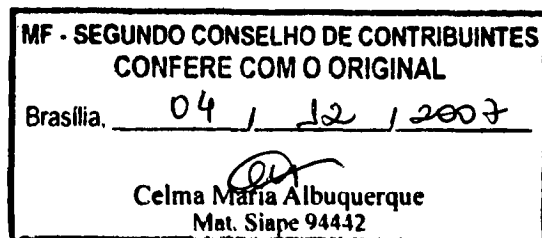




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 11080.004076/2004-10
Recurso nº 139.789 De Ofício
Matéria COFINS
Acórdão nº 202-18.380
Sessão de 17 de outubro de 2007
Recorrente DRJ EM PORTO ALEGRE - RS
Interessado VARIG S/A VIAÇÃO AÉREA RIOGRANDENSE



Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003

Ementa: EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Não constitui receita para fins de apuração da base de cálculo da Cofins a parcela recuperada ou a recuperar correspondente a tributo pago a maior ou indevidamente. ADI SRF nº 25, de 2003.

ESCRITURAÇÃO FISCAL REGULAR. PROVA EM FAVOR DO CONTRIBUINTE.

A escrita fiscal efetuada de forma regular e apoiada em documentação idônea e válida faz prova em favor do contribuinte, competindo à fiscalização provar os fatos impeditivos à sua utilização no arrimo das alegações de defesa.

PAES. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

A inclusão dos débitos no Paes no curso de ação fiscal não elide a multa de ofício, que deve ser incluída no referido programa, nos termos da legislação de regência. Também devem ser excluídos os juros de mora lançados de ofício em razão da inclusão deles no momento da consolidação do débito tributário parcelado.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.



ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente



MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

Relatora

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 04 / 12 / 2007



Celma Maria Albuquerque
Mat. Siape 94442

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>04</u> / <u>12</u> / <u>2004</u>  Celma Maria Albuquerque Mat. Siape 94442

Relatório

Trata-se de recurso de ofício apresentando pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS, em cumprimento às disposições legais atinentes ao limite de alçada.

Em razão da complexidade e extensão da matéria, sem embargo da economia processual, reproduzo abaixo o relatório da decisão recorrente:

"1. O contribuinte supracitado foi lançado de ofício devido a constatação de falta/insuficiência de recolhimento de COFINS do mês de janeiro de 2003, devido a falta de declaração/pagamento no momento do início da fiscalização, mas que foi incluído no parcelamento denominado PAES sem a multa de ofício, bem como dos meses de fevereiro e março de 2003 porque foram compensados indevidamente devido a falta de amparo judicial, além de diferenças não declaradas, cujos períodos alcançam os meses de janeiro de 2000 a dezembro de 2003, conforme Relatório de Fiscalização (fls.19 a 29) e planilha de cálculo (fls. 30 a 33). Resultou num crédito tributário de R\$..., conforme Auto de Infração, de fl.14, cientificado em 24/06/2004.

2. A legislação infringida consta de fls.15 a 17, compondo o Auto de Infração.

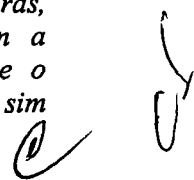
3. Inconformado, o contribuinte apresenta impugnação, de fls.839 a 851. Nesta, requer a anulação do lançamento devido a inexistência de base de cálculo declarada e a apurada pela Fiscalização, bem como pela inclusão de valores lançados no programa de parcelamento denominação PAES.

4. Detalhando as causas que resultariam na suposta anulação do lançamento, o contribuinte adentra no mérito do litígio. Começa pela solicitação de exclusão do valor de R\$ 6.442.000,00, referente ao mês de janeiro de 2003, que já teria sido incluído no programa de parcelamento denominado PAES, gerando a duplicidade da cobrança.

5. Posteriormente, contesta a tributação sobre os meses de fevereiro e março de 2003, pois as compensações realizadas seriam corretas. Estas estariam fundamentadas nos créditos decorrentes da inconstitucionalidade dos Decretos-leis 2.445 e 2.449/1988 e na possibilidade de compensação de PIS com a COFINS, conforme previsão contida no art.74 da Lei 9.430/1996 e nos arts. 1º e 2º do Decreto 2.138/1997.

