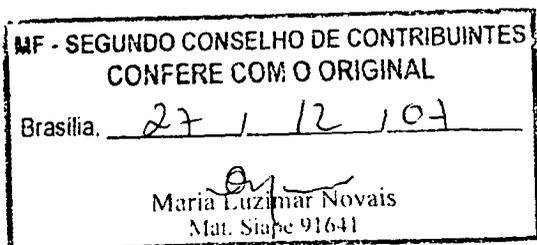
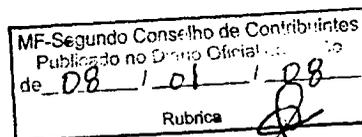




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº 18471.000223/2006-90
Recurso nº 138.577 Voluntário
Matéria COFINS - COMPENSAÇÃO
Acórdão nº 204-02.873
Sessão de 20 de novembro de 2007
Recorrente ATL TELECOM LESTE S/A (SUCESSO P/ INCORPORAÇÃO: BCP S/A)
Recorrida DRJ - RIO DE JANEIRO II - RJ



Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/01/2005

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADES. Eventual inobservância das prescrições normativas referentes ao MPF não torna nulo lançamento formalizado por autoridade fiscal competente. CONSULTA FORMALIZADA APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL SOBRE A MATÉRIA CONSULTADA. INEFICÁCIA. Nos termos do art. 52, VII, do Decreto nº 70.235/72, não produz efeitos a consulta formalizada após o início de procedimento fiscal que diga respeito às obrigações objeto da fiscalização.

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS DE COFINS APURADOS NA SISTEMÁTICA CUMULATIVA COM SALDO CREDOR DA MESMA CONTRIBUIÇÃO APURADA NÃO-CUMULATIVAMENTE. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, somente os créditos passíveis de ressarcimento ou restituição podem ser utilizados na compensação de débitos tributários. Só existe previsão legal para ressarcimento do saldo credor de Cofins nas hipóteses enumeradas nos arts. 21 e 22 da IN SRF nº 600/2005.

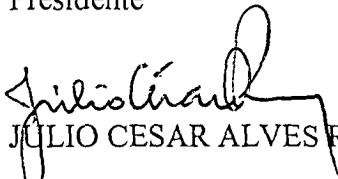
Recurso Voluntário Negado

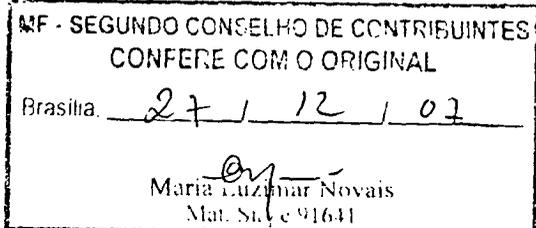
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Leonardo Siade Manzan. Esteve presente o Dr. Gabriel Lacerda Troianelli.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente


JULIO CESAR ALVES RAMOS
Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Jorge Freire, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Nayra Bastos Manatta e Airton Adelar Hack.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>27 / 12 / 07</u>  Maria Luzimar Novais Mat. SIAPE 91641

Relatório

A empresa epigrafada é sucessora por incorporação de ATL TELECOM LESTE S/A contra a qual foi lavrado o presente auto de infração, com ciência em 14/3/2006, em razão de diferenças entre o valor devido e o declarado de Cofins dos períodos de apuração mensais de fevereiro de 2004 a janeiro de 2005. A ação fiscal teve início em 06 de abril de 2005 com a ciência da contribuinte no termo de início de ação fiscal e no Mandado de Procedimento Fiscal que previa a verificação do IRPJ do ano-calendário 2002 e da correspondência entre os valores devidos e os declarados dos tributos e contribuições administrados pela SRF nos últimos cinco anos e no período de sua execução.

Em Termo de Verificação Fiscal de fls. 152 a 155 esclareceu o AFRF responsável pelos trabalhos de fiscalização que após sucessivas intimações – a primeira em 19/4/2005 – para que a empresa informasse as bases de cálculo mensais das contribuições ao PIS e COFINS, do período de outubro de 2003 a fevereiro de 2005, somente atendidas em 22/11/2005, constatou:

- a) falta de recolhimento da Cofins cumulativa – código 2172 – nos meses de fevereiro a setembro de 2004, de novembro a dezembro de 2004, maio e junho de 2005; e
- b) compensação a menor do que o valor espontaneamente informado pela própria empresa como o valor devido de Cofins do mês de janeiro de 2005.

Nesse mesmo dia, 22/11/2005, a empresa apresentou DCTF retificadoras.

