



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13982.000561/2004-86
Recurso n° 251.829 Voluntário
Acórdão n° **3102-00.787 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria COFINS
Recorrente AÇOTEC ENGENHARIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

CONCOMITÂNCIA

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial, sob qualquer modalidade processual, com o mesmo objeto do processo administrativo sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Aplicação da Súmula CARF nº 1.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA.

Nos termos da Súmula Vinculante 8 do Supremo Tribunal Federal, de 20/06/2008, o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991 é inconstitucional. Assim, a regra que define o termo inicial de contagem do prazo decadencial para a constituição de créditos tributários dos tributos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação é, conforme o caso, a do § 4º do artigo 150 ou a do art. 173, I do Código Tributário.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA

Crédito Presumido do ICMS

No sistema de débitos e créditos de apuração do ICMS, os incentivos concedidos sob a forma de créditos fiscais servem à redução do imposto estadual devido, sendo os valores correspondentes redutores do saldo devedor. Daí não serem computados como faturamento ou receita bruta.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para: a) reconhecer a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos até 30/06/1999; b) não tomar conhecimento do litígio fundado na inclusão, pela Lei nº 9.718, de 1998, de receitas diversas do faturamento na base de cálculo da Cofins; e c) afastar a fração da exigência fundada em créditos presumidos do ICMS, relativamente a fatos geradores ocorridos durante a vigência da Lei nº 10.833, de 2003.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Senna, José Fernandes do Nascimento, Ricardo Paulo Rosa, Luis Marcelo Guerra de Castro e Leonardo Mussi. Ausente o Conselheiro Luciano Pontes de Maya Gomes.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Versa este processo sobre o Auto de Infração de fls. 7/46 (que tem como parte integrante o Relatório de Atividade Fiscal), lavrado pela DRF/Joaçaba, com ciência do interessado em 30/07/2004 (fl. 800), para a exigência de crédito tributário de Cofins no valor de R\$248.109,55, com multa de 75% e juros de mora. O crédito tributário total lançado monta a R\$574.826,68.

O lançamento foi efetuado por ter a fiscalização apurado:

1- FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS.

2- COFINS FATURAMENTO. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

3- COFINS FATURAMENTO. DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

O enquadramento legal consta do Auto de Infração.

Os valores lançados (falta/insuficiência de recolhimento e diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago) foram apurados conforme descrito no Relatório de Atividade Fiscal – fls. 25/46.

No Relatório, a fiscalização aponta ter recomposto as bases de cálculo da Cofins considerando as informações compulsadas junto à escrituração contábil e apresenta a apuração em cada ano calendário, conforme resumo abaixo.

Apuração da Cofins – ano calendário de 1999.

As receitas consideradas pela fiscalização foram apresentadas na planilha à fl. 181.

A fiscalização presta os seguintes esclarecimentos:

crédito presumido de ICMS: os créditos presumidos escriturados pelo interessado se subsumem ao conceito de subvenções para custeio; a matéria foi enfrentada nas Soluções de Consulta SRRF 9ª RF nº 97/2003 e SRRF 10ª RF nº 53/2003, que concluíram que os créditos presumidos de ICMS devem compor a base de cálculo da Cofins;

. juros pagos: lançamento a crédito na conta 760-9: o interessado escriturou erroneamente, a crédito na conta juros pagos, valor referente a desconto recebido;

. lançamento a crédito das contas Prejuízo Acumulado e Mão de Obra de Terceiros: os descontos ou recuperação de encargos financeiros incorridos e contabilizados como despesas em exercícios anteriores, obtidos em posterior repactuação de dívida, devem receber o tratamento de receitas, conforme art. 392, II, do RIR/1999 e Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 750/1993.

Apuração da Cofins – ano calendário de 2000.

As receitas consideradas pela fiscalização foram apresentadas na planilha à fl. 310.

