1994 tenha ocorrido na data de seu vencimento, tal recolhimento não foi suficiente para extinguir o crédito tributário devido;
- j) **os depósitos efetuados pela autuada foram convertidos em renda da União.**

Tendo em vista carência de ciência à autuada do teor do relatório elaborado pelo fiscal autuante após diligência solicitada por esta DRJ, bem como a inexistência de comprovantes de pagamento referentes aos períodos de apuração abril/1992, maio/1992 e de comprovantes de pagamento referentes aos períodos de apuração abril/1992, maio/1992 e julho/1992 e, ainda, ausência de comprovação da conversão em renda da União dos depósitos efetuados no sistema da Receita Federal, os autos retornaram à delegacia de origem.



Processo nº : 11065.003482/94-48  
Recurso nº : 115.008  
Acórdão nº : 203-09.112

Em resposta à nova diligência, o contribuinte informou à fiscalização que não localizou os comprovantes de pagamento solicitados (PAs 04/1992, 05/1992 e 07/1992). Os depósitos efetuados foram convertidos em renda sob o CNPJ da matriz, que atualmente se encontra localizada em São Paulo.

Em nova manifestação propiciada pelas diligências efetuadas, a autuada enfatiza que as vendas de sucata e sobras de madeira não podem integrar a base de cálculo da contribuição, uma vez que não configurariam uma venda de mercadoria. Anexa nova cópia do recolhimento efetuado a título das diferenças por ela calculadas nos PAs 11/1992 e 09/1994. Alega que acaso prevalecesse a autuação no que se refere às vendas para entrega futura, haveria dupla tributação, haja vista que a base de cálculo por ela apurada teria considerado a data da efetiva entrega, ao contrário do lançamento. Acredita que nessa hipótese não teria considerado a data da efetiva entrega, ao contrário do lançamento. Acredita que nessa hipótese não teria ocorrido falta de recolhimento da contribuição, apenas atraso dessa, devendo ser exigidos apenas os encargos de mora.”

A autoridade singular, por meio da Decisão DRJ/PAE n.º 252, de 9 de março de 2000, manifestou-se pela procedência em parte do lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

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

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/10/1994

Ementa: DEPÓSITOS JUDICIAIS - Nos termos do art. 156, VI, do CTN, a conversão em renda da União de depósitos judiciais extingue o crédito tributário, devendo ser cancelados os juros de mora e multa de ofício correspondentes.

VENDA DE SOBRAS DO PROCESSO INDUSTRIAL - "SUCATAS" - Devem ser incluídas na base de cálculo da Cofins - faturamento - as vendas regulares de subprodutos da atividade industrial principal.

VENDA PARA ENTREGA FUTURA - O contrato de compra e venda se perfaz quando as partes concordam quanto à coisa e ao preço. A tradição da coisa pode ser real ou simbólica. Uma vez perfeito contrato, impõe-se seu reconhecimento pela contabilidade da empresa, independentemente da entrega real ser futura. Prevalece o regime de competência.

MULTA DE OFÍCIO - Reduz-se a multa de ofício de 100% para 75% pela retroação benigna de norma tributária penal mais benéfica ao contribuinte.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”.

Inconformada, o contribuinte apresenta recurso, onde, em apertada síntese, tece considerações sobre:

- a) a exclusão da base de cálculo quanto à venda de sucata;



**Processo nº : 11065.003482/94-48**  
**Recurso nº : 115.008**  
**Acórdão nº : 203-09.112**

b) no que concerne aos PAs de 04/92 a 08/92, juntar cópias de guias de recolhimentos;

c) a consideração das vendas para futura entrega quando das efetivas entregas dos produtos; com relação a este item argumenta o recorrente que (*sic*): “os valores das vendas para futura entrega foram considerados e integrados à base de cálculo da contribuição nos meses em que as mercadorias foram efetivamente entregues. Portanto, mesmo que se pudesse exigir a contribuição desde o mês em que houve o faturamento antecipado – mera argumentação -, ainda assim o Auto estaria equivocado, porque não foram abatidos os valores posteriormente recolhidos, com base nas operações de entrega de mercadorias. A rigor, dentro dessa hipótese, teria havido mera postergação no pagamento da contribuição, não a ausência deste. No máximo seriam exigíveis os encargos da mora. A decisão recorrida não se ateve a esse fato, limitando-se a dizer que o Auto fora elaborado à vista do lançamento que consta dos livros fiscais da recorrente.” Nesse sentido aduz estar demonstrado em planilhas que, por equívoco, no mês 06/93 foi incluída na base de cálculo a venda para entrega futura, objeto da NF nº 6383, a importância de (...) e no mês seguinte, 07/93 incluída novamente na base de cálculo. Como forma de comprovar a veracidade das alegações, pede para que se converta o julgamento do recurso em diligência, determinando-se à fiscalização que promova, junto à contabilidade da recorrente, a verificação dos fatos alegados.

