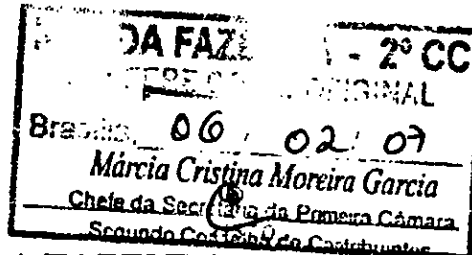


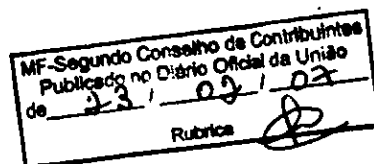


MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA



Fls. 1010

Processo n°	11070.001663/2005-57
Recurso n°	133.615 Voluntário
Matéria	COFINS
Acórdão n°	201-79.759
Sessão de	07 de novembro de 2006
Recorrente	INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS FUCHS S/A
Recorrida	DRJ em Santa Maria - RS



Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/10/2004

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento cuja narrativa dos fatos e enquadramento legal estejam adequadamente consignados, possibilitando o exercício do direito de defesa e ainda, quando ausentes os pressupostos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, quais sejam, os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ESPONTANEIDADE.

O procedimento fiscal se inicia a partir do primeiro ato de ofício escrito praticado por servidor competente, fato que exclui a espontaneidade.

VARIAÇÃO CAMBIAL.

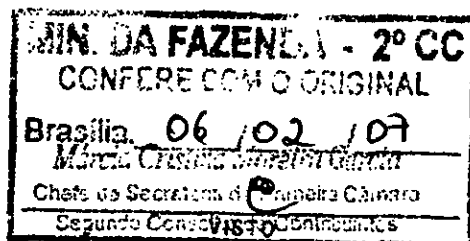
As variações cambiais ativas de direitos e obrigações em moeda estrangeira têm natureza de receita financeira, compõem a base de cálculo da Cofins e, se tributadas pelo regime de competência, devem ser reconhecidas a cada mês, independentemente da efetiva liquidação das operações correspondentes.

BASE DE CÁLCULO.

As receitas financeiras e o crédito presumido de IPI não estão relacionados dentre as exclusões previstas na lei, portanto, integram a base de cálculo da contribuição.

BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.

1496



No cálculo da Cofins o sujeito passivo somente poderá descontar créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ~~ou~~ consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços, não se considerando como tal despesas realizadas com fretes, despachos, carretos, bônus de terceiros, aluguéis, comissões, depreciações ou gastos com vendas e despesas administrativas.

TAXA SELIC.

A taxa Selic, prevista na Lei nº 9.065/95, art. 13, por conformada com os termos do artigo 161 do CTN, é adequadamente aplicável.

Recurso negado.

Viños, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Fabiola Cassiano Keramidas e Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente), que, no caso da Cofins cumulativa, davam provimento parcial para excluir da base de cálculo os valores relativos à variação cambial ativa, as receitas de aluguéis e o crédito presumido.

Josefa Maria M. Barqueiro
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Presidente

Maurício Taveira e Silva
MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva e José Antonio Francisco.

MIN. DA FAZ.	CC
CON-OPF	
Brasília, 06 / 02 07	
VISC	

Relatório

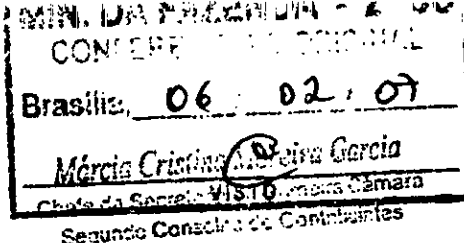
INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS FUCHS S.A., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 909/996, contra o Acórdão nº 5.258, de 03/02/2006, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS, fls. 398/409, que julgou procedente o auto de infração de fls. 643/654, decorrente de falta/insuficiência de recolhimento da Cofins, Cofins/substituição/veículos e Cofins/incidência não-cumulativa, referente a períodos compreendidos entre 31/01/2002 e 31/10/2004, no valor total de R\$ 1.779.463,94, cuja ciência ocorreu em 19/07/2005.