A fiscalização presta os seguintes esclarecimentos:

. crédito presumido de ICMS: reprise a fundamentação esposada no ano de 1999;

. juros pagos: lançamento a crédito na conta 760-9: o interessado escriturou erroneamente, a crédito na conta juros pagos, valor referente a juros recebidos;

. lançamento a crédito da conta Reversão de Provisões Constituídas: pelas mesmas razões mencionadas no ano de 1999, a recuperação de encargos financeiros contabilizados como despesas em exercícios anteriores foi considerada como base de cálculo da Cofins.

Apuração da Cofins – ano calendário de 2001.

As receitas consideradas pela fiscalização foram apresentadas na planilha à fl. 387.

A fiscalização presta os seguintes esclarecimentos:

. crédito presumido de ICMS: reprise a fundamentação esposada no ano de 1999;

. lançamento a crédito da conta Lucros Acumulados: em que pese o direito escriturado ainda pender de decisão judicial definitiva, prevalece o fato de que o próprio procedeu ao seu registro contábil; uma parte de tais créditos foi utilizada para

amortizar prejuízo contábil; na trilha da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 750/1993, as receitas se consideram realizadas pela geração natural de novos ativos;

. lançamento a crédito das contas Reversão de Variação Passiva e de Variação Monetária Passiva: pelas mesmas razões mencionadas no ano de 1999, a recuperação de encargos financeiros contabilizados como despesas em exercícios anteriores foi considerada como base de cálculo da Cofins;

. lançamento a crédito da conta Outros Créditos Recebidos: nos meses de junho, agosto e novembro, foram identificados lançamentos contábeis referentes a recebimentos de aluguel, que não foram contabilizados como receita, conforme documentos às fls. 393/397.

Apuração da Cofins – ano calendário de 2002.

As receitas consideradas pela fiscalização foram apresentadas na planilha à fl. 478.

A fiscalização presta os seguintes esclarecimentos:

. crédito presumido de ICMS: reprisa a fundamentação esposada no ano de 1999;

. lançamento a crédito da conta Variação Monetária Passiva: os valores anistiados por conta da MP 66/20002 foram considerados como base de cálculo;

. créditos recuperados judicialmente: os valores dos juros incidentes sobre os créditos utilizados nas compensações (objeto de Dcomp ainda pendente de decisão administrativa, conforme fl. 517) foram considerados como base de cálculo da Cofins, conforme Solução de Consulta SRRF 9ª RF nº 222/2002 e Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25/2003, nos períodos em que a compensação foi efetivada no Livro Razão.

Apuração da Cofins – ano calendário de 2003.

As receitas consideradas pela fiscalização foram apresentadas na planilha às fls. 587/588.

A fiscalização presta os seguintes esclarecimentos:

. créditos recuperados judicialmente: reprisa a fundamentação esposada no ano de 2002;

. crédito presumido de ICMS: reprisa a fundamentação esposada no ano de 1999;

. demais valores: às fls. 589/590, consta demonstrativo da Cofins devida.

Apuração da Cofins – 1/2004 a 3/2004.

. foram considerados os valores referentes ao crédito presumido de ICMS, pela mesma fundamentação esposada no ano de 1999;

. foram adicionados os valores escriturados nas contas de receitas, conforme Razão – fls. 793/796;

. quanto aos créditos aproveitados pelo interessado, não houve reparos;

. foram colhidos valores junto aos livros fiscais, conforme resumo às fls. 788/791.

O interessado apresentou, em 30/08/2004, a impugnação de fls. 801/822. Em sua defesa, alega, em síntese, que:

- dos créditos de IPI lançados na conta Impostos e Contribuições a Recuperar: o crédito ainda pende de confirmação pelo Poder Judiciário; o fato gerador está a esperar, para sua ocorrência, a implementação de situação jurídica; ainda não ocorreu a efetiva realização do direito;

- dos créditos de PIS recuperados extemporaneamente, compensados com débitos de Cofins, PIS, IRPJ e CSLL: procedeu às compensações mediante Dcomp; está ausente a ulterior homologação; a SRF rejeitou as compensações; somente com a homologação é que se poderia cogitar da ocorrência de fato gerador;

