



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

**Processo n°** 18471.002202/2004-47  
**Recurso n°** 246.658 Voluntário  
**Acórdão n°** **3102-000.793 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 27 de outubro de 2010  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** EGS EMPRESA GERAL DE SERVIÇOS SC LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 28/02/1999, 30/07/1999, 30/09/1999, 30/01/2000, 30/10/2000, 30/08/2001, 30/09/2001, 30/11/2001, 30/12/2001, 28/02/2002, 30/03/2002, 30/04/2002, 30/01/2003, 30/03/2003, 30/04/2003

**INOVAÇÃO NA FUNDAMENTAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

Não há que se falar em inovação na fundamentação quando a autoridade julgadora, enfrentando alegação trazida ao processo em sede de impugnação, tece considerações acerca de matéria não cogitada no momento da lavratura do auto de infração.

**ECONOMIA PROCESSUAL.**

Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta

**DEMARCAÇÃO DA MATÉRIA LITIGIOSA**

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Conseqüentemente, sobre tal matéria não se forma litígio.

**COMPENSAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA**

A condição básica para a compensação, ainda que sob a modalidade “de ofício”, é a existência de um débito líquido e certo e tal condição é claramente incompatível com a impugnação da exigência fiscal, sabidamente manejada no intuito de obstaculizar a definitividade da exigência fiscal.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do fato gerador: 28/02/1999, 30/07/1999, 30/09/1999, 30/01/2000, 30/10/2000, 30/08/2001, 30/09/2001, 30/11/2001, 30/12/2001, 28/02/2002, 30/03/2002, 30/04/2002, 30/01/2003, 30/03/2003, 30/04/2003

**DECADÊNCIA.**

Nos termos da Súmula Vinculante 8 do Supremo Tribunal Federal, de 20/06/2008, é inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991. 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 a do § 4º do artigo 150 ou a do art. 173, I do Código Tributário.

**BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA.**

A base de cálculo da Cofins é o faturamento, assim compreendida a receita bruta da venda de mercadorias e da prestação de serviços. Consequentemente, as receitas financeiras, como é o caso da variação cambial ativa não integra a base de cálculo das contribuições, no caso de empresa comercial ou prestadora de serviços.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência do direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos até 30/09/1999 e afastar a fração da exigência fundada em variações cambiais ativas. Vencidos os conselheiros Beatriz Veríssimo de Sena, Leonardo Mussi e Nanci Gama, que davam provimento integral.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Fernandes do Nascimento, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, Leonardo Mussi, Nanci Gama e Luis Marcelo Guerra de Castro

**Relatório**

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

*Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado auto de infração de fls. 126 em virtude da apuração de falta de recolhimento da Cofins nos períodos de fevereiro, julho e setembro de 1999, janeiro e outubro de 2000, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2001, fevereiro, março e abril de 2002, e janeiro, março e abril de 2003, exigindo-se-lhe contribuição de R\$45.902,73, multa de ofício de R\$34.426,99 e juros de mora de R\$18.729,94, perfazendo o total de R\$99.059,66.*

*No Termo de Verificação e Constatação Fiscal às fls.123/125, o autuante esclarece que:*

*1. O contribuinte forneceu as planilhas relativas ao PIS e COFINS, às quais foram cotejadas com os balancetes do período de 01/1999 a 04/2003, sendo realizada pela fiscalização*

*auditoria nas bases de cálculo no período indicado, originando as planilhas de fls.39/47;*

*2. Em 28/06/2004, através de Termo de Intimação, foi solicitado ao contribuinte que se manifestasse sobre as diferenças apuradas nas bases de cálculo dos tributos, as quais não constavam nas Declarações de débitos e créditos tributários federais – DCTFs. A alegação do contribuinte de que foram considerados na auditoria “receitas do período imediatamente anterior”, não procede, uma vez que a auditoria teve como base informações dos balancetes. Assim sendo, se equívocos permaneceram, os balancetes permanecem com inconsistências. Todavia pode-se constatar que em vários meses, o resultado da apuração das bases de cálculos apuradas pela fiscalização coincidiu com as bases de cálculo apuradas pelo contribuinte, concluindo-se que estão baseadas nas mesmas fontes de informações;*

*3. Está comprovado que não houve pagamento do PIS e COFINS no mês de fev/99;*

*4. O mês de jul/99 permaneceu com diferença apurada pela auditoria com relação a COFINS, conforme demonstrada na planilha do período e não há comprovante da justificativa do contribuinte (compensação de valores recolhidos em períodos anteriores);*

*5. A fonte de informações que originou toda a auditoria e portanto no mês de setembro de 1999 são os balancetes. Permaneceu um débito de COFINS conforme demonstrado na planilha;*

