



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

Processo nº 16327.001739/2006-90
Recurso nº 510.207 Embargos
Acórdão nº **3102-001.845 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de maio de 2013
Matéria Embargos de Declaração
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO CARGILL S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. INOCORRÊNCIA.

Devem ser rejeitados os Embargos de Declaração quando não demonstrado omissão, contradição ou obscuridade no acórdão embargado.

Embargos Rejeitados

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração.

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento e Andréa Medrado Darzea.

Relatório

Reproduzo uma vez mais o teor do Relatório no qual se baseou o Acórdão pelo presente embargado.

Em consequência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias foi lavrado, em 14/11/2006, contra a contribuinte acima identificada o Auto de Infração relativo à Contribuição para o PIS/Pasep para formalização do crédito tributário nele estipulado no valor total de R\$ 1.486.929,48

(hum milhão e quatrocentos e oitenta e seis mil, novecentos e vinte e nove reais e quarenta e oito centavos), incluindo os juros de mora e a multa de ofício (75%), referente aos fatos geradores ocorridos no período de 31/05/2000 a 31/12/2003 (fls. 1030 a 1040). A ciência da autuação deu-se em 14/11/2006, conforme consignado à fl. 1030.

2. De acordo com o disposto na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 1031/1033) e no Termo de Verificação (fl. 1020/1029), o crédito tributário refere-se à FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS e o lançamento está fundamentado no art. 3º, §§ 2º e 3º, da Lei Complementar nº 07/70; arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições; com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições; art. 4º da Lei nº 9.701/1998; arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 26 e 51 do Decreto nº 4.524/2002;

2.1. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 1020/1029), o auditor fiscal autuante informa que:

- a contribuinte, instituição financeira está sujeita ao pagamento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS;

- a partir da constatação de que nas DIPJs dos anos-calendário de 2000 a 2003 foram lançadas despesas com "Operações com Derivativos Objeto de Hedge" (fls. 29 a 121), foi a contribuinte intimada (fl. 353) a apresentar documentação relativa às despesas de operações com derivativos — SWAP e FUTURO; apropriações mensais dos resultados e a comprovação de que as referidas operações eram objeto de hedge, quanto ao ano-calendário de 2003;

- em resposta à intimação fiscal foram apresentadas Planilhas mensais de controle de hedge, relatório de registros controle das operações, cópia dos balancetes mensais, analítico demonstrando os registros contábeis das operações bem como planilhas da formação da base de cálculo do PIS (fls. 122 a 352);

- posteriormente a contribuinte foi intimada a comprovar também as operações de hedge referentes aos anos-calendário de 2000 a 2002 (fl. 756)

- a contribuinte informou que em junho de 2005, após iniciados os procedimentos de fiscalização, foi interposta medida judicial (MS nº 2005.61.00011034-5) objetivando suspender a exigibilidade dos valores que deixariam de ser recolhidos a título de PIS e COFINS na forma determinada pela Lei nº 9.718/1998 e, também, suspender a exigibilidade de outros tributos administrados pela SRF que deixariam de ser recolhidos até o limite dos créditos que possuía a impetrante, advindos dos recolhimentos indevidamente efetuados até a data da petição judicial, conforme os procedimentos de compensação legalmente previstos;

- em 18/07/2005, a liminar foi deferida parcialmente, para o fim de suspender a exigibilidade dos valores vincendos a título de PIS e COFINS nos moldes exigidos na Lei nº 9.718/1998, mantendo-se a sistemática anterior, até posterior deliberação do Juízo;