6. Nos demais valores lançados, que seriam diferenças não declaradas, cujos períodos alcançam os meses de janeiro de 2000 a dezembro de 2003, conforme Relatório de Fiscalização (fls.19 a 29) e planilha de cálculo (fls. 30 a 33), o contribuinte também apresenta impugnação.

7. Na exclusão de valores de saldos negativos das receitas financeiras, variação cambial e receitas não-operacionais, que acarretam a diminuição da base de cálculo, o contribuinte argumenta que o conceito de receita não é o valor contido nas contas contábeis, mas sim



a relação que esses registros possuem com a atividade econômicas levadas a cabo com terceiros.

8. Como a Lei 9.718/1998 define a base de cálculo da contribuição como sendo a receita bruta e não há previsão específica para excluir receitas com saldos devedores, que não seriam despesas, deve-se somar todas as receitas, sem excepcionar as negativas.

9. Por sua vez, as receitas denominadas na contabilidade da empresa como sendo da 'Rotatur', decorrentes do afretamento aéreo de transporte de carga ou de passageiros, foram segregados em transporte aéreo e internacional.

10. Como a receita do transporte internacional seria isenta, pois incidiria o art.14, inciso V, da Medida Provisória 2.158, de 28/08/2001, sendo que esta norma contempla o transporte em si, não a celebração do contrato de transporte, o contribuinte pleiteia o cancelamento do lançamento sobre receitas de transporte aéreo internacional realizadas em conjunto com a empresa Rotatur.

11. Continuando sua defesa, o contribuinte contesta a tributação sobre a venda de materiais pelo fato da Fiscalização não considerá-los bens do Ativo Imobilizado. Este afirma que, embora não esteja presente nos autos a prova, os bens seriam do Ativo Imobilizado, tendo em vista o objeto social da empresa aérea.

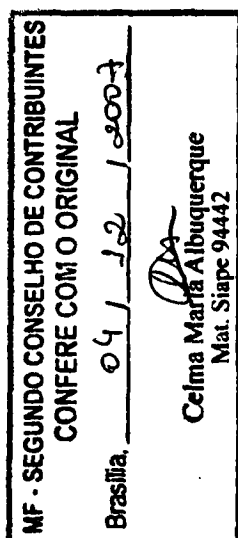
12. Também alerta para o fato de que os erros cometidos pelo contribuinte devem ser verificados, tendo em vista o princípio da Igualdade de Tratamento e da Verdade Material, sendo viciado o procedimento fiscal por não conferir a veracidade das informações prestadas por este.

13. No pertinente ao lançamento de receitas de carga, dos meses de outubro a dezembro de 2000, que foram contabilizadas pela empresa, o impugnante argumenta que seriam de outra empresa (VARIG Logística), não havendo comprovação pela Fiscalização de nenhuma despesa referente à aferição da receita, sendo o procedimento necessário para respeitar o princípio da Verdade Material.

14. Por isso, a manutenção de receitas de outra empresa na contabilidade do contribuinte configuraria substituição tributária sem autorização legal.

15. Referentemente ao lançamento de R\$ 11.602.000,00, equivalente a 5 milhões de dólares, em 31/12/2001, que a fiscalização incluiu como variação ativa de direito de crédito decorrente do arrendamento de bens, o litigante afirma que não procede a tributação. Em primeiro lugar, as variações cambiais deveriam somente ser consideradas no momento da liquidação, conforme o instituto da Prudência.

16. Em segundo lugar, o arrendamento mercantil tem contraprestação considerada como custo ou despesa operacional e os valores pagos não se confundem como aquisição, podendo o contrato ser encerrado a qualquer tempo e os supostos créditos serem perdidos sem nenhuma compensação. Logo, o saldo resultante não poderia ser considerado como crédito, mas sim redutor de custos. No caso, o crédito seria



[Handwritten marks]

considerado como abatimento da provisão operacional de leasing, enquadrando-se no conceito de reversão de provisão operacional contido no inciso II, §2º do art.3º da Lei 9.718/1998.

17. Prosseguindo a contestação, verificamos que o contribuinte não aceita a tributação de tributos a recuperar solicitados judicialmente e que foram incluídos na base de cálculo em fevereiro de 2000 e dezembro de 2001. Isto porque os tributos a recuperar solicitados judicialmente somente poderiam ser considerados como receitas no momento do trânsito em julgado, devido a presunção de constitucionalidade/legalidade, não se confundido com tributos recuperáveis como créditos de ICMS, IPI e PIS e COFINS não-cumulativos, cujo aproveitamento é garantido legalmente.