*6. Não houve a entrega de DCTFs relacionadas ao PIS no período de 02/1999 a 04/2003, ocorrendo, entretanto, pagamento do tributo;*

*7. Não há comprovação da alegação de que foi efetuada compensação de COFINS no mês de outubro de 2000, permanecendo um débito de R\$ 182,49;*

*8. As demais diferenças apuradas e demonstradas na auditoria foram justificadas como exclusões das bases de cálculo por se tratar de Variações Cambiais Ativas;*

*9. Entretanto, a documentação apresentada não justifica as exclusões em referência. A Variação Cambial Ativa é contrapartida e justificada por empréstimos concedidos em moeda estrangeira ou receita de venda de produtos e/ou serviços para o exterior. Entretanto, toda a documentação apresentada refere-se a registros contábeis de duas operações distintas, sendo a primeira com fornecedores e a segunda registrando empréstimo. Da análise de tal documentação conclui-se que o resultado de tais operações resultam em variações monetárias ou cambiais passivas, contas de resultado (despesas), e o que se queria comprovar eram os resultados positivos (receitas), gerados por variações monetárias ou cambiais ativas;*

10. Por conseguinte não houve a devida comprovação para justificar as exclusões nas bases de cálculo das contribuições oriundas de Variações Cambiais Ativas, registradas nos balancetes fornecidos pelo contribuinte a esta fiscalização e que, como já referido anteriormente, foi a base da auditoria nas bases de cálculo das contribuições.

O enquadramento legal encontra-se a fls. 128.

Cientificada em 14/12/2004, a interessada apresentou em 10/01/2005 a impugnação de fls. 147/154, na qual alegou:

1. A impugnante considera procedente os lançamentos correspondentes aos períodos de apuração 02/1999, 10/2000, 08/2001 e 09/2001;

2. Relativamente ao fato gerador 30/09/1999, cuja diferença apontada é de R\$ 321,40, na verdade, registre-se, a diferença é de R\$ 171,73, pois, conforme é demonstrado pela própria Autoridade Fiscal em seu demonstrativo, houve recolhimento a maior, no período de apuração 08/1999, no valor de R\$ 149,67, e foi utilizado neste ato, R\$ 110,86, restando, portanto, um saldo a recolher no valor de R\$ 210,54;

3. Relativamente ao fato gerador 30/01/2000, cuja diferença apontada é de R\$ 861,73, na verdade, registre-se, a diferença é de R\$ 360,21, pois, conforme é demonstrado pela própria autoridade fiscal em seu demonstrativo, houve recolhimentos a maior, nos períodos de apuração: 10/1999, 11/1999 e 12/1999, no montante de R\$ 501,52, o que gerou direito a compensação, restando, portanto, um saldo a recolher no valor de R\$ 360,21;

4. Pelo exposto acima, a impugnante efetuou o recolhimento e anexa os DARF's correspondentes, cujos recolhimentos foram efetuados em 21/12/2004 e 23/12/2004. Dessa forma, com base no art. 156, I do CTN, está extinta a obrigação tributária;

5. Para o período de apuração 30/07/1999, o valor indicado, R\$ 314,03, foi inteiramente compensado com recolhimentos efetuados a maior nos períodos de apuração 03/1999, 04/1999, 05/1999 e 06/1999, no montante de R\$ 344,32. Tais recolhimentos estão confirmados pela própria autoridade fiscal no demonstrativo elaborado pela mesma – Auditoria nas Bases de Cálculo do PIS e COFINS;

6. Impende informar que a impugnante contraiu empréstimo em moeda estrangeira, mediante contrato, com a Proactiva Médio Ambiente S/A, sua credora. Além disso, no período 08/2001, possuía obrigação, em moeda estrangeira, proveniente da importação de bens, junto a Compãnnia General Serv.Urbano;

7. Durante o período em que a obrigação não foi extinta, ou seja, não foi baixada pelo pagamento, houve o controle e o registro contábil da variação monetária de cada espécie de obrigação (empréstimo e/ou fornecedor), ou seja, a cada mês foi registrada a variação cambial ativa ou passiva conforme o caso;

8. A impugnante apresentou à fiscalização a documentação que originou as variações cambiais e a memória de cálculo,

*contendo, com toda a clareza, a demonstração dos registros na contabilidade a título de variação cambial, ativa e passiva. Ressalte-se que os valores, da variação cambial ativa, no referido demonstrativo, em nada, diferem dos valores que a autoridade fiscal extraiu dos registros contábeis, como demonstra no seu relatório “Auditoria nas Bases de Cálculo do PIS e Cofins”;*