- a sentença judicial prolatada em 20/10/2005, concedeu parcialmente a segurança no sentido de reconhecer: a) o direito líquido e certo da Impetrante em não ser compelida ao recolhimento da Cofins, consoante a alíquota e base de cálculo estabelecidas na Lei nº 9.718/88; b) o direito líquido e certo da Impetrante em não ser compelida ao recolhimento da Contribuição ao PIS, consoante base de cálculo preconizada na Lei nº 9.718/1998; c) o direito de ver compensados os montantes

pagos a título de COFINS e PIS, consoante as guias acostadas à inicial, com a COFINS, o PIS e demais contribuições federais arrecadadas e administradas pela Receita federal, ressalvado o direito da autoridade impetrada fiscalizar a exatidão dos valores apurados pela impetrante e observado o disposto no artigo 170-A do CTN; e d) o direito de ver incidir sobre as parcelas objeto da compensação, correção monetária e juros de mora, nos termos do Provimento nº 64, de 2005 (e posteriores atualizações), da corregedoria geral da Justiça Federal da Terceira Região.

2.2. Passa então à análise da legislação aplicável à matéria, qual seja: artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998 (relativamente à dedutibilidade da base de cálculo da COFINS do excesso de despesas em relação às receitas nas operações com derivativos) e a Circular Diretoria Colegiada do Banco Central do Brasil nº 3.082 de 30.01.2002, (que estabelece e consolida critérios para registro e avaliação contábil de instrumentos financeiros derivativos e em seu art. 5º define as condições que devem atender os instrumentos derivativos destinados a hedge).

2.3. De posse da documentação apresentada pela contribuinte em atendimento às intimações fiscais, o autuante constatou que as operações SWAP e FUTUROS realizadas pela fiscalizada possuíam as seguintes características, relativamente ao ano-calendário de 2003:

-- Sistema SWAP, sistema do Banco Cargill S.A de registro e controle mensais das operações de swap- evidenciam que todas as operações efetuadas no ano-calendário de 2003 foram, pelo próprio contribuinte, registradas Como de arbitragem e não de hedge;

-- Não possuía nenhuma identificação documental do risco objeto de hedge, com, informação detalhada sobre a operação;

-- Nas planilhas de posição de SWAPS a quase totalidade das operações era feita tendo como contraparte empresas do grupo como a CARGILL AGRICOLA S/A a AGRIBANDS PURINA DO BRASIL S/A;

-- O sistema BMF, sistema do Banco Cargill S.A de registro e controle mensais das operações no MERCADO FUTURO, também demonstra que as operações foram registradas pelo contribuinte como de arbitragem;

-- Nas planilhas de controle de Hedge - Mercado Futuro do Banco Cargill, o contribuinte faz um net de Ativo x Passivo de sua carteira, comparando os resultados de operações com derivativos (Mercado Futuro e Swap), referenciadas em taxas de juros 63rie ou pós fixada) e em moeda estrangeira, com os demais ativos e passivos sujeitos à correção pré fixada, pós fixada ou cambial, a fim de comprovar o hedge pela equivalência entre estes valores;

-- Dois fatores descaracterizam a sistemática de análise adotada pelo Banco Cargill a fim de justificar serem as operações com derivativos objeto de hedge: (1) O contribuinte inclui o Patrimônio Líquido na posição de passivo (o Patrimônio Líquido de uma empresa é registrado em moeda nacional sem atualização monetária ou cambial e não se confunde com o patrimônio dos sócios ou proprietários); e (2) SWAPS com passivo referenciado em dólar realizados com empresas ligadas.

2.3.1. Quanto aos anos-calendário de 2000 a 2002, constatou que apesar das operações estarem registradas no sistema de contabilidade como operações de hedge elas possuíam as mesmas características das operações efetuadas em 2003 ou seja: (1) quase totalidade das operações era feita tendo como contraparte empresas do grupo; (2) Não possuía nenhuma identificação documental do risco objeto de hedge,

com informação detalhada sobre a operação; e (3) O contribuinte incluiu o Patrimônio Líquido na posição de passivo e em alguns meses quando não utilizou desta sistemática apresentou excesso /deficiência de Hedge em valores bem mais elevados,

2.4. O auditor fiscal autuante conclui, da análise da documentação apresentada pela contribuinte que dos registros mensais das operações com instrumentos financeiros derivativos - operações de SWAP e FUTUROS referente aos anos-calendário de 2000 a 2003 podemos certamente inferir que não se trataram de operações objeto de Hedge.