Inconformada a interessada apresentou, em 12/08/2005, impugnação de fls. 656/724, acrescida dos documentos de fls. 725/865, contendo longo arrazoadado acerca do lançamento, concluindo pela nulidade do auto de infração em virtude de irregularidades cometidas pela Fiscalização. A seguir, aduz, os seguintes argumentos:

- 1) o auto de infração carece da devida justificação legal que o oriente e motive, tendo sido afrontado o princípio da ampla defesa;
- 2) a Fiscalização deveria efetuar o lançamento suplementar, vez que já operado o lançamento por homologação;
- 3) no que se refere ao item Crédito de Cofins não-cumulativa calculado sobre custos e despesas, não foi computado no cálculo da contribuição devida significativa parcela de créditos a que a empresa faz jus, tornando o lançamento inválido;
- 4) a Fiscalização não considerou a Lei nº 10.637/2002, especialmente o art. 64, que deu nova redação ao art. 43 da MP nº 2.158-35/2001;
- 5) os produtos que industrializa e comercializa não são auto propulsados, jamais lhe sendo aplicável o regime de substituição tributária;
- 6) quanto à Cofins cumulativa, grande parte das apontadas insuficiências decorrem de variação cambial ativa sobre exportação, imunes com fulcro no art. 149 da CF, com a alteração promovida pela EC nº 33/2001, não podendo o intérprete limitar tal previsão sob o argumento de que as variações ativas cambiais são receitas financeiras;
- 7) a Fiscalização incluiu na base de cálculo da Cofins variações monetárias ativas, independente da efetiva realização da receita daí decorrente. Não se pode tributar mera importância registrada na contabilidade sem se observar a situação concreta e materializada, conforme preceituam os arts. 114 e 116 do CTN;
- 8) é equivocado o entendimento de que os descontos concedidos em notas fiscais sejam condicionados pelo fato de as duplicatas consignarem a condição de manutenção do desconto ao adimplemento. Essa visão estreita do conceito de desconto incondicional, por si só, não justifica o lançamento sob tais rubricas;
- 9) os créditos presumidos de IPI são meros créditos escriturais, não representando ingresso de receita;

Ass.

Ass.



10) no que respeita à Cofins não-cumulativa, o valor de R\$ 42.422,90 se refere a variações monetárias ativas, não sendo faturamento;

11) os valores contabilizados a título de FLAT, vez que se qualificam como descontos incondicionalmente concedidos ao optante pela aquisição através de financiamento bancário, não podem ser enquadrados como despesas com vendas como entenderam os auditores;

12) posto que a Cofins tem como base de cálculo não o faturamento e sim a receita auferida, é possível excluir da base de cálculo os valores pertinentes aos créditos não realizados, sob o título de Perdas no Recebimento de Créditos;

13) para que a contribuição seja realmente não-cumulativa, qualquer custo ou despesa que concorra para a formação dessa receita deverá ser considerado no cálculo do valor devido;

14) as Instruções Normativas não podem criar limitações ao uso e gozo do benefício legal, como no caso da IN SRF nº 404/2004; e

15) questiona a aplicação da taxa Selic, por entender ilegal/inconstitucional.

Alfim, requereu a desconstituição do crédito tributário e que eventual débito venha a sofrer a incidência de juros calculados pelo percentual máximo de 1% ao mês, consoante o art. 161 do CTN.

A DRJ julgou procedente o lançamento, cuja ementa abaixo se transcreve:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/10/2004

Ementa: PRELIMINAR. AUTO DE INFRAÇÃO. ASPECTOS DE NULIDADE.

Inexistente no presente procedimento hipótese de nulidade de que trata o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora, que impeça o sujeito passivo de conhecer dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa.

PRELIMINAR. DCTF. LANÇAMENTO. DISPENSA. IMPOSSIBILIDADE.

A dispensa da constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício somente se aplica aos débitos declarados no campo saldo a pagar de DCTF, tendo natureza de confissão de dívida, passível de encaminhamento para inscrição em Dívida Ativa da União e execução judicial, em caso de seu inadimplemento.

Alm

ca

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
Brasília, 06 / 02 / 07
Márcia Cristina Moreira Garcia
Chefe da Seção de Tributação e Fiscalização
Segunda Comissão de Contribuintes

PRELIMINAR. AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCONSTITUCIONALIDADES. ILEGALIDADES.

A apreciação de argumentações que se refiram a inobservância de princípios constitucionais, ou de alegações de existência de inconstitucionalidades ou ilegalidades, essas contidas em leis ou atos, está deferida ao Poder Judiciário, por força do texto constitucional.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/10/2004

Ementa: COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.

A partir do período de apuração de fevereiro de 1999, a COFINS incide sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, nelas se incluindo as advindas de aplicações financeiras, inclusive as variações monetárias ativas, uma vez que inexistente dispositivo legal que possibilite suas exclusões da base de cálculo.

COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

O crédito presumido do IPI, uma vez abrangido pelo conceito de receita, e não tendo sido expressamente contemplado pelas hipóteses de exclusão e isenção, sujeita-se à incidência da COFINS à alíquota regulamentar.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO

Por falta de previsão legal, o mero inadimplemento no pagamento das obrigações não é suficiente para a exclusão de seu valor da base de cálculo dessa contribuição.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.