*9. De relevo destacar que o próprio Auditor informa que se trata de obrigação em moeda estrangeira. Portanto, está mais do que comprovado a variação cambial ativa;*

*10. Com efeito, amparada pelo parágrafo primeiro do art. 13 da IN-SRF nº 247/2002 e por não ter realizado tais obrigações excluiu os valores a título de variação cambial ativa da base de cálculo da contribuição;*

*11. Destarte, são indevidos os créditos tributários sobre a base de variação cambial ativa, referentes a obrigações não liquidadas, valores estes constantes no demonstrativo da autoridade fiscal, correspondentes aos seguintes períodos de apuração: 11/2001, 12/2001, 02/2002, 03/2002, 04/2002, 01/2003, 03/2003 e 04/2003;*

*12. Nestas condições e à vista do exposto, resta cabalmente demonstrada a improcedência parcial da autuação fiscal lavrada contra a impugnante, requerendo a correção do auto de infração, de forma que o crédito tributário lançado corresponda, tão-somente, a diferença da COFINS, equivalente a R\$ 2.776,40, com 50%(cinquenta por cento) de redução da multa, ressalte-se, inteiramente recolhido, portanto, totalmente extinta a obrigação tributária, nos termos do art. 156, I do CTN.*

*Junto com a petição impugnatória, a contribuinte apresentou procuração, documentos de identidade, cópia da 14ª Alteração do Contrato Social, DARF's, e Demonstrativo da Variação Cambial. Demais documentos compõem Anexo I(175 folhas) ao presente processo.*

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão de piso pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins*

*Data do fato gerador: 28/02/1999, 30/07/1999, 30/09/1999, 30/01/2000, 30/10/2000, 30/08/2001, 30/09/2001, 30/11/2001, 30/12/2001, 28/02/2002, 30/03/2002, 30/04/2002, 30/01/2003, 30/03/2003, 30/04/2003*

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA**

*Considera-se como não impugnada a contribuição lançada, quando não contestada expressamente pelo contribuinte.*

### *COMPENSAÇÃO INEXISTENTE*

*Inexiste a compensação sem a apresentação de requerimento à SRF ou Declaração de Compensação. Per/Dcomp apresentada por ventura após o início da ação fiscal não obsta ao lançamento de ofício nem afasta as penalidades legais relativas à falta de declaração e recolhimento do tributo.*

### *BASE DE CÁLCULO - VARIAÇÕES CAMBIAIS*

*A partir de 01/01/00, as receitas decorrentes de variações monetárias vinculadas à taxa de câmbio serão consideradas, para fins de determinação da base de cálculo do IR, da CSLL, do PIS e da COFINS, quando da liquidação da correspondente operação (regime de caixa), ou considerando o regime de competência, à opção do contribuinte, aplicando-se tal opção a todos os tributos e contribuições.*

### *VALORES PAGOS APÓS O LANÇAMENTO*

*Os recolhimentos feitos pelo contribuinte após o lançamento demonstram sua concordância com a exigência, não caracterizando litígio, devendo ser considerados apenas na fase de cobrança do crédito.*

### *Lançamento Procedente*

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância em 24/07/2007, comparece a pessoa jurídica Sanedo Participações (sucessora da autuada) ao processo em 22/08/2007 para, em sede de recurso voluntário, essencialmente:

a) alegar a nulidade do acórdão de primeira instância, que teria inovado na fundamentação do auto de infração, ao passar a acusar a recorrente de apurar as variações cambiais em regime contábil que impossibilitaria sua exclusão da base de cálculo da contribuição litigiosa, enquanto que a peça fiscal se limitara a acusar a autuada de não comprovar a realização de operação capaz de produzir variação patrimonial ativa;

b) reiterar, a higidez das compensações;

c) defender a legalidade das exclusões relativas à variação cambial ativa, apurada a partir do regime de caixa, realizada nos termos do art. 30 da Medida Provisória nº 1991-13/2000. Cita acórdão da extinta Sétima Câmara do Primeiro Conselhos de Contribuintes;

d) sustentar que, independentemente do regime contábil, as variações cambiais ativas se inseririam no conceito de receita financeira e, conseqüentemente, estariam excluídas da base de cálculo do PIS e da Cofins, em face da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Discorre sobre a suposta inconstitucionalidade dessa inclusão à luz da redação original do art. 195 da Constituição Federal de 1988 e do art. 110 do Código Tributário Nacional;

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.

Antes de passar para a análise do mérito, há que se enfrentar preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, por suposta inovação da fundamentação.