3. Irresignada com o lançamento, a interessada, por intermédio de suas advogadas e procuradoras (docs. às fls. 1067/1068), apresentou, em 14/12/2006, a impugnação de fls. 1045 a 1066, acompanhada da documentação de fls. 1067 a 1084.

3.1. Em preliminar, a impugnante alega, com base no artigo 150, § 4º, do CTN, decadência do direito de constituir o crédito tributário relativamente aos 4 fatos geradores ocorridos no período de maio de 2000 a novembro de 2001 (anteriormente a novembro de 2000).

3.2. A impugnante argúi a impossibilidade de exigência da multa de ofício em face do auto de infração ter sido constituído com a sua exigibilidade suspensa, considerando as decisões proferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 2005.61.00.011034-5, que afastaram a incidência de PIS e COFINS nos termos prescritos pela Lei 9.718/1998. Defende que para a correta interpretação e aplicação do artigo 63 da Lei nº 9.430/1996 deve-se considerar o momento em que o lançamento foi consumado (14/11/2006).

3.3. , Também alega a inconstitucionalidade da Lei 9.718, de 1998, e a existência de decisões judiciais que afastaram a incidência do PIS sobre receitas financeiras, conforme argumentos expendidos às fls. 1054 a 1059).

3.3.1. Registra que, mensalmente, para preservar o seu conservadorismo, a Impugnante deposita em Juízo os valores de PIS que deixa de recolher sobre suas receitas financeiras, mediante a alíquota de 0,65%, recolhendo ao erário os valores Incidentes sobre suas receitas de venda de serviços, ou seja, sobre a sua receita bruta operacional.

3.4. Passa a argumentar sobre a comprovação de Operações objeto de Hedge. A contribuinte contesta o entendimento fiscal no sentido de que as operações com derivativos objeto de hedge estariam descaracterizadas por (1) inclusão do patrimônio líquido na posição de passivo; e (2) operações de swap com passivo referenciado em dólar, realizadas com empresas coligadas.

3.4.1. Segundo a impugnante, com relação à "Inclusão do Patrimônio Líquido na posição de passivo", ela agiu ao amparo de autorização expressa que lhe concedeu o Banco Central do Brasil, por meio de sua Consultoria de Organização do Sistema Financeiro II, e transcreve, à fl. 1059, trecho da correspondência do BACEN cuja cópia encontra-se à fl. 1084. Argumenta ainda que tendo em vista a expressa autorização do BACEN, não cabe à fiscalização questionar o procedimento da Impugnante, devendo aceitá-lo em sua integralidade. Reporta-se ao artigo 10 da Lei nº 4.595/1964, para concluir ser "inquestionável que a Impugnante está autorizada a considerar o valor do investimento estrangeiro, correspondente a 100% do seu patrimônio, como exposição vendida em moeda estrangeira, não merecendo qualquer consideração o presente auto de infração".

3.4.2. No que se refere às "Operações de swap com passivo referenciado em dólar, realizadas com empresas coligadas", a impugnante defende que, ao contrário do que pretende a fiscalização, a Circular BACEN nº 3.082/2002 não define as operações de hedge nem estabelece suas condições, pois esta Circular veio estabelecer e consolidar critérios para REGISTRO E AVALIAÇÃO CONTÁBIL de instrumentos financeiros derivativos, conforme se extrai de seu artigo 1º.

3.4.2.1. Alega a interessada não existir qualquer dispositivo na mencionada Circular a determinar que não serão "hedge" operações realizadas com empresas ligadas, mas há apenas e tão somente restrições quanto ao registro de ditas operações.

3.4.2.2. Aponta que, no caso de inobservância das regras relativas às operações com instrumentos financeiros derivativos destinadas a hedge, o parágrafo único do artigo 5º da referida circular determina a imediata transferência, ao resultado do período, dos valores referentes à operação registrados em conta destacada do patrimônio líquido, na forma do artigo 4º, inciso II.

3.4.2.3. Argumenta que atende aos dois requisitos apontados no artigo 77, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, e no artigo 35, § 2º, da IN SRF nº 25/2001, pois se trata de instituição financeira cujas atividades operacionais contemplam Operações de hedge, realizadas para proteção de seus próprios direitos e obrigações. Defende, por fim, que a Circular Bacen 3.082/2002 estabeleceu condições não previstas na Lei nº 8.981/1995.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP ,

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

PIS. DECADÊNCIA.

Acatando o entendimento exposto na Súmula Vinculante nº 8, o direito de constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais decai em 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, quando não se verifica o recolhimento antecipado do tributo.

PROCESSO JUDICIAL E IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA.
OBJETOS.

A propositura de ações judiciais resulta em renúncia à discussão na via administrativa das matérias levadas à apreciação do Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE
SUSPENSA. PROVIMENTO JUDICIAL APÓS INÍCIO DO PROCEDIMENTO
FISCAL.

Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151. Da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício, desde que o provimento judicial tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício relativo ao débito objeto do lançamento.

PIS. BASE DE CÁLCULO, DEDUÇÃO. PERDAS EM OPERAÇÕES DE HEDGE.

As instituições financeiras é autorizada a dedução de perdas com ativos financeiros e mercadorias em operações de hedge na base de cálculo da contribuição para o PIS, desde que devidamente comprovadas e dentro das condições impostas pela legislação que rege a matéria.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na impugnação ao lançamento.

Protesta contra o entendimento consignado no acórdão recorrido, segundo o qual “os valores ora exigidos a título de COFINS teriam sido constituídos por meio de lançamento de ofício, hipótese em que, para fins de determinação do termo a quo do prazo decadencial, aplicar-se-ia o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, e não o artigo 150, §4º, do referido diploma legal”. Defende que o juízo deva ser formado com base na modalidade de lançamento vigente à época da ocorrência do fato gerador, inadmissível cogitar-se de que houvesse a transmutação da modalidade pelo fato de do crédito ter sido constituído por lançamento de ofício.

Quanto à exigência de multa de ofício, sustenta que a correta interpretação do artigo 63 da Lei nº 9.430/96 é no sentido de que a multa não deva ser exigida se, no momento da constituição do crédito, no caso, em 14.11.2006, houver medida judicial favorável ao contribuinte.

Requer a exclusão de juros de mora incidentes sobre a multa de ofício imputada à Recorrente no auto de infração gerreado.

Argumenta não ter pretendido o reconhecimento da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 na esfera administrativa, mas tão somente que fosse seguida a orientação do Supremo Tribunal Federal que declarou a inconstitucionalidade do §1º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98, que estabeleceu como base de cálculo da contribuição ao PIS o faturamento.

Considera que não cabe “à Receita Federal questionar ou pretender inviabilizar autorizações concedidas pelo Banco Central do Brasil, sendo inquestionável que a Recorrente está autorizada a considerar o valor do investimento estrangeiro, correspondente a 100% do seu patrimônio líquido, como exposição vendida em moeda estrangeira (...)”.

Finalmente, advoga que o acórdão recorrido entendeu equivocadamente que a Circular Bacen 3.082/02 teria definido as operações de hedge e estabelecido as suas condições, quando, na verdade, sempre segundo entende, ela apenas estabeleceu e consolidou critérios para registro e avaliação contábil de instrumentos financeiros derivativos, tal como se extrai de seu artigo 1º. Considera terem sido observadas todas as disposições legais a respeito.

A decisão tomada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais foi assim ementada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP ,

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

PIS. DECADÊNCIA.