No cálculo da COFINS o sujeito passivo somente poderá descontar créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços, não se considerando como tal despesas realizadas com fretes, despachos, carretos, bônus de terceiros, aluguéis, comissões, depreciações ou gastos com vendas e despesas administrativas.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Nos termos da legislação em vigor, os juros serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lançamento Procedente".

Tempestivamente, em 17/03/2006, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 909/996, apresentando as mesmas razões de fato e de direito anteriormente aduzidas.

[Assinatura]

[Assinatura]

Processo n.º 11070.001663/2005-57
Acórdão n.º 201-79.759

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>06/02/07</u>
<u>Márcia Cristina Moreira Garcia</u>
<u>Chefe da Seção de Primeira Câmara</u>
<u>Segunda Câmara de Contribuintes</u>

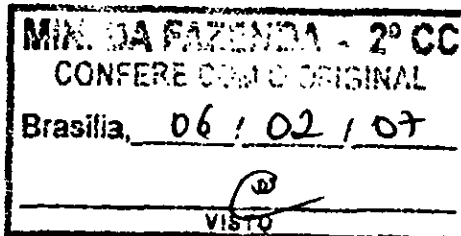
Fls. 1015

Às fls. 997/998 consta o arrolamento de bens, o qual, conforme despacho de fl. 1.020, o bem se encontra arrolado no Processo nº 11070.002360/2005-51.

É o Relatório.

cap

me



Voto

Márcia Cristina Moreira Garcia
Chefe da Secretaria da Primeira Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes

Conselheiro MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Compulsando os presentes autos constata-se que o auto de infração decorre de procedimento de fiscalização iniciado em 18/10/2004 (fl. 05), seguindo-se por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 06/07, de 24/11/2004, e, conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 619/642, o lançamento abrange: "a) *Cofins Substituição Tributária sobre veículos - art. 43 da MP 2.158-35/2001 - Demonstrativo de fls. 99; b) Cofins cumulativa - Demonstrativos de fls. 328/332; c) Cofins não-cumulativa - Demonstrativo de - fls. 618. (fl. 640)*".

Dentre as preliminares, a contribuinte alega cerceamento ao direito à ampla defesa em virtude de o auto de infração carecer da descrição dos fatos e disposição legal que o motivaram. De plano, não há como concordar com tal argumento, a uma porque não se encontram configuradas quaisquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72; a duas, pois o processo em questão é composto de seis volumes, dentre os quais encontra-se o precitado Termo de Constatação Fiscal formado por vinte e quatro páginas, nas quais encontram-se descritas, de forma pormenorizada, todas as irregularidades constatadas pela Fiscalização. Este Termo, conforme consignado à fl. 641, é parte integrante do auto de infração de fls. 643/654, no qual constam os enquadramentos legais das infrações apuradas.

O trabalho da Fiscalização, tendo sido efetuado de modo diligente, possibilitou à contribuinte apresentar sua impugnação e posteriormente o presente recurso, composto de uma substancial argumentação de defesa em suas 88 páginas, demonstrando o total conhecimento das infrações imputadas.

Deste modo não há como prosperar a arguição preliminar de nulidade em consequência de cerceamento do direito de defesa.

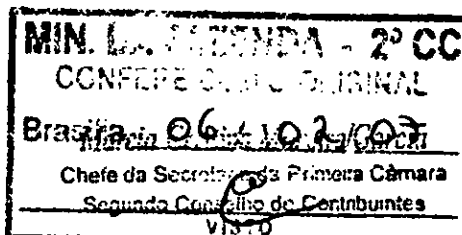
A contribuinte menciona que a Fiscalização deveria efetuar o lançamento suplementar, vez que já operado o lançamento por homologação.

Também não assiste razão à recorrente, pois, conforme consignado, tanto no Termo de Constatação Fiscal quanto no auto de infração o lançamento decorreu de "FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS", nos três tipos de infrações constatadas. Corroborando tal afirmativa, após cada um dos três tipos de infrações cometidas encontram-se seus respectivos demonstrativos, quais sejam: a) Cofins substituição tributária, Demonstrativo de fl. 99; b) Cofins cumulativa, Demonstrativos de fls. 328/332; e c) Cofins não-cumulativa, Demonstrativo de fl. 618.

Registre-se que, conforme consignado no Termo de Constatação Fiscal à fl. 640, "na apuração das diferenças da Cofins não-cumulativa a ser lançada de ofício (fls. 618), foram considerados somente os valores da Cofins não-cumulativa pagos ou declarados pelo contribuinte em DCTF até o dia 23/11/2004, data do início dos procedimentos de fiscalização relacionados à contribuição. Por conseguinte, foram desconsiderados os valores declarados/confessados a título de Cofins não-cumulativa com base nas DCTF's retificadoras apresentadas após 23/11/2004, relativos ao

gjm

609



período de 02/2004 a 09/2004, bem como o valor do débito da Cofins não-cumulativa relativo ao mês 10/2004, declarado/confessado através de DCTF entregue em 01/02/2005."

Registre-se que, diferente do que aduz a recorrente, não houve a homologação de suas declarações efetuadas a destempo. Portanto, com fulcro no art. 7º, inciso I, § 1º, o qual preconiza que o procedimento fiscal se inicia a partir do primeiro ato de ofício escrito praticado por servidor competente, fato que exclui a espontaneidade, conclui-se pelo correto procedimento da Fiscalização que efetuou o lançamento de ofício em relação à falta/insuficiência de Cofins declarada/confessada através da DCTF, assim como dos valores das declarações entregues após o início do procedimento fiscal em consequência da perda de espontaneidade.

Finalizando suas alegações preliminares a recorrente se insurge quanto ao fato de que, no que se refere ao item Crédito de Cofins não-cumulativa calculado sobre custos e despesas, não foi computado no cálculo da contribuição devida significativa parcela de créditos a que a empresa faz jus, tornando o lançamento inválido.

Justificando seu argumento, transcreve as considerações aludidas pelos autuantes às fls. 637/638, nas quais consignam que a contribuinte não efetuava registros individualizados relativos ao cálculo dos encargos de depreciação/amortização por item/bem do Ativo Permanente e que não observava as normas previstas na legislação para o cálculo dos encargos de depreciação, fato que torna impossível o cálculo do crédito de Cofins não-cumulativa sobre os encargos de depreciação, ensejando sua glosa.

Do momento que a contribuinte não efetuou os controles conforme determina a legislação e, ainda, não trouxe aos autos quaisquer elementos visando demonstrar o montante correto, assim como identificar qual parcela de crédito entende fazer jus, não se sustenta a argumentação de que caberia aos fiscais apurar esse valor, posto que a ninguém é dado se aproveitar de sua própria inércia e inobservância de suas obrigações fiscais, dentre as quais se inclui a correta escrituração contábil.

Vencidas as preliminares, passa-se à análise das questões de mérito.

A recorrente aduz que a Fiscalização não considerou a Lei nº 10.637/2002, especialmente o art. 64, que deu nova redação ao art. 43 da MP nº 2.158-35/2001, de modo que a medida alcançaria apenas os veículos autopropulsados, o que não se aplica aos produtos que comercializa.

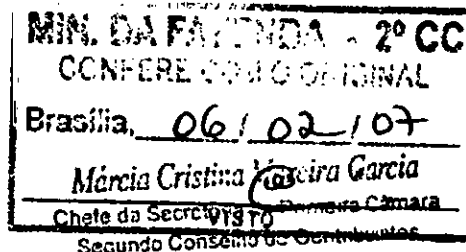
Ocorre que o art. 64 da Lei nº 10.637/2002, que deu nova redação ao art. 43 da MP nº 2.158-35/2001, o fez a partir de 30/12/2002, sendo que até aquela data a matéria era regulada pela MP nº 1991-15, de 10/03/2000, art. 44 (atualmente art. 43 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001), e regulamentada pela IN SRF nº 54/2000 e pelo AD SRF nº 44/2000, os quais abaixo se transcreve:

Instrução Normativa SRF nº 54, de 19/05/2000, art. 2º:

"Art. 2º Os fabricantes e os importadores dos produtos relacionados no art. 44 da Medida Provisória nº 1991-16, de 2000, relativamente às vendas desses produtos realizadas a partir de 11 de junho de 2000, ficam obrigados a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a

CCF

CCF



Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, devidas pelos comerciantes varejistas desses produtos.

(...)"

Atº Declaratório SRF (AD) nº 044, de 13/06/2000, item I:

"I - as pessoas jurídicas fabricantes e os importadores dos veículos classificados nos códigos referidos no art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-18, de 09 de junho de 2000, estão obrigados a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS exclusivamente em relação às vendas que fizerem a comerciantes varejistas dos mencionados produtos;

(...)"

Portanto, a MP nº 1.991-15, de 2000, estabeleceu o regime de substituição tributária para a Cofins em relação aos veículos classificados, entre outras, na posição 8432 da TIPI. A restrição aos veículos autopropulsados ocorreu somente a partir de 31/12/2002, com a publicação da Lei nº 10.637, que, através do art. 64, introduziu o § 2º ao art. 43 da MP nº 2.158-55, de 2001.

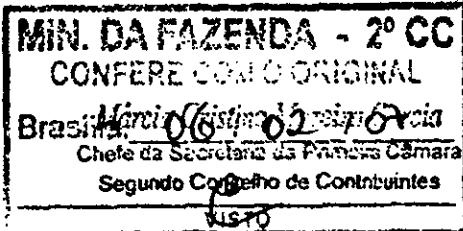
Desse modo, corretamente agiu a Fiscalização efetuando o lançamento decorrente da substituição tributária da Cofins, posto que, até 30/12/2002, todos os veículos classificados na posição 8432 estavam submetidos ao referido regime, sendo ou não autopropulsados.