De início, cabe registrar que, efetivamente, a autoridade fiscal não fundamentou sua acusação na impropriedade da apuração da Cofins supostamente devida em razão de receitas financeiras decorrentes de variação cambial ativa. A acusação se concentra na não justificativa para a realização de exclusões da base de cálculo sem a devida comprovação.

Entretanto, penso que tal aspecto, por si só, não é suficiente para que se decrete a nulidade da decisão de primeira instância.

Em primeiro lugar, a discussão acerca da não inclusão das referidas receitas na base de cálculo foi trazida ao processo pelo sujeito passivo, quando formulou sua impugnação. Consequentemente, tal matéria não poderia deixar de ser enfrentada sob pena de omissão do julgador e, aí sim, caracterizar-se cerceamento do direito de defesa.

Em segundo, como será melhor explorado a seguir, há questão meritória que conduz à impropriedade do lançamento fundado em tal receita, o que atrai a aplicação do § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>1</sup>.

Afasto, portanto, a preliminar suscitada.

## 1.2 – Demarcação da Matéria Litigiosa

A recorrente consignou em sua impugnação que considera procedentes a fração da exigência relativa ao meses 02/1999 (R\$ 319,07), 01/2000 (R\$ 182,49), 08/2001 (R\$ 20,74) e 09/2001 (R\$ 65,89).

Da mesma forma, de maneira tácita, configurou-se a preclusão acerca dos questionamentos fundados nas receitas financeiras diversas das variações cambiais ativas, únicas expressamente impugnadas.

Sobre tais, parcelas, portanto, nos termos dos artigos 14 e 17 do Decreto nº 70.235, de 1973<sup>2</sup> não há litígio a ser enfrentado por este Colegiado: ausente a impugnação de determinada matéria não se configura litígio acerca dessa matéria e, sem tal resistência, como consequência lógica, não se abre a via recursal.

Acerca de tais frações, portanto, caberia exclusivamente discutir a possibilidade de revisão de ofício do lançamento, medida para a qual este Colegiado não detém a necessária competência.

---

<sup>1</sup> § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

<sup>2</sup> Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

## 2- Mérito

No mérito, há questão prejudicial inserida no rol das questões de ordem pública que deve ser enfrentada independentemente da manifestação do sujeito passivo, qual seja a decadência do direito de lançar as diferenças de Cofins relativas aos fatos geradores 30/07/1999 e 30/09/1999.

Por outro lado, resta ainda discutir a fração da exigência fiscal escorada na inclusão, na base de cálculo, de receita oriundas de variação cambial ativa e, finalmente, a arguição do direito de compensação das importâncias alegadamente pagas a maior em períodos de apuração diversos do lançado.

### 2.1 – Prejudicial de Decadência

Conforme se extrai do Termo de Verificação e Cosntatação Fiscal e do Auto de Infração, juntados às fls. 123 a 132, ação fiscal diz respeito aos fatos geradores ocorridos em 28/02/1999, 30/07/1999, 30/09/1999, 30/01/2000, 30/10/2000, 30/08/2001, 30/09/2001, 30/11/2001, 30/12/2001, 28/02/2002, 30/03/2002, 30/04/2002, 30/01/2003, 30/03/2003, 30/04/2003.

Por outro lado, esses mesmos documentos evidenciam que o contribuinte tomou ciência da exigência fiscal em 14/12/2004.

Sendo certo que não nos cabe tecer considerações acerca do fato gerador ocorrido em 28/02, já recolhido pelo sujeito passivo, forçoso é concluir que a fração do auto de infração relativa aos demais fatos geradores de 1999 encontra-se fulminada pela decadência.

Apesar de hígido sob o prisma da lei que vigia à época da sua lavratura (art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991), com o advento da Súmula Vinculante nº 08, do Egrégio Supremo Tribunal Federal<sup>3</sup>, passou o julgador, administrativo ou judicial, a não mais poder apoiar sua decisão em tal dispositivo.

Nessa ordem de consideração, a decadência do lançamento do Finsocial passou a ser disciplinada pelo arcabouço normativo que rege os demais tributos: os artigos 150, § 4º e 173, I do Código Tributário Nacional.

No caso do presente litígio, o demonstrativo de fl. 129 evidencia a realização de pagamento parcial do montante que o Fisco considerou devido, atraindo, conseqüentemente, a aplicação do § 4º do Código Tributário Nacional e a fixação, como *dies ad quem* para o lançamento, respectivamente, os dias 30/07/2004 e 30/09/2004.

Ante a tais considerações, dou provimento ao recurso voluntário.

### 2.2 - Variações Cambiais Ativas

penso que parcial razão assiste ao sujeito passivo, pois penso que que, há época dos fatos geradores, não poderia ser alçada à condição de base de cálculo da Cofins.