A decadência do crédito tributário nos casos de tributos cujo lançamento opera-se por homologação do pagamento antecipado pelo contribuinte, acontece cinco anos depois da ocorrência do fato gerador correspondente.

PROCESSO JUDICIAL E IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA.
CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF nº 1.

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.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA DE OFÍCIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE
SUSPENSA. PROVIMENTO JUDICIAL APÓS INÍCIO DO PROCEDIMENTO
FISCAL.

Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição de crédito tributário destinado a prevenir a decadência, quando o provimento judicial ocorre antes do início de qualquer procedimento de ofício relativo ao débito objeto do lançamento.

BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO. PERDAS EM OPERAÇÕES DE
HEDGE.

As operações de Hedge em relação às quais as instituições financeiras estão autorizadas a deduzir as perdas da base de cálculo das Contribuições, devem ser devidamente comprovadas pelo contribuinte e estar de acordo com a legislação que disciplina o assunto.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Comparece, agora, a Procuradoria da Fazenda Nacional para apresentar Embargos de Declaração ao Acórdão.

Segundo entende, existe omissão na fundamentação do Acórdão 3102-001.180.

Explica,

Observa-se que o acórdão embargado não se pronunciou sobre a existência de pagamento nem tampouco sobre a incidência do art. 173, I, do CTN.

Cumpra ressaltar que o acórdão da DRJ mencionou a inexistência de pagamento antecipado na hipótese em tela, consoante o seguinte trecho de sua ementa:

“Acatando o entendimento exposto na Súmula Vinculante nº 8, o direito de constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais decai em 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, quando não se verifica o recolhimento antecipado do tributo”.

Requer, assim, seja sanada a omissão apontada, acolhendo e emprestando efeitos modificativos aos presentes embargos de declaração, **especialmente para esclarecer se houve ou não pagamento antecipado.**

Todos os grifos encontram-se no texto original.

É o Relatório.

Voto

Constam do Acórdão embargado as razões para que se tenha reconhecido a decadência de uma parcela do crédito tributário constituído no Auto de Infração e não excluída pela decisão de piso, se não vejamos.

Tal como consta no Código Tributário Nacional, o lançamento por homologação é aquele no qual a legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de antecipar o pagamento. Uma vez efetivado o pagamento, opera-se o lançamento, não havendo razão para que se fale no termo inicial de contagem previsto no artigo 173. (grifos incluídos)

Noutro excerto extraído do Voto, os períodos incluídos pela decisão de segunda instância.

Desta forma, além dos fatos geradores cuja decadência já foi reconhecida em primeira instância (31/05/2000, 31/08/2000, 31/09/2000, 31/10/2000 e 30/11/2000), considero também decaídos os fatos geradores ocorridos em 30/04/2001, 31/05/2001, 30/06/2001, 31/07/2001, 31/08/2001 e 30/09/2001.

Às folhas 1034 e 1035 do processo, no Demonstrativo de Apuração da Contribuição para o PIS/Pasep, parte integrante do Auto de Infração, identifica-se informação, na apuração da base de cálculo da Contribuição, de um valor recolhido para todos os períodos de apuração identificados no parágrafo acima reproduzido.

Assim, uma vez que o entendimento deste Relator esteja em consonância com toda a jurisprudência administrativa e judicial relatada pela Embargante, no sentido de que o lançamento por homologação somente se operacionaliza com o pagamento antecipado, sem o qual não há que se falar em contagem do prazo decadencial pela regra do artigo 150 do Código Tributário Nacional, e estando isso, tal como me parece, explicitado no Voto e, ainda mais, tendo sido considerados decaídos apenas créditos cujo pagamento foi parcialmente antecipado, não vejo motivos para reconhecer a omissão informada pela Embargante.

VOTO POR REJEITAR os Embargos de Declaração.

Sala das Sessões, 21 de maio de 2013.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa

Processo nº 16327.001739/2006-90
Acórdão n.º **3102-001.845**

S3-C1T2
Fl. 193

CÓPIA