A contribuinte também se insurge contra a inclusão de variações monetárias ativas na base de cálculo da Cofins, assim como os créditos presumidos de IPI.

A base de cálculo da Cofins, a partir de 01/02/1999, é o faturamento do mês, que corresponde à receita bruta, a qual encontra-se definida nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998, consistindo na totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida pela pessoa jurídica e a classificação contábil adotada para as receitas, consideradas as exclusões e isenções permitidas pela legislação, dentre as quais não se encontram as receitas financeiras e o crédito presumido do IPI. Oportuna é a transcrição do art. 9º da referida lei, que trata das variações monetárias:

"Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso."

Desse modo, ao tratar das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, não há previsão para que as variações cambiais passivas sejam consideradas como despesas financeiras, ou que os ganhos sejam compensados com as perdas, para fins de apuração da base de cálculo da Cofins. Cite-se, ainda, que os montantes a serem tributados podem se originar tanto de direitos de crédito como de obrigações do contribuinte.



Sobre o tema cabe a transcrição do Ato Declaratório SRF nº 73/99:

"Artigo Único. As variações monetárias ativas auferidas a partir de 1º de fevereiro de 1999 deverão ser computadas, na condição de receitas financeiras, na determinação das bases de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS."

Portanto, conforme se verifica, a Cofins tem como base de cálculo a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, não havendo margem para exclusão das receitas financeiras decorrentes de variações cambiais ou monetárias ativas, bem como o crédito presumido do IPI.

Quanto à variação cambial ativa sobre exportação, a qual a contribuinte entende encontra-se ao abrigo da imunidade insculpida no art. 149 da CF, com a alteração promovida pela EC nº 33/2001, a Administração manifestou seu entendimento mediante a Solução de Consulta SRRF/4ª RF/Disit nº 31, de 29/09/2003, a qual abaixo se transcreve, parcialmente:

"2. Preliminarmente, cumpre esclarecer que a expressão 'variação monetária' empregada pela legislação tributária federal constitui gênero no qual se incluem as espécies 'variação cambial' e 'variação monetária propriamente dita', também designada de 'correção monetária'. A primeira decorre da variação da taxa de câmbio; a segunda, da variação da moeda nacional em função de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual.

(...)

4. Especificamente sobre as variações monetárias em função da taxa de câmbio - variação cambial -, o mencionado Decreto nº 4.524, de 2002, em seu art. 13, com respaldo no art. 9º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, dispôs, in verbis:

'Art. 13. As variações monetárias ativas dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função de taxa de câmbio, ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, são consideradas, para efeitos da incidência das contribuições, como receitas financeiras (Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 30).

§ 1º As variações monetárias em função da taxa de câmbio, a que se refere o caput, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições, quando da liquidação da correspondente operação.

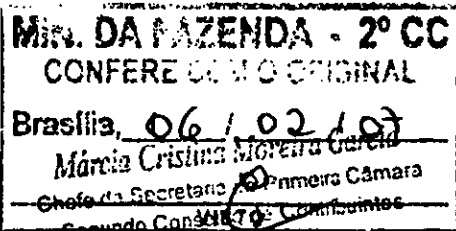
§ 2º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias de que trata o § 1º poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo das contribuições segundo o regime de competência.

§ 3º A opção prevista no § 2º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§ 4º A alteração no critério de reconhecimento das receitas de variação monetária deverá observar normas a serem expedidas pela Secretaria da Receita Federal (SRF).'

mi

CCF



5. *Esse excerto legal torna evidente que a variação cambial positiva, também denominada de variação cambial ativa, tem natureza jurídico-contábil de receita financeira, distinta, pois, da receita de exportação. O auferimento da receita decorrente da variação cambial não deriva da operação de exportação em si, mas do incremento patrimonial causado pela desvalorização da moeda nacional em relação à estrangeira. Trata-se, em última análise, de um verdadeiro ganho de capital originado da valorização de um ativo da empresa. Portanto, pouco importa a origem do valor contratado em moeda estrangeira, bastando ser de propriedade da empresa para que a variação cambial ativa influa positivamente em seu resultado tributável.*

6. *Neste sentido, a Secretaria da Receita Federal - SRF expediu o Ato Declaratório SRF nº 73, de 9 de agosto de 1999, verbis:*

‘O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, declara:

Artigo Único. As variações monetárias ativas auferidas a partir de 1º de fevereiro de 1999 deverão ser computadas, na condição de receitas financeiras, na determinação das bases de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.’