Consta da fl. 159 prova do depósito de 30% do valor exigido, como condição da subida dos autos para o Conselho de Contribuintes.

Por meio da Resolução nº 203-00.140, de 19/02/2002, os Membros da Terceira Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes resolveram converter o julgamento do recurso em Diligência. Cumprida a Diligência e cientificada a contribuinte sobre o resultado da mesma, retornam os autos a este Conselho para julgamento.

É o relatório.



Processo nº : 11065.003482/94-48  
Recurso nº : 115.008  
Acórdão nº : 203-09.112

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Presentes os pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, inclusive instruído com depósito garantindo-lhe o prosseguimento do recurso, passo ao exame das razões meritórias.

Conforme relatado, este apelo já constou da pauta de julgamento, quando o Colegiado resolveu converter o julgamento do recurso em Diligência (Resolução nº 203-00.140, de 19/02/2002), à qual, para lembrança de meus pares, reproduzo parcialmente o voto:

*“ ..., alega a contribuinte que: “mesmo que se pudesse exigir a contribuição desde o mês em que houve o faturamento antecipado – mera argumentação –, ainda assim o Auto estaria equivocado, porque não foram abatidos os valores posteriormente recolhidos, com base nas operações de entrega de mercadorias. A rigor, dentro dessa hipótese, teria havido mera postergação no pagamento da contribuição, não a ausência deste. No máximo seriam exigíveis os encargos da mora. A decisão recorrida não se ateu a esse fato, limitando-se a dizer que o Auto fora elaborado à vista do lançamento que consta dos livros fiscais da recorrente.”*

*Nesse sentido, aduz estar demonstrado em planilhas que, por equívoco, no mês de 06/93 foi incluída na base de cálculo a venda para entrega futura, objeto da NF nº 6383, a importância de Cr\$649.745.241,02 e, no mês seguinte, 07/93, incluída novamente na base de cálculo. Como forma de comprovar a veracidade das alegações, pede para que se converta o julgamento do recurso em diligência, determinando-se à fiscalização que promova junto à contabilidade da recorrente a verificação dos fatos informados.*

*Considerando-se os fatos alegados pelo recorrente, bem como as características do processo administrativo, e que, pelo princípio da verdade material, pode e deve o julgador buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que as partes hajam alegado e provado, resolvo **VOTAR** no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência à repartição de origem, a fim de que a mesma informe e esclareça a este Colegiado da veracidade dos fatos alegados e repercussão dos documentos acostados nos autos pela empresa, dando conta que houveram pagamentos pertinentes aos PAs de 04/92 a 08/92.(...)”.*

fiscal: Retornam os autos com as seguintes informações prestadas pela autoridade

*“Em atendimento a Resolução nº 203-00.140 de 19/02/2002 do 2º Conselho de Contribuintes e em conformidade com o Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência Nº 1010700 2003 00076 1 de fl. 199, comparecemos ao estabelecimento do contribuinte e constatamos:*

▪ *O contribuinte efetuou pagamentos para os Períodos de Apuração abril, maio e junho de 1992, em 20/08/99 (após a emissão do auto de infração), conforme DARFs de fls. 180, 181 e 182. Conforme imputação de pagamentos de fls. 374 a 377 os mesmos foram suficientes para quitar integralmente os meses de abril e maio e restou saldo devedor no valor de*



Processo nº : 11065.003482/94-48  
Recurso nº : 115.008  
Acórdão nº : 203-09.112

*2.075,44 UFIR no mês de junho. Tais pagamentos não foram considerados pela Decisão DRJ/PAE nº 252/2000, fl. 134, item 26;*

- *Os Períodos de Apuração julho e agosto de 1992 não foram pagos, portanto não há alteração nos valores lançados;*
- *Os Períodos de Apuração setembro e outubro de 1992 foram depositados judicialmente (fl. 31) e o lançamento foi cancelado pela decisão DRJ/PAE nº 252/2000, fl. 132, item 16;*
- *O contribuinte concordou com o valor lançado no Período de Apuração novembro de 1992 e efetuou em um único DARF o recolhimento dos meses de novembro de 1992 e setembro de 1994, fl. 24. Conforme imputação de pagamentos anexada às fls. 378 a 380, verifica-se que o valor pago foi suficiente para extinguir o crédito tributário de novembro de 1992, com multa reduzida para 50% e ainda restou R\$14.378,41, para ser utilizado em setembro de 1994;*
- *Para o Período de Apuração março de 1993 não há alteração no valor lançado;*
- *No Período de Apuração abril de 1993, após a correção da base de cálculo, o valor exigido é de 4.181,61 UFIRs, conforme item 24 da decisão DRJ/PAE nº 252/2000, fl. 135;*
- *Para os Períodos de maio e junho de 1993 não há alteração nos valores lançados;*
- *O contribuinte alega em seu recurso, fl. 156, que "... por equívoco, no mês 06/93, foi incluída na base de cálculo a venda para entrega futura, objeto da NF nº 6383, no valor de CR\$649.745.241,02...". Em análise na documentação verificou-se que a Nota Fiscal 6383, cuja cópia foi anexada ao processo na fl. 373, tem o valor de Cr\$167.146.756,43 e foi corretamente registrada no mês de 07/93, com o C. F. O. P. 6.11, conforme cópia do Livro Registro de Saídas de fl. 359;*
- *A partir do Período de Apuração julho de 1993, o contribuinte alega que as vendas para entrega futura foram consideradas em duplicidade, juntando demonstrativos de fls. 161 a 172;*

*Verifica-se que há dois momentos distintos:*

*1) Quando o Contrato de Compra e Venda se perfaz, o contribuinte emite Nota Fiscal – Venda para Entrega Futura C.F.O.P. 5.11/ 6.11 conforme demonstrado nas cópias do Livro de Registro de Saídas e notas fiscais*



Processo nº : 11065.003482/94-48  
Recurso nº : 115.008  
Acórdão nº : 203-09.112

referentes ao mês de julho/93 de fls. 339 a 372, (mês utilizado como amostragem). Cabe ressaltar que os valores escriturados no Livro Registro de Saída coincidem com os valores do Livro Registro de Apuração do IPI no mês em questão.

2) Quando ocorre a entrega efetiva, o contribuinte emite Nota Fiscal – de Remessa C.F.O.P. 5.99/6.99.

Desta forma, a base de cálculo utilizada para a elaboração do Auto de Infração foi extraída dos Livros de Apuração do IPI considerando sempre a operação descrita no momento 1, sendo que as notas fiscais de remessa não foram incluídas na composição da base de cálculo;

Pelo fato de o contribuinte recolher a contribuição baseando-se na data da entrega efetiva, houve meses em que os recolhimentos efetuados foram maiores que o devido, sendo que esses recolhimentos a maior não foram considerados no auto de infração. Nesses meses efetuamos a apuração da base de cálculo com base nos Livros de Registro de Apuração de IPI anexados ao presente processo e consideramos os depósitos judiciais e pagamentos constantes no sistema SINAL 10, conforme planilha (anexo 1):

- Para o Período de Apuração julho/1993 houve depósito judicial a maior no valor equivalente a 401,13 UFIRs, conforme constatado no item 17 da decisão DRJ/PAE nº 252/2000, fl. 132;

- Para os Períodos de Apuração agosto, outubro, novembro de 1993 não há alteração dos valores lançados;

- Nos Períodos de Apuração setembro, dezembro de 1993, janeiro, março, abril e junho de 1994 os recolhimentos efetuados pelo contribuinte foram maiores que os valores apurados pela fiscalização;

Período de Apuração	Saldo Credor em UFIR
Setembro/1993	1.941,58
Dezembro/1993	305,12
Janeiro/1994	1.752,04
Março/1994	813,53
Abril/1994	6.456,62
Junho/1994	1.999,16

- Os Períodos de Apuração fevereiro e maio de 1994 foram declarados e recolhidos valores menores que os apurados na planilha anexa. Esses períodos não haviam sido lançados. Tendo em vista o disposto no artigo 906 do Regulamento do Imposto de Renda 2002, foi autorizado o reexame do período



Processo nº : 11065.003482/94-48  
Recurso nº : 115.008  
Acórdão nº : 203-09.112

*e será lavrado auto de infração dos períodos em questão no processo administrativo nº 11065.001052/2003-16;*

*- O Período de Apuração setembro de 1994 foi lançado, sendo posteriormente alterado o lançamento, conforme Decisão da DRJ/PAE nº 252/2000, de fl. 134, item 26, para o valor de 1.731,96 UFIRs – base de cálculo considerada R\$3.629.895,27 e pagamento efetuado no vencimento no valor de R\$71.522,88 (SICALC de fls. 382 a 384). O contribuinte havia concordado com o valor lançado e efetuado o recolhimento, em 26/01/95, conforme DARF no valor de R\$20.916,14, juntamente com o PA 11/92, com multa de ofício de 50% (SICALC de fl. 370 demonstra que o valor de R\$5.537,73 é suficiente para liquidar o PA 11/92 e restou R\$14.378,41 para o PA 09/94). Efetuamos novo SICALC de fls. 385 a 387, considerando como pagamento o saldo de R\$12.585,25;*

Período de Apuração	Saldo Credor em Reais
Setembro de 1994	12.585,25

*- Com relação ao Período de Apuração outubro de 1994, ficou comprovado que houve erro ocasionado pelo sistema SAFIRA, que gerou o lançamento. Corrigido tal equívoco, o fiscal atuante informou que nenhum valor restou devido no PA 10/94. A DRJ/PAE ao recalcular, observou que restou um saldo de 97,49 UFIRs em aberto, entretanto verificamos que essa diferença é de 21,50 UFIRs, conforme demonstrada na planilha anexada."*

**Cientificada a interessada do resultado da Diligência, assim se manifesta:**

*"2. Ainda em sua manifestação, a sra. Agente atuante elaborou uma nova planilha, na qual incluiu, de forma manifestamente indevida, dois novos períodos mensais (fevereiro e maio de 1994, respectivamente nos valores de 12.650,48 UFIRs e 21,62 UFIRs), estranhos à autuação, e que ela própria alega que são objeto de futuro e distinto Auto, no proc. nº 11065.001052/2003-16). Ora, se tais valores serão exigidos em distinta autuação, obviamente não poderiam ter sido eles incluídos nessa planilha.*

*Mas, nessa planilha acabou sendo reconhecido que houve pagamentos a maior em vários meses, isto porque na autuação não haviam sido considerados os pagamentos baseados nas notas fiscais relativas à efetiva saída das mercadorias. E se os valores relativos à venda de sucata forem excluídos da base de cálculo – conforme pleiteado no recurso em exame - os valores dos pagamentos a maior serão ainda mais elevados.*

*3. Portanto, a diligência realizada vem comprovar a afirmação contida na impugnação e no recurso, no sentido de que a recorrente efetivamente recolheu a COFINS considerando as datas das efetivas saídas das*



Processo nº : 11065.003482/94-48  
Recurso nº : 115.008  
Acórdão nº : 203-09.112

*mercadorias, pois só então as respectivas operações de venda – e conseqüentemente o faturamento – se concretizaram.”*

Feitas as transcrições devidas, passo à análise da matéria pertinente. Em primeiro lugar discute-se, quanto à base de cálculo, se dela fazem parte a receita obtida pela venda de sobras de madeira e sucata, atividade em que a recorrente considera não operacional, no cálculo do faturamento da empresa. Em segundo, o momento da ocorrência do fato gerador, se nas datas de emissão das Notas Fiscais para entrega futura ou nas datas das saídas das mercadorias. Em terceiro, sobre a imputação de valores recolhidos a maior ou posteriormente.

#### **Da base de cálculo.**

Compulsando os autos, verifica-se que o argumento defendido pela recorrente de que as sobras de madeiras e outros materiais são esporádicos não reflete a realidade factual apresentada pela fiscalização, eis que as vendas ocorreram na maioria dos períodos de apuração objeto do auto de infração. Por outro lado, resta incontroverso o fato de que as mencionadas “sobras” foram obtidas de processo produtivo, integrando, portanto, o seu faturamento. Assim, tanto as sobras de madeira como as mencionadas sucatas são de fato mercadorias, comercializadas de forma não esporádica, devendo, portanto, ser incluídas na base de cálculo da COFINS.

#### **Do momento da ocorrência do fato gerador.**

A legislação brasileira de imposto de renda, aplicável em parte às contribuições, elege, como princípio geral, o regime de competência para as pessoas jurídicas e o regime de caixa para as pessoas físicas. Os princípios de competência e de caixa constituem mecanismos de apropriação da receita, admitidos pela contabilidade. O regime de competência espelha fundamentalmente a situação econômica da empresa e o de caixa, especificamente sua situação financeira.<sup>1</sup>

Por definição, o princípio de competência pode implicar o pagamento de imposto relativamente a receita ainda não efetivamente recebida ou, mais tecnicamente, não realizada. O fato gerador da COFINS é o faturamento auferido pela empresa, que, em se tratando de pessoa jurídica, eleito foi o regime de competência, não sendo relevante saber se a entrega do bem ou respectivo pagamento é posterior ao momento do fechamento do negócio. No mais, há de se concordar com a decisão de primeira instância ao mencionar que: *“O contrato de compra e venda se perfaz quando as partes concordam quanto à coisa e ao preço. A tradição da coisa pode ser real ou simbólica. Uma vez perfeito o contrato, impõe-se seu reconhecimento pela contabilidade da empresa, independentemente da entrega real ser futura. Prevalece o regime de competência.”*

---

<sup>1</sup> Há exceções, no entanto, que a Legislação do Imposto de Renda autoriza o contribuinte, como nos contratos de longo prazo com entidades governamentais, a diferir a tributação do lucro até sua realização, o que significa permitir a adoção do regime de caixa, segundo o qual a tributação somente ocorre com o recebimento da receita.



Processo nº : 11065.003482/94-48  
Recurso nº : 115.008  
Acórdão nº : 203-09.112

### Da imputação de valores recolhidos a maior ou posteriormente.

Muito embora parte dos créditos alegados pela contribuinte tenha sido reconhecido pelo agente fiscal, devendo, portanto, ser imputado ao lançamento, oportunas as considerações a seguir. Conforme reprodução acima, consta da informações prestadas em decorrência da diligência que:

*“Pelo fato de o contribuinte recolher a contribuição baseando-se na data da entrega efetiva, houve meses em que os recolhimentos efetuados foram maiores que o devido, sendo que esses recolhimentos a maior não foram considerados no auto de infração. Nesses meses efetuamos a apuração da base de cálculo com base nos Livros de Registro de Apuração de IPI anexados ao presente processo e consideramos os depósitos judiciais e pagamentos constantes no sistema SINAL 10, conforme planilha (anexo 1).”*

Penso ter ocorrido um contra-senso, não ter sido levado em consideração, dentro de um mesmo período submetido à fiscalização, os valores recolhidos a maior, pertinentes à mesma obrigação fiscal. Impende destacar que a Lei nº 9.784/99 estabelece, como critério de atuação da Administração, a “adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público” (art. 2º, inciso VI). Assim, não há como justificar o erro cometido pela fiscalização, em não ter reconhecido os créditos decorrentes de recolhimentos a maior ou em decorrência da postergação da obrigação fiscal. Nesse sentido, deverá ser procedida a recomposição do *quantum* devido, subtraindo-se do cálculo os créditos havidos.

Esclareça-se que, no que diz respeito aos valores referentes a dois períodos (*fevereiro e maio de 1994, respectivamente nos valores de 12.650,48 UFIRs e 21,62 UFIRs*), não objeto do lançamento, há de se observar não estarem sendo exigido neste processo tal como expressamente declarados pela respeitável agente fiscal. A bem da verdade, o fato de terem sido incluídos na planilha, apenas e tão-somente como constatação de um possível fato (matéria estranha aos autos), não significa necessariamente, e nem poderiam, estar sendo objeto de cobrança.

### Conclusão

Em decorrência de tudo o que aqui foi exposto e dito, e em razão do resultado da Diligência, dando conta da existência de créditos em favor da recorrente, voto no sentido de **dar provimento parcial ao recurso**, de forma a tão-somente permitir que os mesmos sejam reconsiderados no lançamento *ab initio*, restando, após consolidação, a imposição da multa de ofício sobre o saldo restante.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2003

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