Antes de promover o lançamento das diferenças encontradas, a fiscalização concedeu prazo para que a empresa as esclarecesse. Ela o fez, já em 23/2/2006, sob o argumento de que promovera a compensação de saldos credores das contribuições, apurados na sistemática não-cumulativa, com valores devidos da própria contribuição - PIS com PIS e Cofins com Cofins – apurada na forma cumulativa. Esse procedimento se refere aos meses mencionados no item a) acima.

Quanto à divergência constatada no mês de janeiro de 2005, afirmou que “o sistema trouxe um valor de provisão de R\$ 21.718.828,00” cuja exclusão alterou a base de cálculo das contribuições.

Nessa mesma resposta, afirmou que os “procedimentos aplicados na compensação de PIS e Cofins não cumulativo com o cumulativo estão amparados nos argumentos contidos na consulta formulada cuja cópia está em anexo”. A consulta foi formulada em 01/6/2005, após o início da ação fiscal e da primeira intimação específica formalizada pela fiscalização requerendo a informação acerca das bases de cálculo das contribuições. Por isso, a fiscalização a considerou ineficaz e lavrou os competentes autos de infração para a exigência das contribuições não recolhidas.

Deve-se salientar que a autuação não alcançou os meses de maio e junho de 2005, ao que parece porque não estavam incluídos no MPF original, e incluiu o mês de outubro de 2004, também ao que parece (porque em ambos os casos não há informação do autuante) por ter sido encontrada diferença entre o montante declarado e o devido, consoante planilha de fl. 156.

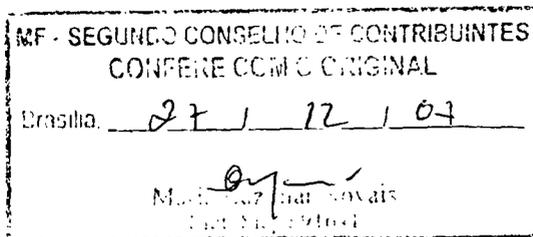
Em tempestiva impugnação, a empresa esclareceu estar submetida à Cofins na modalidade cumulativa sobre as receitas da prestação do serviço de telecomunicações, por



força do inciso VIII do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, e não-cumulativa no tocante à receita decorrente da venda de aparelhos de telefonia celular e reiterou o seu entendimento de que, havendo apenas uma contribuição, saldos credores eventualmente apurados na sistemática não-cumulativa podem ser utilizados para compensar débitos apurados na sistemática cumulativa. Tais saldos credores decorreriam de vender os aparelhos por preços inferiores ao do seu custo, tendo em vista a fidelização de clientes. Reiterou também ter formulado consulta nesses exatos termos à SRF, apontando a incompetência legal para que a fiscalização a considerasse ineficaz. Com isso, requereu, em preliminar, a nulidade da autuação pela incompetência apontada e também pela inexistência de ordem específica, no MPF expedido ao AFRF, para apuração dos fatos relacionados à matéria contida na consulta. No mérito, que o seu procedimento encontra-se inteiramente de acordo com as normas legais e que, caso assim não se entenda, devem ser afastados os juros de mora, isto porque calculados pela taxa Selic.

Rejeitados esses argumentos pela DRJ Rio de Janeiro II - RJ, que, em julgamento proferido em 18 de agosto de 2006 e do qual a empresa teve ciência em 30 de outubro de 2006, considerou inteiramente procedente a autuação, apresenta ela tempestivo recurso voluntário (protocolado em 29 de novembro de 2006 – fl. 357) no qual repete os argumentos de sua impugnação, à exceção daquele concernente à impossibilidade de aplicação da taxa Selic como juros de mora.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília. <u>27</u> / <u>12</u> / <u>07</u> Maria Luzimar Novais Mat. Sinc. 91641

Voto

Conselheiro JÚLIO CESAR ALVES RAMOS, Relator

O recurso é tempestivo, por isso, deve ser conhecido.

Rejeito as preliminares apontadas, a começar pela atinente à impossibilidade de lançamento na pendência de consulta formalizada pelo sujeito passivo. E para tanto, basta a leitura dos comandos insertos no Decreto nº 70.235/72, a partir do art. 46 e até o 52, que reproduzo, destacando o que mais de perto interessa:

Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais também poderão formular consulta.

Art. 47. A consulta deverá ser apresentada por escrito, no domicílio tributário do consulente, ao órgão local da entidade incumbida de administrar o tributo sobre que versa.

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.

Art. 49. A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo, retido na fonte ou autolancado antes ou depois de sua apresentação, nem o prazo para apresentação de declaração de rendimentos.