7. *Tanto é assim que o § 1º do supracitado art. 13 do Decreto nº 4.524, de 2002, ao dispor sobre o aspecto temporal da tributação das receitas decorrentes da variação cambial, estabeleceu que os contribuintes poderão oferecê-las à tributação no momento da liquidação da correspondente operação de exportação.*

8. *Importa ressaltar que a Lei nº 9.718, de 1998, preceitua como regra geral, nos arts. 2º e 3º, § 1º, que a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins abrange a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. Por consequência, a possibilidade de desoneração de determinadas receitas do PIS/Pasep e da Cofins restringe-se às hipóteses de exclusão da base de cálculo, não-incidência e isenção legalmente previstas.*

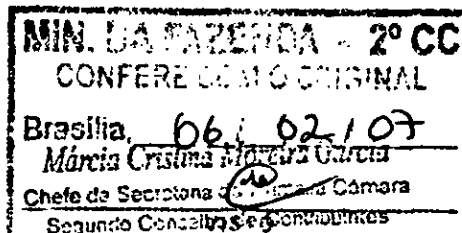
9. *É sabido também que não é permitida nenhuma interpretação extensiva à legislação que verse sobre isenção de tributos, pois o direito excepcional deve ser interpretado literalmente, segundo princípio basilar de hermenêutica jurídica. O art. 111 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) segue este princípio.*

(...)

10. *De todo o exposto, resta concluir que a variação monetária ativa do direito de crédito em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes legais ou contratuais tem natureza de receita financeira, devendo, como tal, compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.” (negritei)*

Destarte, correto o lançamento no que tange as variações cambiais ativas oriundas de receitas de exportação.

[Assinaturas]



Outro ponto a ser analisado decorre dos descontos concedidos em notas fiscais se enquadrarem ou não no conceito de descontos incondicionais.

A IN SRF nº 51, de 1978, traz a seguinte definição:

"(...)

4.2 - Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos."

Conforme apurado pela Fiscalização (fls. 622, 425/430), o desconto estava condicionado ao pagamento até a data de vencimento, o que o torna condicionado, não atendendo, portanto, a exclusão prevista no art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9 718/98, devendo compor a base de cálculo da Cofins, estando, pois, correto o lançamento nesta parte.

No que respeita à Cofins não-cumulativa, o valor referente às variações monetárias ativas que a contribuinte entende não se tratar de faturamento, quanto a esse item, também é forçoso afirmar não assistir razão à interessada. Com efeito, reconhece o sujeito passivo que o valor ora questionado diz respeito a variações monetárias ativas. Desta maneira, indubitoso incluir-se na base de cálculo da Cofins, tanto quando se fala em cumulatividade, quanto ao se mencionar as hipóteses de não-cumulatividade.

No que diz respeito à não-cumulatividade, cumpre transcrever a definição de fato gerador da Cofins, em conformidade com a Lei nº 10.833/2003:

"Art. 1º. A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

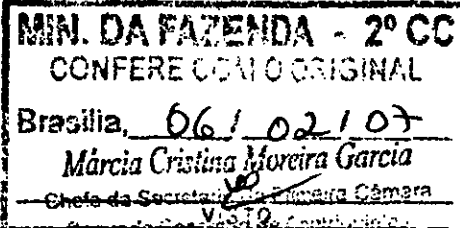
§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput."

Pelô exposto, conforme expressa determinação legal acima transcrita, as receitas de variação monetária auferidas pela contribuinte se subsumem ao conceito de faturamento, compondo a base de cálculo da Cofins.

No que concerne aos valores contabilizados a título de FLAT, também não assiste razão à recorrente, pois, conforme mencionado anteriormente, é sabido que os descontos passíveis de exclusão da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo da Cofins, são os concedidos incondicionalmente, assim entendidas as parcelas redutoras do preço de venda, ou seja, somente quando constarem das notas-fiscais de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

mm *ccp*



O que a contribuinte registra a título de FLAT não se enquadra na definição acima. Conforme descreve em sua defesa, as quantias contabilizadas a título de FLAT dizem respeito às taxas e tarifas cobradas pelas instituições financeiras por ocasião da liberação de financiamentos relativos à aquisição de máquinas e equipamentos agrícolas por clientes. Essas tarifas bancárias, exigidas pelas instituições financeiras, não representam descontos concedidos a clientes, mas encargos financeiros suportados pela contribuinte. Não existe qualquer base legal para pretender deduzir essa despesa da base de cálculo da Cofins.

Correta, portanto, a conclusão da Fiscalização ao caracterizar tal rubrica como despesas com a venda e rejeitar a dedução efetuada pela contribuinte.

Pretende a contribuinte inovar na lista dos itens apontados pelo legislador como passíveis de dedução da base de cálculo da Cofins, fazendo incluir as perdas pelo não recebimento dos créditos.

Ora, a partir do momento em que o sujeito passivo incorre na situação prevista em lei como caracterizadora do fato gerador do tributo nasce a obrigação tributária. Desta feita, auferindo receita de venda, ocorre o fato gerador da Cofins, não importando se essa venda vai se concretizar à vista ou a prazo. Assim, o fato de o consumidor do produto não honrar com o seu compromisso de pagamento não afeta o fato gerador da contribuição, já totalmente aperfeiçoado.

As perdas no recebimento de créditos não se confundem com vendas canceladas, estas sim dedutíveis da base de cálculo da Cofins, a teor do inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98:

"Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde 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.

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

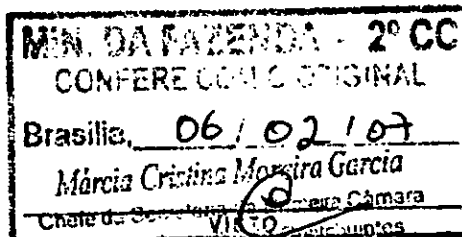
I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo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

Vendas canceladas são aquelas em que não chega a ocorrer a saída das mercadorias, ou são estas devolvidas pelo comprador. Perdas no recebimento de créditos, por sua vez, representam despesas do vendedor pelo não pagamento, pelo comprador, de uma venda concretizada, venda esta na qual o comprador permanece com a mercadoria, mas inadimplente em sua obrigação de pagar o preço.

Como bem assinalou a Turma Julgadora de primeira instância, o próprio inciso II do mesmo do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, corrobora o entendimento segundo o qual as despesas com perdas de créditos não são deduzidas da base de cálculo da Cofins. Pelo

mu

cafo



contrário, como essas perdas não reduzem a receita bruta, toda vez em que existe a recuperação dos créditos respectivos, ocorre a sua exclusão da base de cálculo para evitar a tributação repetida sobre a mesma receita. É o que se depreende da leitura do mencionado inciso:

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

(...)

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;". (negritei)

Desta forma, conclui-se que a rubrica contábil que a contribuinte pretende excluir da base de cálculo, qual seja, créditos de liquidação duvidosa, ou perdas no recebimento de créditos, não dá direito a crédito a ser deduzido do valor da Cofins apurada, por falta de previsão legal.

A recorrente argumenta que, em se tratando de não-cumulatividade, qualquer custo ou despesa que concorra para a formação dessa receita, deverá ser considerado no cálculo do valor devido. Mais uma vez não se pode acolher o argumento da contribuinte, pois, para fins de cálculo dos créditos da Cofins não-cumulativa, podem ser considerados insumos os bens e serviços, inclusive partes e peças de reposição e outros bens, que sejam consumidos ou sofram alterações em razão de sua ação direta sobre o bem ou produto elaborado e tenham sido adquiridos de pessoa jurídica para manutenção de máquinas e equipamentos componentes do ativo imobilizado, utilizados na fabricação de bens destinados a venda. Desta forma, ao sujeito passivo é permitido descontar, na determinação do valor da contribuição, os créditos que são enumerados, de forma exaustiva, na legislação, não podendo ser estendido esse direito a qualquer despesa, mas tão-somente os que efetivamente se relacionem com a atividade-fim da empresa e estejam listados em lei.

Nesse sentido interessa transcrever o comando expresso na Lei nº 10.833/2003, que assim determina a respeito dos custos que geram créditos a serem deduzidos da base de cálculo da Cofins:

Lei nº 10.833, de 2003:

"(...)

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

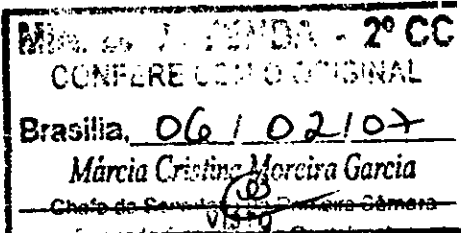
I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

ML

cap



Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004);

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

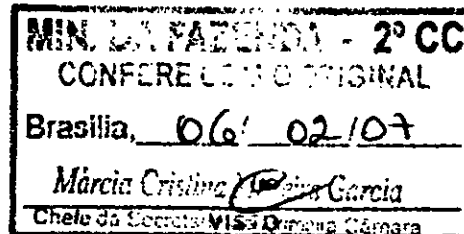
VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor."

É falacioso afirmar que, "para a contribuição ser realmente não-cumulativa, qualquer custo ou despesa que concorra para a formação da receita deva gerar direito ao crédito". Este argumento deve ser rejeitado, primeiramente porque, no mesmo diapasão, seria de se rejeitar qualquer exclusão da base de cálculo da contribuição, já que esta, em princípio, incide sobre o total das receitas e, principalmente, porque o Estado de Direito não admite esse tipo de usurpação da competência legislativa, conforme garantida na Constituição Federal. Sendo assim, o conceito e alcance da não-cumulatividade da Cofins encontram-se definidos em lei, não cabendo a seu destinatário escolher, sem o amparo do Estado, a forma e os limites de sua aplicação.

Desta feita, há de ser rejeitada a argumentação da contribuinte no sentido de apurar créditos sobre quaisquer custos e despesas incorridos.

mu *10/0*



Também não se mostra correto afirmar que a Instrução Normativa SRF nº 404/2004 tenha desbordado de seus limites legais, criando ou definindo limitações ao uso e gozo de créditos da contribuição.

Com efeito, a leitura do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, acima transcrito, já faz perceber que a mesma carrega os limites dos créditos a serem aproveitados, deixando claro o escopo dos mesmos, ou seja, os bens e serviços utilizados no processo produtivo. Portanto, não é a Instrução Normativa que impõe um "óbice intransponível a sua pretensão" de se creditar sobre toda e qualquer despesa, mas, ao contrário, essa é uma limitação decorrente da lei, conforme já esclarecido anteriormente. Assim, o legislador adotou o critério de enumerar os bens e serviços capazes de gerar crédito, vinculando-os a determinada atividade e utilização.

A IN SRF nº 404, de 2004, regulamenta a incidência não-cumulativa da Cofins, determinando, sobre os créditos a descontar, que:

"Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 1º do art. 4º;

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou

b.2) na prestação de serviços;

II - das despesas e custos incorridos no mês, relativos:

a) a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

b) a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

c) a despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos tomados de pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples);

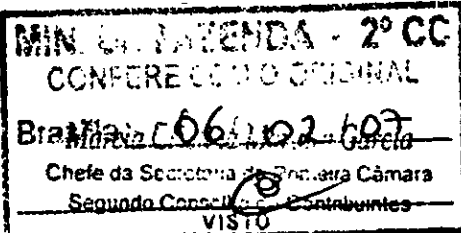
d) a contraprestação de operações de arrendamento mercantil pagas a pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Simples; e

e) a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor;

III - dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos:

[assinatura]

[assinatura]



a) a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos no País para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços;

b) a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados na atividade da empresa; e

IV - relativos aos bens recebidos em devolução, no mês, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou de mês anterior, e tenha sido tributada na forma desta Instrução Normativa.

§ 1º Não gera direito ao crédito o valor da mão-de-obra pago a pessoa física.

§ 2º O crédito não aproveitado em determinado mês pode ser utilizado nos meses subsequentes.

§ 3º Para efeitos do disposto no inciso I, deve ser observado que:

I - o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na aquisição, quando recuperável, não integra o valor do custo dos bens; e

II - o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) integra o valor do custo de aquisição de bens e serviços.

§ 4º Para os efeitos da alínea 'b' do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

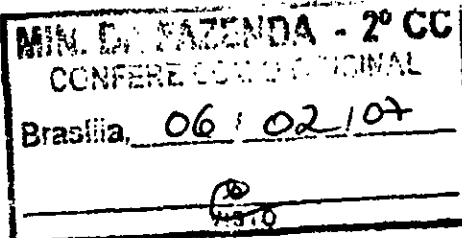
II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço."

Portanto, a IN SRF nº 404/2004 apenas esclarece aquilo que a Lei nº 10.833/2003 já apresentou. Em relação, especificamente, ao conceito de insumo, somente elucida que este deve ser entendido como os bens e na prestação de serviços, não podendo ser considerados como tais serviços de terceiros prestados por pessoas jurídicas que não foram aplicados diretamente na produção.

mu cfo



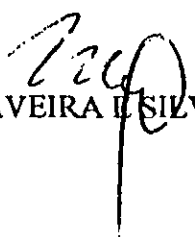
Desta feita, correta a interpretação da Fiscalização em glosar os créditos apurados pela contribuinte sobre fretes, despachos, carretos, bônus de terceiros, alugueis, que não os de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, comissões, depreciações, gastos com vendas e outras despesas administrativas não enquadráveis no conceito de insumo.

Sobre a ilegalidade da aplicação da taxa Selic para cálculo dos juros de mora, aplicável aos débitos fiscais, cabe consignar que as Leis nºs 9.065/95, art. 13, e 9.430/96, art. 61, § 3º, que normatizam sua aplicação, estão em perfeita harmonia com o art. 161 do CTN, que autorizou a lei ordinária a dispor de modo diverso do estabelecido na norma complementar e em momento algum exigiu que a taxa fosse fixada pela lei em sentido estrito.

Estando o encargo previsto em normas jurídicas emanadas do órgão legiferante competente, só resta à Administração Pública velar pela sua fiel aplicação, restando aos inconformados buscar a tutela de seus direitos na via judicial.

Isto posto, **nego provimento** ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2006.


MAURÍCIO TAVEIRA DA SILVA