18. Outrossim, a solicitação da Fiscalização para provar que o litigante teria perdido a ação judicial que pleiteia para fins de aceitar a não-inclusão na base de cálculo seria um contra-senso jurídico e uma inversão de procedimentos.

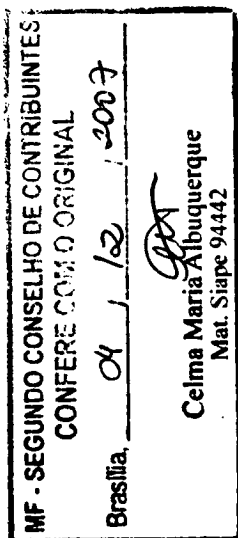
19. Por fim, é solicitada a inclusão de todos os débitos, caso não seja anulado o lançamento, no programa de parcelamento denominado PAES. Afirma que optou por parcelar seus débitos com vencimento até 28/02/2003 no parcelamento instituído pela Lei 10.634/2003, sendo de conhecimento da Fiscalização este intuito. Como o procedimento fiscal iniciou em 02/07/2003 e somente terminou em junho de 2004, não havia como incluir os débitos do lançamento fiscal no citado parcelamento antes.

20. Por isso, baseado no art.1º da Lei 10.634/2003, que diz os débitos com vencimento até 28/02/2003 poderão ser parcelados, constituídos ou não, o contribuinte solicita a inclusão no PAES do lançamento em questão, com redução da multa em 50%, conforme benefício contida na norma legal.

21. Buscando esclarecer questões como os valores incluídos no parcelamento (PAES), os valores recuperados judicialmente a título de tributos pagos indevidamente e sobre valores não tributados contidos no Relatório de Fiscalização, foi solicitada informações/diligência através da Resolução DRJ/POA nº 115, de 18 de novembro de 2004, de fls.858 a 861. A Fiscalização providenciou a resposta -- mesmo não tendo ajuda do contribuinte, que foi cientificado do assunto, mas não se pronunciou -- no Relatório de Diligência Fiscal, de fls.884 a 886.

22. Após ter sido cientificado do Relatório de Diligência Fiscal, o contribuinte veio a se manifestar, nas fls.891 a 898. Começa alegando que deve ser excluído o valor do principal e o valor da multa de mora do mês de janeiro de 2003 que já estariam incluídas no PAES, para evitar bitributação, e, caso seja mantida a multa, esta deve ser diminuída da multa já consolidada no PAES e a diferença deve ser incluída neste programa de parcelamento como redução de 50%, conforme preceitua a Lei 10.684/2003, art.1º, § 7º.

23. Continuando sua defesa, alega que tributação de tributos a recuperar solicitados judicialmente e que foram incluídos na base de cálculo em fevereiro de 2000 e dezembro de 2001, não caracterizam a



hipótese de incidência da Contribuição. Em fevereiro de 2000, o valor de R\$... se refere a provisão de contingência em relação a ação ordinária sobre salário educação, que foi estornada em 30/06/2000. Em dezembro de 2001, o valor de R\$...seria ajuste na provisão de contingência referente a ação que questiona a incidência de ICMS. Em ambos os casos, não havia hipótese de incidência, tendo em vista o Ato Declaratório Interpretativo n.º 25, de 24/12/2003 e porque as provisões somente são calculadas após o resultado não operacional, em um momento após a apuração da base de cálculo da contribuição.

24. Finalmente, alega que a não-tributação da redução do custo financeiro está correta, visto que haveria um registro contábil equivocado e que já teria sido corrigido, sendo o lançamento correto o de reversão de provisão de juros e encargos a pagar devido a emissão de debêntures e não diminuição da dívida em debêntures.

25. Foram anexadas aos autos cópia do Acórdão DRJ/POA N.º 5.226, de 17 de fevereiro de 2005, às fls.965 a 985, do extrato da Ação Declaratória de Constitucionalidade n.º 1.089, retirado do sítio www.stf.gov.br, às fls.986 a 994, e do extrato de consulta do programa de parcelamento denominado PAES, às fls.995 e 996, com vistas à solução litígio."

Apreciando as alegações, a Turma Julgadora proferiu decisão nos termos da seguinte ementa:

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

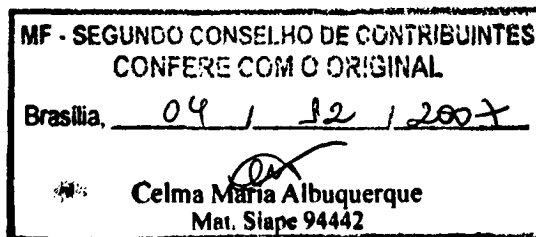
Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003

Ementa: NULIDADE/ ANULABILIDADE – HIPÓTESES DO DECRETO 70.235, DE 06 DE MARÇO DE 1972 – A declaração de nulidade/anulabilidade do lançamento ocorre quando os fatos se enquadram as hipóteses descritas no art.59 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, sendo que as demais irregularidade, incorreções e omissões serão passíveis de serem sanadas, nos termos do art.60 do citado diploma normativo.

COFINS – BASE DE CALCULO – Os valores que compõem a base de cálculo da contribuição são prescritos em lei e somente pode ser excluídos ou isentados quando houver expressa determinação legal, interpretada de forma literal.

PROVA – ÔNUS – Cabe ao contribuinte provar os fatos/atos que alega, conforme determina o art.333, inciso II, do Código de Processo Civil.

RECEITA DE TRIBUTOS RECUPERADOS JUDICIALMENTE - ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF N.º 25, DE 24 DE DEZEMBRO DE 2003 - Não incide a COFINS e o PIS sobre os valores recuperados judicialmente, quando se enquadrarem nos termos do art. 2º do Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 25, de 24 de dezembro de 2003.



VALORES INCLUÍDOS NO PAES – EXCLUSÃO – Devem ser excluídos os valores incluídos pelo contribuinte no programa de parcelamento denominado PAES, para evitara dupla cobrança. Porém, não pode ser excluída a exigência de multa de ofício sobre o principal incluído no PAES, tendo em vista que a inclusão ocorreu após a perda da espontaneidade decorrente de procedimento fiscal, devendo ser diminuída da multa de mora constante da consolidação do parcelamento.

PAES – INCLUSÃO E DEMAIS EFEITOS – FALTA DE COMPETÊNCIA PARA APRECIACÃO – Falece competência, originária ou posterior, ao órgão julgador (DRJ) para inclusão, bem como execução dos demais efeitos, de créditos tributários no programa de parcelamento denominado PAES.

Lançamento Procedente em Parte”.

A decisão recorrente foi lavrada nos seguintes termos:

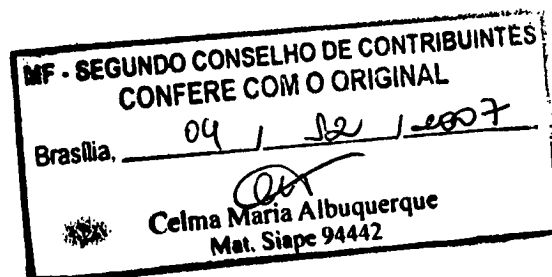
“Vistos, relatados e discutidos os autos, ACORDAM os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade, JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE o lançamento e DESCONHECER do pedido de inclusão de créditos tributários no programa de parcelamentos denominado PAES, com seus respectivos efeitos, devido à incompetência (originária e posterior) para apreciação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Votaram com o relator os julgadores José Dario Barcellos Pujol e José Luiz Feistauer de Oliveira.

(...)

Recurso de ofício desta decisão ao Conselho de Contribuintes, nos termos do art.32, inciso I do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, com redação dada pelo art.67 da Lei 9.532/1997, e da Portaria MF 375, de 07 de dezembro de 2001.”

É o Relatório.

C



J

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	04 / 12 / 2007
	
	Celma Maria Albuquerque Mat. Siape 94442

Voto

Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Relatora

Trata-se de recurso de ofício apresentado pela Turma Julgadora da DRJ em Porto Alegre - RS.

Os fundamentos que ensejaram a revisão do lançamento são os a seguir reproduzidos da decisão recorrente:

“69. Na tributação de tributos a recuperar solicitados judicialmente e que foram incluídos na base de cálculo em fevereiro de 2000 e dezembro de 2001, cabe razão ao contribuinte.