Art. 50. A decisão de segunda instância não obriga ao recolhimento de tributo que deixou de ser retido ou autolancado após a decisão reformada e de acordo com a orientação desta, no período compreendido entre as datas de ciência das duas decisões.

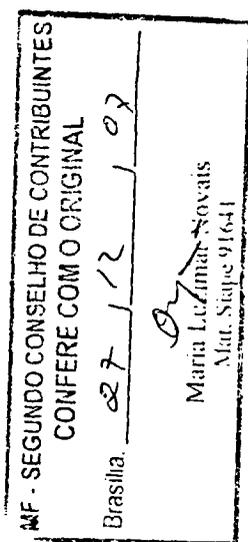
Art. 51. No caso de consulta formulada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional, os efeitos referidos no art. 48 só alcançam seus associados ou filiados depois de cientificado o consulente da decisão.

Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:

I - em desacordo com os arts. 46 e 47;

II - por quem tiver sido intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta;

III - por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionem com a matéria consultada;



IV - quando o fato já houver sido objeto de decisão anterior, ainda não modificada, proferida em consulta ou litígio em que tenha sido parte o consulente;

V - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação;

VI - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal da lei;

VII - quando o fato for definido como crime ou contravenção penal;

VIII - quando não descrever, completa ou exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora.

Vê-se, sem muita dificuldade, que a figura da consulta não se presta a “consertar” procedimentos infracionais já detectados em procedimento fiscal regularmente instaurado. E assim o é porque o seu objetivo é permitir ao contribuinte em dúvida razoável sobre dispositivo da legislação tributária obter da administração um pronunciamento sobre a melhor interpretação **a ser aplicada**.

Os seus efeitos são, por isso mesmo, sempre para frente, alcançam apenas os fatos geradores posteriores a sua formalização: enquanto a administração não se pronuncia, pode o contribuinte agir segundo a interpretação que propôs na consulta sem que, por isso, venha a ser apenado.

Por isso mesmo, o art. 47 prevê que não se instaure procedimento fiscal contra o contribuinte. Não prevê, como quer a recorrente, que, depois de instaurado, fique a fiscalização esperando o pronunciamento da autoridade administrativa para que possa efetuar o lançamento. Até porque o prazo decadencial continua fluindo.

Não cabe, desse modo, qualquer discussão quanto à competência do AFRF atuante para considerá-la sem efeito. Ela assim já nasceu por expressa disposição legal (reitere-se, ainda que por certo desnecessário, que o Decreto nº 70.235/72 é lei em sentido material).

E a Lei assim dispôs exatamente para impedir comportamentos como o da atuada: depois de identificada uma infração, pretende remediá-la alegando estar a matéria sob consulta.

O que tem aplicação ao caso é, mais uma vez, o art. 7º do mesmo diploma legal, que estabelece a suspensão da espontaneidade do sujeito passivo após o início do procedimento fiscal. Assim, não se quer dizer que a empresa não possa formalizar uma consulta após o início de um procedimento fiscal: pode, assim como pode também recolher o tributo sob apuração, retificar sua DCTF, apresentar DComp e qualquer outra providência que lhe apeteça. Apenas tais providências não impedirão o lançamento do tributo que se afigure devido na interpretação que lhe der a fiscalização. Sobre ele incidem todos os consectários determinados em lei. Cabe aos órgãos julgadores confirmar ou não aquela interpretação.

Quanto à segunda objeção, é já farta a jurisprudência do Segundo Conselho no sentido de que nenhuma impropriedade na figura do MPF é suficiente para retirar da autoridade fiscal a sua competência legal para efetuar o lançamento. Até porque ela está a isso obrigada por força de lei: art. 142 do CTN.

Mas aqui sequer há essa discussão. É que não houve nenhuma contrariedade às disposições do MPF expedido. Determinou ele a realização das chamadas verificações obrigatórias, e foi no âmbito delas que se procedeu ao lançamento aqui contestado. Ressalte-se que ele resulta do simples cotejo entre a base de cálculo que está registrada na escrita da empresa e aquela por ela reconhecida espontaneamente para a SRF nas declarações entregues.

Sem valor a objeção levantada no recurso no sentido de que o procedimento adotado não se contém nesse âmbito e que seria necessária a expedição de MPF Complementar. Este somente é exigido quando a apuração extrapolar o que está previsto no MPF original, seja no tocante ao(s) tributo(s), seja quanto ao período da fiscalização.

Note-se que, como assinalai, nem mesmo a sua ausência nos casos em que é regularmente previsto acarreta a nulidade do auto porventura lavrado.

Passo, com isso, ao mérito.

Aqui também sem valor os argumentos da empresa. Isto porque o que ela fez foi uma compensação tributária não autorizada em lei. Com efeito, tinha um débito tributário regularmente apurado (alíquota vezes base de cálculo consistente no total das receitas) e o extinguiu utilizando-se de um “direito creditório” que as leis que cuidaram da figura da compensação não reconheceram.

Com efeito, confira-se o que dispõe a Lei nº 9.430/96 sobre a matéria:

Seção VII

Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições

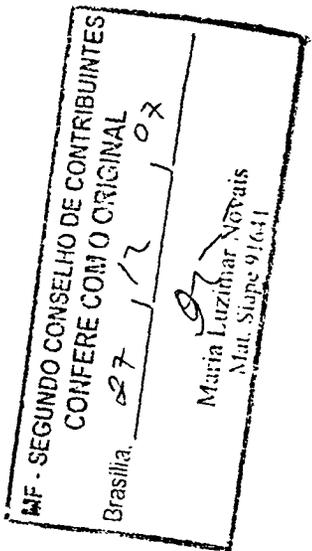
Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

*I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;
II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.*

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Portanto, a condição básica é de que os créditos reconhecidos pela administração sejam passíveis de restituição ou de ressarcimento. Isso não mudou com as alterações promovidas nesse artigo pelas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, que passaram a atribuir efeitos extintivos à compensação promovida.

Destarte, permanece a necessidade de que os direitos creditórios sejam decorrentes de valores que a administração esteja obrigada a restituir ao contribuinte, nos termos do art. 163 do CTN, ou que a legislação atribua a este a possibilidade do ressarcimento em dinheiro.



Os casos de restituição estavam já exaustivamente definidos no próprio CTN, apenas cabendo a regulamentação ali requerida da figura da compensação, que surgiu com o art. 66 da Lei n.º 8.383/91, alterado pelo art. 74 da Lei n.º 9.430 acima transcrito.

Já as possibilidades de ressarcimento limitavam-se, até a edição da Lei n.º 9.779/99, aos créditos incentivados de IPI, e apenas quando a lei instituidora do benefício assim expressamente dispunha. Após a 9.779, passaram a incluir o saldo credor trimestral de IPI, ainda que não decorrente de créditos incentivados.

Deve-se registrar, mais uma vez, que essa alternativa legal não implica considerar-se o saldo credor como algo indevidamente recolhido. Se assim fosse, a legislação deveria falar em restituição e não em ressarcimento. Ao contrário, o valor que compõe o saldo credor – seja do IPI, seja de qualquer outro tributo sujeito à modalidade não-cumulativa – é inteiramente devido. Isto porque foi recolhido exatamente como mandava a legislação; nem a maior, nem contrariando-a.

E por isso mesmo, dependem os casos de ressarcimento sempre de legislação específica que a preveja. Não há ressarcimento por analogia, nem por interpretação extensiva da norma. Nesse sentido, não se pode cogitar de que a Lei n.º 9.779/99 apenas não contemplou também os saldos credores de PIS e Cofins porque não eram elas ainda não-cumulativas.

Isso é fato, mas teria de ter sido suprido pelas próprias normas que estatuíram a não-cumulatividade para essas contribuições, ou alguma posterior. No ordenamento jurídico vigente à época dos fatos geradores, não havia tal norma.

Como se sabe, o ressarcimento de saldos credores de PIS e Cofins somente passou a ser deferido com a edição da IN SRF n.º 600/2005 e apenas nos casos taxativamente elencados em seus arts. 21 e 22. Assim dispõe a IN

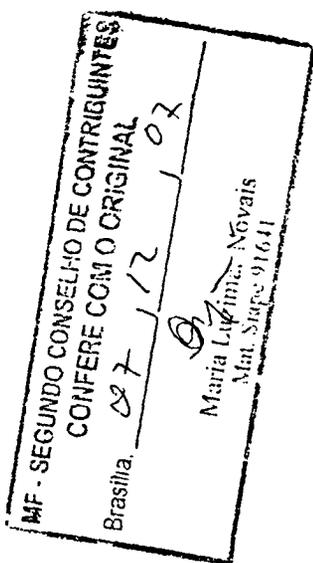
Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:

I - custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

II - custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência; ou

III - aquisições de embalagens para revenda pelas pessoas jurídicas comerciais a que se referem os §§ 3º e 4º do art. 51 da Lei n.º 10.833, de 2003, desde que os créditos tenham sido apurados a partir de 1º de abril de 2005.

§ 1º A compensação a que se refere este artigo será efetuada pela pessoa jurídica vendedora na forma prevista no § 1º do art. 26.



§ 2º *À empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação é vedado apurar créditos vinculados a essas aquisições.*

§ 3º *O disposto neste artigo não se aplica a custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação de produtos ou de prestação de serviços, nas hipóteses previstas no art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.*

§ 4º *O disposto no inciso II aplica-se aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação apurados na forma do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.*

§ 5º *O saldo credor acumulado, na forma do inciso II e do § 4º, no período de 9 de agosto de 2004 até o final do primeiro trimestre-calendário de 2005, somente poderá ser utilizado para compensação a partir de 19 de maio de 2005.*

§ 6º *A compensação dos créditos de que tratam os incisos II e III e o § 4º somente poderá ser efetuada após o encerramento do trimestre-calendário.*

§ 7º *Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o inciso I, remanescentes da dedução de débitos dessas contribuições em um mês de apuração, embora não sejam passíveis de ressarcimento antes de encerrado o trimestre do ano-calendário a que se refere o crédito, podem ser utilizados na compensação de que trata o caput do art. 26.*

§ 8º *A compensação de créditos de que tratam os incisos I e II e o § 4º, efetuada após o encerramento do trimestre-calendário, deverá ser precedida do pedido de ressarcimento formalizado de acordo com o art. 22.*

§ 9º *O crédito utilizado na compensação deverá estar vinculado ao saldo apurado em um único trimestre-calendário.*

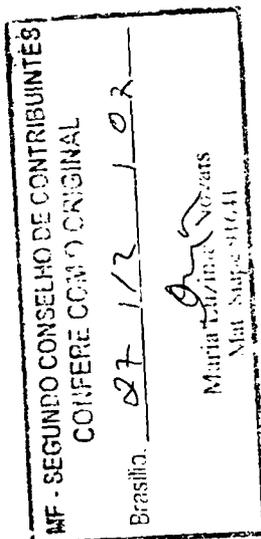
Art. 22. *Os créditos a que se referem os incisos I e II e o § 4º do art. 21, acumulados ao final de cada trimestre-calendário, poderão ser objeto de ressarcimento.*

§ 1º *O pedido de ressarcimento a que se refere este artigo será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração (papel) acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.*

§ 2º *O pedido de ressarcimento dos créditos acumulados na forma do inciso II e do § 4º do art. 21, referente ao saldo credor acumulado no período de 9 de agosto de 2004 até o final do primeiro trimestre-calendário de 2005, somente poderá ser efetuado a partir de 19 de maio de 2005.*

§ 3º *Cada pedido de ressarcimento deverá:*

I - referir-se a um único trimestre-calendário.



II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por dedução ou compensação.

Por isso, e com o devido respeito que merecem tanto o autor da peça recursal quanto do Parecer juntado pela empresa para embasar a sua consulta, dele divirjo por entender que inexistente direito de aproveitamento do saldo credor da Cofins apurada na forma não-cumulativa mediante compensação do débito apurado na sistemática cumulativa, por absoluta falta de previsão legal.

Note-se que o mesmo ocorria com o IPI antes da 9.779: o saldo credor originado de créditos básicos permanecia registrado na escrita fiscal sem qualquer aproveitamento adicional. E assim o era porque decorrente de débitos legítimos do imposto.

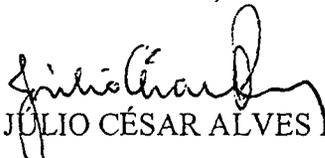
Tampouco me convence a tese de que aqui se cuida de “compensação financeira” e não tributária. Além de não existir tal figura no nosso ordenamento positivo, mesmo que se a defina como pretende o parecerista, ainda assim somente poderia se dar se prescrição normativa expressa a autorizasse. Só há créditos de Cofins quando a sistemática de cálculo é a não-cumulativa; se eles ultrapassam os débitos, tudo o que pode fazer a empresa, nos estritos termos legais em vigor, é nada recolher sob essa sistemática de cálculo, nada mais.

Aqui o caso é totalmente diverso do IPI. Nele sim, há apenas uma forma de apuração. Assim, todos os créditos apurados são levados à amortização dos débitos – o que caracteriza, aí sim, a pretendida “compensação financeira”. No caso da Cofins há outra modalidade de cálculo, que não admite créditos. As duas não se misturam, até porque o pretendido pela empresa importa tornar a Cofins toda não-cumulativa, ao completo arrepio da lei.

Com essas considerações, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso do contribuinte.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 2007


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUIÇÃO CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27 11 2007
Maria Luíza Novais Mat. nº 91641