- da não configuração de receita passível de tributação na repetição de indébito: os valores recuperados não configuram ingresso de receita nova, conforme preconiza a própria SRF – Ato Declaratório Interpretativo nº 25, de 24/12/2003;

- da inconstitucionalidade da tributação das receitas financeiras: é inconstitucional o alargamento da base de cálculo operado pela Lei 9.718/1998;

- da repactuação levada a efeito junto ao Banco do Brasil: houve reversão de variação monetária passiva decorrente de repactuação; a eficácia do acordo judicial, que redundou na reversão da provisão, está condicionada ao adimplemento total das parcelas, em 10/05/2009;

- do crédito presumido de ICMS: a concessão de crédito presumido de ICMS não configura receita, mas redutor de despesas, em consequência da minoração do imposto a pagar; o crédito tem natureza meramente contábil escritural;

- da receita de locação – créditos contabilizados em junho/agosto/novembro de 2001: os pagamentos decorrem do contrato de locação celebrado em 01/03/1999; o que ocorreu nos meses indicado foi o recebimento de valores pendentes, já submetidos à tributação, em face do regime de competência.

Encerra solicitando o cancelamento do lançamento.

Às fls. 914/953, foram juntados documentos referentes ao MS 2002720300309-2.

Ponderando as razões aduzidas, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão *a quo* manter a exigência litigiosa e determinar à autoridade

preparadora que identifique os pontos em que a discussão travada nos autos das ações judiciais conflitaria com o lançamento objeto do presente litígio.

Eis a ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

A propositura de ação judicial importa renúncia às instâncias administrativas.

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

Deve ser mantido o lançamento, quando o contribuinte deixa de apresentar prova capaz de refutar os valores apurados no trabalho fiscal.

Lançamento Procedente

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a autuada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa e questionar a inconclusividade da decisão de primeira instância.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator.

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção.

Analiso separadamente cada um dos pontos sobre os quais deve este Colegiado se manifestar.

1- Prejudicial de Decadência

A ação fiscal litigiosa abrangeu as competências 02/1999 a 04/2001 e 06/2001 a 03/2004, conforme consignado no Relatório da Atividade Fiscal - Auto de Infração de Cofins juntado às fls. 25 a 46, tendo o sujeito passivo tomado ciência da exigência em 30/07/2004 (doc. à fl. 800)

Por outro lado, as consultas ao sistema Sinal 09, juntadas às fls. 301 a 304 demonstram o recolhimento da contribuição litigiosa, relativas aos fatos geradores ocorridos entre 31/01/1999 e 30/06/1999.

Tais considerações são relevantes em razão de que o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que fixava o prazo decadencial das contribuições em dez anos, foi expurgado do ordenamento jurídico pela Súmula Vinculante nº 08, do Egrégio Supremo Tribunal Federal¹.

Consequentemente, a decadência do direito de promover o lançamento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social passou a ser disciplinada pelo arcabouço normativo que rege os demais tributos: os artigos 150, § 4º e 173, I do Código Tributário Nacional.

Sendo certo que, no caso do presente litígio, houve antecipação do pagamento e que não foi trazida aos autos alegação de dolo fraude ou simulação, a regra a ser considerada é a estampada no art. 150, § 4º do CTN².

Com base em tal comando, forçoso é reconhecer que, quando da conclusão do lançamento, os fatos geradores encerrados até 30/06/99 encontravam-se fulminados pela decadência.

2. Base de Cálculo

2.1 Incidência Cumulativa - Lei Complementar nº 70/91 x Lei nº 9.718, de 1998 - Concomitância.

A recorrente é autora de ação judicial transitada em julgado em que se declarou a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo promovida pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, conforme se extrai dos documentos às fls. 916/953 (MS 2002720300309-2).

Naquele aresto, o i. Ministro Sepúlveda Pertence, relator do recurso extraordinário, aponta para a solução adotada pelo Pretório Excelso quando do julgamento dos RREE 346.084, (Min. Ilmar Galvão); 357.950, 358.273 e 390.840 (Min. Marco Aurélio Mello), onde se declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98.

Nos acórdãos que motivaram a decisão em favor da recorrente, recorde-se, fixou-se a exegese no sentido de que, para efeito de fixação da base de cálculo da Cofins, permaneceriam válidas as regras da Lei Complementar nº 70, de 1991 que, em seu art. 2º, previa:

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Tal delimitação é fundamental em razão de que, no presente recurso, não será possível discutir qualquer acréscimo à base de cálculo da exação que exceda os parâmetros da

¹ Súmula vinculante nº8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1 977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

² § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Lei Complementar, eis que sobre estes, operou-se a extinção da via administrativa, nos termos da Súmula CARF nº 1³.

Assim, é defeso a este colegiado se manifestar acerca das seguintes frações da base de cálculo:

a) créditos presumido do ICMS: tratando-se de parcela estranha ao universo enumerado na LC nº 70/91, não haveria como, sem recorrer à ao § 1º, do Art. 3º, incluir esses valores na base de cálculo;

b) redução do montante de dívidas em razão de repactuação: nos termos do Ato Declaratório SRF nº 85, de 1999, expressamente citado como fundamento da autuação, a redução de montante de dívidas deve ser registrada como receita financeira, igualmente excluída da base de cálculo fixada na Lei Complementar nº 70/91;

c) variação monetária passiva: na medida em que se insere no rol das receitas financeiras, há que se aplicar o mesmo raciocínio do item “b”, ou seja, somente seria tributável se considerado o “alargamento” da Lei nº 9.718, de 1998;

d) créditos de IPI debatidos na ação 2000.72.02.001398-5, não transitada em julgado à época da autuação: independentemente da discussão acerca do momento em que deverá ser submetida e qual fração sujeitar-se-á à incidência da Cofins, discussão aparentemente solucionada pelo Ato Declaratório Interpretativo nº 25, de 24/12/2003, à parcela em foco, devem ser aplicadas as mesmas conclusões inerentes ao crédito presumido do ICMS: a Lei Complementar nº 70/91 não dá margem para incidência dessa rubrica na base de cálculo da Cofins;

e) créditos tributários recuperados (processo nº 13982.000274/2003-95): aplica-se aqui o mesmo raciocínio que orientou a análise da inclusão dos créditos de IPI e de ICMS. Trata-se de base estranha à Lei Complementar nº 70/91, ou seja, baseada na Lei nº 9.718, que não pode ser analisada por este colegiado.

f) outros créditos:

Especificamente no ano de 2001, foram acrescidos à base de cálculo lançamentos contábeis à conta “outros créditos recebidos”, levados a efeito nos meses de junho, agosto e novembro, segundo o Fisco, decorrentes do recebimento de aluguéis.

A fim de demonstrar tal acusação, junta aos autos cópia da contabilidade às fls. 393 a 397 e contratos de locação às fls. 398, 399 e 402, sendo os dois primeiros firmados em 02/01/2001 e o último, em 15/12/2000.

Quando da inauguração da fase litigiosa, argúi o sujeito passivo que as informações foram prestadas por equívoco, eis que os lançamentos contabilizados diriam respeito ao recebimento de débitos decorrentes de contratos celebrados em 1995 e que documentos entregues ao Fisco teriam sido rescindidos pouco tempo após a sua celebração.

Independentemente da discussão acerca da matéria fática, entendo que, tal e qual os demais itens analisados acima, a incidência da Cofins sobre a parcela intitulada “outros créditos” está igualmente afetada ao Poder Judiciário.

³ SÚMULA Nº 1 do CARF: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Em primeiro lugar, a locação não faz parte do rol das atividades previstas nos atos constitutivos da pessoa jurídica, arrolados às fls. 51 a 66, o que afastaria, penso, seu enquadramento no conceito de receita típica, capaz de se submeter ao conceito de faturamento.

Em segundo, e mais importante a meu ver, o Tribunal Pleno do Pretório Excelso, nos autos do RE 547.247⁴ firmou convicção no sentido de que o contrato de locação propriamente dito (ou leasing operacional) representa uma obrigação de dar, que não se insere no conceito de serviço.

Ademais, igualmente descabida seria a pretensão de considerar tal operação como comércio.

Ora, se não se insere nas atividades principais da pessoa jurídica, nem no conceito de serviço, nem muito menos no de comércio, tal atividade não poderia ser alvo de tributação nos termos da LC 70, de 1991.

Assim sendo, deixo de tomar conhecimento do recurso voluntário no que se refere a essas frações do lançamento, eis que a possibilidade de incluí-las ou não na base de cálculo é alvo de decisão judicial.

2.2- Incidência Não-Cumulativa:

Consta ainda do auto de infração litigioso, mais especificamente dos demonstrativos de fls. 776 e seguintes, a fixação de exigência relativa aos fatos geradores aperfeiçoados em 29/02/2004 e 31/03/2004, quando já vigorava o regime de incidência não-cumulativa da Cofins, fundada na Lei nº 10.833, de 2003, cuja constitucionalidade, até a presente data, não é alvo de qualquer provimento judicial com efeito *erga omnes*, nem de questionamento individual do sujeito passivo.

O fundamento para tal exigência, conforme consta do relatório da atividade fiscal juntado às fls. 25 a 46, seria a diferença entre a receita bruta declarada na Dacon cujo extrato foi juntado por cópia às fls. 779 a 785 e a apurada após a inclusão de créditos presumidos do ICMS outorgados pelo Estado de Santa Catarina.

Acerca dessa discussão permito-me tomar emprestadas as considerações do i. Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, exaradas no voto vencedor do Acórdão 203-13.634, que adoto como se minhas fossem:

Para o deslinde da controvérsia, não dou qualquer relevo à contabilidade da empresa. Tampouco adentro no debate sobre a tributação (ou não) das subvenções em geral. O que me faz ver a impossibilidade de inclusão do incentivo na base de cálculo da Contribuição é a sua caracterização como crédito fiscal do ICMS, tal como estatuído nas normas estaduais concessivas do benefício.

No sistema de débitos e créditos de apuração do ICMS, os incentivos concedidos sob a forma de créditos fiscais servem à redução do imposto estadual devido, sendo os valores correspondentes redutores do saldo devedor. Daí não serem computados como faturamento ou receita bruta, mesmo nos

termos do alargamento promovido pela Lei nº 9.718/98 (reputado inconstitucional porque anterior à EC nº 20/98) e Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 (posteriores à citada Emenda e plenamente eficazes).

Seria diferente, e ensejaria a tributação mediante o cômputo na receita bruta, tal como definida nas três leis retrocitadas, se o incentivo fosse estabelecido como crédito em moeda corrente (em vez de crédito escritural), e servisse para pagamento do imposto. Do mesmo modo, também seria tributado se o incentivo se desse por meio de desconto no valor de empréstimo concedido ao contribuinte, mas que em função do benefício Estadual é pago a menor.

Nessa linha, dou provimento ao recurso no que se refere a esta parcela.

3- Conclusão

Com essas considerações, deixo de tomar conhecimento das alegações relativas à fração do lançamento fundada em parcelas não incluídas no conceito de faturamento da Lei Complementar nº 70, de 1991 e dou parcial provimento ao recurso voluntário para:

a) reconhecer a decadência com relação aos fatos geradores ocorridos até 30/06/1999; e

b) afastar a fração da exigência fundada em créditos presumidos do ICMS apurados na vigência da Lei nº 10.833, de 2003.

Sala das Sessões, em 27 de outubro de 2010

Luis Marcelo Guerra de Castro