70. No mês de fevereiro de 2000, foi acrescida à base de cálculo a quantia de R\$ 8.410.830,69, pertinente à conta 4730100000 – Impostos a recuperar, conforme a contabilidade da empresa contida na fl.274. O contribuinte afirma que o valor foi contabilizado como provisão para contingência e é correspondente ao questionamento judicial do Salário Educação na ação judicial n.º 97.0013832-1, que devido a sentença contrária foi estornado em 30/06/2000.

71. No mês de dezembro de 2001, foi acrescida à base de cálculo a quantia de R\$ 397.064.933,53, pertinente à conta 4730100000 – Impostos a recuperar, conforme a contabilidade da empresa contida na fl.496. O contribuinte alega que o valor é um ajuste da provisão para contingência e é decorrente da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 1089-1, na qual se questiona a incidência de ICMS.

72. O contribuinte, no mês de fevereiro de 2000, tem a seu favor o fato do valor lançado como receita de impostos a recuperar contestados judicialmente (fl.904) ter sido estornado meses após, e de que, segundo este, seria um ajuste numa provisão, sem que houvesse ingresso de nova receita, configurando a isenção (inciso II do art.3º da Lei 9.718/1998), conforme lançamentos de fls. 900 a 903.

73. Igualmente, o contribuinte, no mês de dezembro de 2001, tem a seu favor o fato do valor lançado como receita de impostos a recuperar contestados judicialmente, que seria decorrência na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 1089, de fls.986 a 994, segundo o litigante, seria um ajuste numa provisão, sem que houvesse ingresso de nova receita, configurando a isenção (inciso II do art.3º da Lei 9.718/1998), conforme lançamento de fls.905 a 911.

74. Porém, tais fatos que poderiam ser favoráveis ao contribuinte são suplantados por uma razão superior. O Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 25, de 24 de dezembro de 2003, assim dispõe:

‘Art. 2º Não há incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente.




Art. 3º Os juros incidentes sobre o indébito tributário recuperado é receita nova e, sobre ela, incidem o IRPJ, a CSLL, a Cofins e a Contribuição para o PIS/Pasep.'

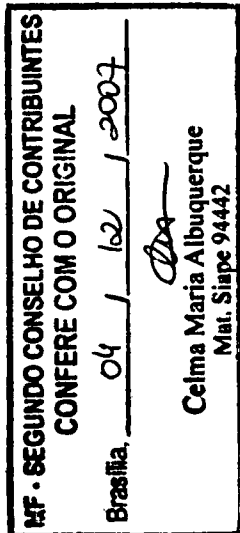
75. Concordando ou não com tal ato administrativo, é forçoso obedecê-lo. Por isso, foi solicitado informações/diligência através da Resolução DRJ/POA n.º 115, de 18 de novembro de 2004, de fls.858 a 861, para explicar qual seria a composição dos valores informados como tributos a recuperar pagos indevidamente, ou seja, se haveria somente o valor do principal do tributo ou estaria acrescido dos juros, pois na contabilidade de empresa consta como sendo imposto. Devidamente intimado, o contribuinte não se manifestou (fls.863 a 865 e 885), mas na sua impugnação ao Relatório da Fiscalização sobre a diligência solicitada, trouxe lançamentos contábeis, nas fls.900 a 911, renovando a afirmação de que se tratavam de impostos a recuperar através de processos, mas não consta a discriminação entre principal e juros de mora. Diante dos fatos e de que a dúvida é favorável ao contribuinte, nos termos do art.112, caput e incisos do Código Tributário Nacional, devemos considerar como sendo somente do principal do imposto a quantia envolvida nos lançamentos contábeis tributados.

76. Logo, cabe a exclusão da tributação da contribuição da quantia de R\$ 252.324,92 (8.410.830,69 x 3%), no mês de fevereiro de 2000, e de R\$ 11.911.948,00 (397.064.933,53 x 3%), no mês de dezembro de 2001, com a multa e os juros de mora respectivos."

A decisão recorrente se mantém por seus próprios termos, à exceção de alguns pontos que entendo necessitam que se agregue motivação.

Nos itens 74 e 75, ao se referir ao Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24 de dezembro de 2003, a decisão está alicerçada no fundamento de que "*Concordando ou não com tal ato administrativo, é forçoso obedecê-lo*". Não se trata da melhor motivação para revisar o lançamento de ofício e afastar a tributação imposta. Nessa questão, entendo que mais do que obediência cega às disposições do ato interpretativo é a sua compreensão. A exclusão dos tributos a recuperar ou já recuperados da base de cálculo da contribuição em tela ou de qualquer outra base de cálculo tem origem na própria legislação. É que o valor recuperado ou a recuperar já integrou, no seu devido tempo, a base de cálculo do tributo sobre a qual ele foi calculado, não comportando tributá-lo novamente como se fosse nova receita. A saída do valor correspondente ao tributo recuperado da esfera patrimonial da contribuinte se deu de forma equivocada e por isso a ele deve retornar. Então não é receita nova, mas receita anteriormente tributada. Exemplificando, numa receita hipotética de 100 unidades monetárias sobre a qual incida um tributo de 20%, propiciará a exigência de 20 unidades monetárias como tributo. Identificando-se, posteriormente, que a alíquota seria de 10%, a recuperação de 10 unidades monetárias será referente àquela receita da qual se originou e, portanto, já tributada. Assim, efetivamente, não comporta tributar novamente o ingresso de tributos a recuperar judicialmente ou recuperados, uma vez que receitas não são e, mesmo que fossem, tratar-se-ia de receita já tributada anteriormente. Portanto, correta a exclusão efetuada pela decisão recorrente.

Ainda sobre o mesmo item excluído da base de cálculo, para o qual asseverou a decisão em seus fundamentos que mesmo com a realização de diligência não foi possível identificar se os valores apresentados pela recorrente como sendo tributos a recuperar estavam ou não acrescidos de juros de mora, parcela esta que a mesma norma obedecida determinou



integrasse a base de cálculo. Diante do silêncio da recorrente quando intimada a manifestar-se e a apresentação posterior de alegações de defesa acompanhada da escrituração contábil correspondente, entendeu a decisão recorrente haver impossibilidade de identificar se os valores lançados estão acrescidos de atualização monetária. Com isso concluiu que *"Diante dos fatos e de que a dúvida é favorável ao contribuinte, nos termos do art.112, caput e incisos do Código Tributário Nacional, devemos considerar como sendo somente do principal do imposto a quantia envolvida nos lançamentos contábeis tributados."* (fl. 1012)

Entendo que o fundamento para aceitação dos valores informados pela autuada como sendo exclusivamente tributo, sem juros ou atualização monetária, não está no texto do art. 112 do CTN.

Primordialmente deve ser considerado que a escrituração fiscal, regularmente realizada com suporte em documentação hábil, faz prova a favor do contribuinte. A demonstração de existência de irregularidade na escrita fiscal ou de estar escudada em documentação inábil é competência da fiscalização. Nesse caso, competia à fiscalização provar que os valores escriturados estavam inflados por outras parcelas monetárias. Não logrando a fiscalização fazê-lo, é indevido, efetivamente, negar validade aos registros contábeis apresentados.

Portanto, válida e eficaz a conclusão da decisão recorrente.

Outra parcela excluída pela decisão recorrente foi a relativa à contribuição incluída na opção e declaração do Parcelamento Especial - Paes, instituído pela Lei nº 10.684/2003.

Informa a decisão *a quo* a apresentação da DCTF referente ao período em questão. Estando os débitos devidamente declarados em DCTF e não se enquadrando nas hipóteses previstas no art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, ou seja, ser a informação indevida ou não comprovada, não há mesmo que prosperar o lançamento do tributo.

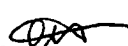
Quanto aos juros de mora, a exclusão efetuada pelo acórdão recorrente refere-se somente àqueles lançados de ofício, os quais não se vinculam aos que constam do débito consolidado no Paes.

Correta a manutenção da multa de ofício, em face da perda da espontaneidade para confessar e declarar o crédito tributário apurado no curso da ação fiscal. A inclusão da multa de ofício no Paes deve observar a regra posta na Lei nº 10.684/2003, pertinente à redução de 50% do valor lançado.

Feitas essas ponderações, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007.


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	04 / 12 / 2007
 Celma Maria Albuquerque Mat. Siape 94442	