Veja-se o que diz o art. 9º da Lei nº 9.718, de 1998:

*Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de*

<sup>3</sup> 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.



*índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.*

Como é possível extrair do dispositivo, avaliar se o sujeito passivo apurou ou não a incidência da variação cambial ativa somente é relevante para se conhecer se o contribuinte submeteu suas receitas financeiras à incidência da Cofins, nos termos do § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998<sup>4</sup>.

Ocorre que, como é cediço, o Plenário do Pretório Excelso, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 346.084-6<sup>5</sup>, concluiu que tal dispositivo viola o art. 195 da Constituição Federal e o art. 110 do Código Tributário Nacional, na medida em que incluía nas fontes de custeio seguridade social fonte não prevista na naquela Carta Política e ampliava o conceito de faturamento.

Veja-se sua ementa:

*CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.*

Faço minhas, nessa ordem, as considerações do Min. Marco Aurélio acerca do descompasso entre o dispositivo que daria base para a tributação objeto do litígio e os artigos 195 da Constituição Federal de 1988, na versão que vigia anteriormente à Emenda Constitucional nº 20, de 1998.

<sup>4</sup> Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

<sup>5</sup> Ministro Marco Aurélio, julgado em 09/11/2005.

Dentro desse contorno, só seria possível fazer incidir a contribuição nos moldes do que dispunha o art. 2º da Lei Complementar 70, de 1991, que fixou:

*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.*

Consequentemente, as variações cambiais ativas, legalmente conceituadas como as receitas financeiras, não podem ser consideradas na base de cálculo da Cofins devida pela recorrente que, conforme se extrai de seu contrato social<sup>6</sup>, se dedicava à “*execução e a exploração de todo projeto relativo à distribuição de água e/ou esgoto, podendo ainda participar no capital de outras empresas.*”

É preciso que se esclareça, por outro lado, que a manifestação do Plenário do Supremo Tribunal acerca da inconstitucionalidade do dispositivo representa, ainda, fundamento para aplicação do parágrafo único, I, do art. 62, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009<sup>7</sup>, que repete comando do art. 26-A, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009.

### 2.3 - Compensação como Argumento de Defesa

Penso que o alegado direito a compensação infirma a exigência fiscal fundada em recolhimentos inferiores aos apurados segundo a base de cálculo indicada pelo próprio sujeito passivo.

Com efeito, a condição básica para a compensação, ainda que sob a modalidade “de ofício”, estabelecida no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 1986<sup>8</sup>, é a existência de um débito líquido e certo e tal condição é claramente incompatível com a impugnação da exigência fiscal.

Ou seja, se a impugnação ao lançamento de ofício visa exatamente obstaculizar a definitividade da exigência, quando se pleiteia a extinção daquela exigência por meio da compensação, a rigor, estar-se-ia confessando o débito lançado.

Por outro lado, como é cediço, o auto de infração uma peça acusatória sujeita a impugnação por parte do autuado. Em assim sendo, não pode o agente fiscal lançar mão de

<sup>6</sup> Juntado por cópia às fls. 172 a 175

<sup>7</sup> Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

<sup>8</sup> Art. 7º A Receita Federal do Brasil, antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de tributos, deverá verificar se o contribuinte é devedor à Fazenda Nacional. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Existindo débito em nome do contribuinte, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Existindo, nos termos da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966, débito em nome do contribuinte, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, ou às contribuições instituídas a título de substituição e em relação à Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e da Previdência Social estabelecerá as normas e procedimentos necessários à aplicação do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

créditos do contribuinte para extinguir obrigação que àquela altura, longe estava de atingir a definitividade exigida.

Impende que se relembre, ademais, que, independentemente da inadequação do meio pelo qual a compensação foi pleiteada, este colegiado falece de incompetência para a adoção das medidas necessárias à sua implementação. Sabidamente, essa competência se restringe aos litígios onde o sujeito passivo pleiteia a referida compensação através do rito procedimental adequado e o Fisco se recusa a homologá-la.

Ou seja, ainda que se superassem as exigências formais e se tomasse o pedido de compensação formulado na impugnação como uma confissão de débito, não seria possível consignar, no julgamento do presente recurso, uma manifestação acerca do mérito desse pedido.

### 3- Conclusão

Com essas considerações, afasto a preliminar de nulidade do acórdão de primeira instância e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência do lançamento relativamente aos fatos geradores 30/07 e 30/09 de 1999, bem assim afastar a fração do lançamento fundada nas receitas decorrentes de variações cambiais ativas.

Sala das Sessões, em 27 de outubro de 2010

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro