



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

Processo nº 19515.000044/2005-81
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3403-000.608 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 28 de janeiro de 2015
Assunto AUTO DE INFRAÇÃO - COFINS
Recorrente MERRILL LYNCH PARTICIPAÇÕES FINANÇAS E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luiz Rogério Sawaya Batista - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan, Domingos de Sá Filho, Fenelon Moscoso de Almeida, Luiz Rogério Sawaya Batista (relator) e Ivan Allegretti.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa Merrill Lynch Participações Finanças e Serviços Ltda., em razão de apuração por falta/insuficiência de recolhimento e/ou declaração em DCTF de COFINS incidentes sobre variações monetárias ativas e outros rendimentos operacionais não incluídos na base de cálculo desta contribuição, com exigibilidade suspensa por força de decisão judicial, no valor total de R\$ 679.353,84, incluídos tributo e juros de mora, com enquadramento legal descrito.

Crédito tributário lançado com exigibilidade suspensa por força de decisão judicial. Inconformada com a presente autuação, a Recorrente apresentou Impugnação, acompanhada de documentos alegando em síntese que:

Nos casos em que a matéria discutida no procedimento administrativo não houver sido abordada na esfera judicial, conquanto seja decorrente dela, não há renúncia nos termos do Decreto-Lei nº 1.737/1979 e art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/1980, devendo a impugnação ser conhecida;

A impugnante impetrou Mandado de Segurança nº 2000.61.00.034841-8, visando garantir seu direito líquido e certo de afastar a exigência da COFINS nos moldes estipulados pelos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998, especialmente, a alíquota de 3%, bem como para compensar os valores recolhidos com as parcelas vincendas da mesma exação;

A impugnação versa somente sobre decadência parcial e não incidência dos juros de mora sobre o crédito supostamente devido;

Como o lançamento é posterior à medida judicial proposta, não fica clara a impossibilidade lógico-temporal de discussão das questões ora debatidas naqueles autos. Portanto, não se pode arguir que o objeto da impugnação seja similar ao da aludida medida judicial;

É improcedente o lançamento quanto aos meses de abril, junho, agosto, novembro e dezembro de 1999 em razão da decadência;

O auto de infração é nulo, pois seus valores estão equivocados, conforme se pode pretender dos documentos acostados à impugnação, gerando agravamento na apuração da base de cálculo com infringência do art. 142 do CTN dos princípios da reserva legal e da segurança jurídica;

De fato, a presente autuação decorre apenas da exigência da COFINS sobre as receitas decorrentes da variação cambial;

Para obtenção de recursos para sua atividade, a Impugnante celebrou, junto a MERRILL LYNCH CAPITAL CORPORATION, Contrato de Empréstimo ("Contratos de Repasse"), nos termos da legislação do Banco Central do Brasil e do Conselho Monetário Nacional. Referido Contrato de Repasse, como se pode observar, possuem cláusula de correção cambial, pelo dólar norte-americano, do valor mutuado;

Dessas operações, a impugnante poderia vir a auferir ganho ou perda decorrente da variação cambial, dependendo da cotação da moeda estrangeira. Porém, estes resultados somente poderiam ser verificados no final do contrato, submetendo os ganhos à tributação;

Ocorre que, por força da legislação comercial e tributária, a Impugnante está obrigada a contabilizar suas receitas e despesas pelo regime de competência, portanto, poderá obter ao longo dos meses perdas e lucros sem que isso configure acréscimo patrimonial;

Tal forma de contabilização não tem implicação nos tributos que oneram o lucro (IRPJ e CSLL), porém, o mesmo não ocorre em relação à COFINS já que os resultados negativos não podem ser descontados dos positivos. Na verdade, são falsas receitas que não representam qualquer acréscimo patrimonial, devendo, nas variações cambiais, ser confrontadas as receitas com as despesas;

Não são todas as entradas que configuram receitas, mas somente aquelas que representam riqueza nova;

O ingresso positivo de variação cambial, antes da finalização do contrato de repasse, jamais poderia ensejar a tributação de COFINS, o que importa na nulidade da autuação;

De acordo com o art. 30 da Medida Provisória nº 2.158/34, de 27/06/2000 - que prevê o reconhecimento das receitas e despesas decorrentes da variação cambial - pelo regime de caixa, permitindo, em seu parágrafo 1º, a opção pelo regime de competência, o qual, segundo a fiscalização, deveria ser adotado para todos os tributos (PIS, COFINS, CSLL e IRPJ) é uma interpretação ilegal;

Portanto, conclui-se que o reconhecimento das receitas e despesas decorrentes de uma determinada operação deveria ser consumado pela Impugnante somente para fins de cálculo da COFINS, sendo este mais um elemento a atestar a sustentação dos procedimentos pretendidos;

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário oriunda da liminar e da sentença concedidas no Mandado de Segurança nº 2000.61.00.034841-8 torna incabível a imputação de juros de mora e da multa de ofício;

Não é admissível a lavratura de auto de infração estando a exigibilidade do crédito tributária suspensa, pois a formalização do crédito tributário pelo lançamento não se confunde com o auto de infração, o qual pressupõe a ocorrência de ilícito, o que não houve no presente caso, sendo, assim, descabida a imposição de qualquer penalidade, restando clara a impossibilidade de aplicação de juros moratórios;

Diante do exposto, requer a decretação da decadência do crédito tributário relativo ao período de abril a dezembro de 1999, o reconhecimento da nulidade da autuação, bem como a desconstituição do crédito tributário, notadamente, quanto aos juros de mora.

A DRJ em seu acórdão, no que tange à Concomitância dos Processos Judicial e Administrativo, após descrever todo o andamento do Mandado de Segurança bem como suas fases, esclarece que, segundo dispõe o artigo 1º, §2º do Decreto Lei nº 1.737/1979 e o artigo 38 do parágrafo único, da Lei nº 6.830/1980, a propositura pela contribuinte de ação judicial importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Com efeito, a coisa julgada proferida no âmbito do Poder Judiciário jamais poderia ser alterada no processo administrativo, pois tal procedimento feriria a Constituição Federal, que adota o modelo de jurisdição una, na qual não existe soberania às decisões judiciais, cabendo à Delegacia de origem dar fiel cumprimento à decisão judicial definitiva.

Entretanto, considerando outras matérias foram arguidas na impugnação devem ser analisadas neste voto.

No que tange à Obrigatoriedade do Lançamento por meio de Auto de Infração, decide a DRJ que, o fato de o crédito tributário estar *sub judice*, com ou sem medida suspensiva da exigibilidade, não obsta a lavratura do auto de infração, pois, o lançamento tributário é obrigatório.

O lançamento tributário é obrigatório porque a legislação que o rege tem carácter vinculante, ou seja, não cabe a autoridade fiscal questionar a legalidade das normas aplicáveis e tampouco decidir se é oportuno ou conveniente lavrar o auto de infração; uma vez surgida a obrigação tributária e não cumprida, nasce para a Administração Pública e seus agentes o dever de realizar o lançamento correspondente.

A DRJ afirma ainda que cumpre realizar o lançamento porque sua ciência por parte do sujeito passivo não constitui forma de exigência coercitiva do crédito tributário; não se trata portanto de exigência, tendo em vista que a presente impugnação poderá ser acolhida, como tantas vezes acontece, hipótese esta que exonera o crédito tributário.

Por fim, esclarece à Impugnante que a falta de declaração das contribuições apuradas pela fiscalização enseja a lavratura de auto de infração por constituir uma obrigação tributária, cujo inadimplemento implica em infração à legislação e impõe a lavratura do auto de infração nos termos dos arts. 9º e 10º do Decreto nº 70.235/1972, devendo ser observado apenas que, em caso de suspensão da exigibilidade do crédito antes do início do procedimento fiscal, não caberá a multa de ofício nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/1996. Ainda que fosse admitido a título de argumentação, a falta de declaração não é infração à legislação, o crédito tributário em procedimento fiscal externo, somente poderia ser constituído por auto de infração.

No que tange à decadência, a impugnante requer a improcedência do lançamento referente aos meses de abril, junho, agosto, novembro e dezembro de 1999 em virtude de decadência.

De acordo com a DRJ, ainda que se adote a regra estabelecida no art. 173, I, do CTN, verifica-se a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores compreendidos no período de 30/04/1999 a 30/11/1999, pois o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento do fato gerador mais recente deste período (30/11/1999) foi 01/01/2000, logo, o direito de lançar decaiu em 01/01/2005, data anterior à ciência do lançamento fiscal.

Já o crédito tributário correspondente ao fato gerador ocorrido em 31/12/1999 também foi extinto pela decadência por força do disposto no art. 150, § 4º, do CTN, pois, de acordo com pesquisa feita ao sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se a existência de pagamento deste tributo, bem como não ficou caracterizada pela fiscalização a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Em relação aos demais fatos geradores (28/02/2000 a 30/06/2002) não há o que cogitar a respeito de decadência.

No que tange à alegação de nulidade do auto de infração, a DRJ afirma que por mais que impugnante diga que o auto de infração é nulo, não apresenta qualquer fato que pudesse acarretar-lhe a nulidade.

No caso, não se vislumbra nenhuma hipótese das ocorrências previstas no art. 59 do Decreto Lei nº 70.235; por falta de base legal, não se sustenta portanto o alegado pela contribuinte.

No que tange às Alegações de Inconstitucionalidade e Ilegalidade, esclarece a Autoridade Fazendária citando os artigos 142 do CTN, bem como a portaria do Ministério da Fazenda nº 58 e o artigo 116, III da Lei nº 8.112/1990, aonde se baseia por decidir que as alegações não podem ser acolhidas.

Relativamente às Variações Monetárias Ativas, destaca que ao contrário do entendimento da Impugnante, o auto de infração não decorre exclusivamente da variação cambial, mas também de outros rendimentos operacionais contabilizados, não incluídos nas bases de cálculo do tributo em questão informadas nas DIPJ e DCTF.

Tendo em vista que ainda não ocorreu trânsito em julgado no referido mandado de segurança, a fiscalização promoveu, a fim de prevenir a decadência, o lançamento de COFINS com fulcro, dentre outros dispositivos legais, nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998, incluindo na base de cálculo, entre outras receitas, as variações monetárias ativas.

Após citar várias jurisprudências, a DRJ afirma que no caso de variações cambiais, sempre que houver uma positiva ou ativa, decorrente de aumento de uma conta do ativo indexada em moeda estrangeira, sem um aumento no passivo ou diminuição de outra conta do ativo, ou decorrente da diminuição de uma conta do passivo indexada em moeda estrangeira, sem diminuição do ativo ou aumento do passivo, haverá uma receita que será refletida da demonstração do resultado do exercício.

A DRJ aduz que não se pode negar que existe a necessidade da utilização de um critério uniforme para a apuração das mutações patrimoniais, neste ponto, é descabida a alegação da Impugnante de que não poderia ser tributada pela COFINS a variação cambial antes de liquidadas as obrigações.

Quanto ao ano-calendário de 2002, foi adotado pelo contribuinte regime de caixa, o qual a fiscalização considerou; por fim, tem-se as contribuições à COFINS são de apuração mensal e incidem sobre a receita bruta nela compreendida, como visto, as variações cambiais ativas, não podendo ser deduzidas quaisquer quantias além daquelas previstas em lei, nas quais não se incluem as despesas financeiras suscitadas pela Impugnante.

Por fim, afirma a Autoridade Fazendária que as alegações da Impugnante são descabidas e que pretendem confundir o conceito de receita bruta com o de acréscimo patrimonial, não sendo possível reconhecer quaisquer equívocos nos valores lançados, sendo portanto irretocável o lançamento, o qual foi efetivado com fulcro, segundo o art. 142 do CTN.

No que tange aos Juros de Mora, a DRJ cita alguns artigos ao respeito deste, bem como jurisprudência do Carf; diz, que a Impugnante ao afirmar que a exigência de juros moratórios caracteriza punição àqueles que recorrem ao Poder Judiciário é equivocada. Não foi lançada multa de ofício por força do disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/1996, os juros moratórios não são penalidade, os juros são a remuneração no tempo, do dinheiro.

Destarte, no tocante a essa matéria, não merece reparo o lançamento, visto que a autoridade julgadora assim como o autor do feito está sujeita à estrita observância das normas positivas em apreço, cuja validade não lhes cabe discutir.

Diante de todo exposto, a DRJ vota pela procedência em parte da impugnação e pela manutenção parcial do crédito tributário, acrescendo o valor legal de acordo com a legislação de regência.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário, em que afirma que a discussão judicial havida no Mandado de Segurança transitou em julgado, pois teria requerido que os Recursos Extraordinários fossem julgados prejudicados, o que teria ocorrido, motivo pelo qual requer o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Rogério Sawaya Batista

O Recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O lançamento foi realizado para prevenir a decadência da COFINS, no período acima descrito no Relatório, tendo em vista que a Recorrente havia impetrado Mandado de Segurança, distribuído sob o nº 2000.61.00.034041-0, questionando a constitucionalidade dos artigos 2 e 3 da Lei nº 9.718/1998, nos termos do pedido abaixo transcrito, tendo obtido sentença favorável e acórdão parcialmente favorável, sendo que até a Decisão proferida pela Primeira Instância Administrativa os autos aguardavam o julgamento dos Recursos Extraordinários interpostos pela Recorrente e pela Fazenda Nacional:

a) a concessão de medida liminar para, relativamente ao período-base de agosto de 2000 e subsequentes, suspender a exigibilidade da contribuição sobre o faturamento - COFINS, nos moldes estipulados pelos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, especialmente pela pretensão de se tributar, à alíquota de 3%, receitas que não se incluem no conceito de faturamento (receitas financeiras, incluindo variações monetárias ativas e receitas de juros, de vendas do ativo fixo, de participações societárias, etc.) garantindo que seu recolhimento seja efetuado com base na Lei Complementar nº 70/91, bem como para resguardar o direito da Impetrante de proceder a compensação dos valores indevidamente recolhidos no período de fevereiro de 1999 a junho de 2000, com parcelas vincendas da mesma exação, acrescidos da taxa de juros do SELIC a partir de 1996, conforme determinado pela Lei nº 9.250, de 27.12.95;

(fls. 424)

Em sua Impugnação a Recorrente apenas e tão-somente alegou a decadência dos fatos geradores havidos de abril a dezembro de 1999, bem como a suposta impossibilidade de se exigir juros de mora em lançamento para prevenir a decadência.

A Recorrente ainda alegou a nulidade do Auto de Infração, defendendo que não haveria infração, e, ainda, que a variação monetária ativa percebida em alguns meses não configuraria receita, sendo, segundo seu raciocínio, impassível de tributação.

Tais matérias, conforme alegado pela Recorrente, e reconhecido expressamente pela Autoridade Julgadora, não podem ser tidas como sujeitas a renúncia à discussão administrativa, motivo pelo qual foram conhecidas pela D. Decisão da DRJ, que, de maneira fundamentada, as afastou.

Contudo, após o julgamento da DRJ, vem a Recorrente aos autos anunciando que desde 23 de novembro de 2009 o acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da Terceira Região havia transitado em julgado, em razão de requerimento da Recorrente que teria

pleiteado que tanto o seu Recurso Extraordinário, como o da Fazenda Nacional o que causa certa estranheza fossem julgados prejudicados, o que teria sido aceito (fls. 665/667).

Em razão do pedido formulado pela Recorrente em sua Ação judicial parece claro que a discussão judicial efetivamente abarca todo o auto de infração, inclusive a discussão incidental sobre a variação monetária ativa ventilada pela Recorrente em sua Impugnação.

Por essa razão que, de fato, o trânsito em julgado da decisão judicial favorável obtida pela Recorrente leva inevitavelmente ao cancelamento do auto de infração, realizado para prevenir a decadência, enquanto perdurasse a discussão judicial.

De qualquer forma, observo que a Recorrente acostou documentos que, como tudo indicam, pertencem ao seu processo judicial, que estampariam o trânsito em julgado, mas não acostou certidão de objeto e pé extraída nos autos daquele processo.

Considerando a relevância da decisão que cancela o Auto de Infração em virtude do trânsito em julgado, assim como a matéria de alta indagação discutida nos autos do Mandado de Segurança, julgo por bem converter o julgamento em diligência para que a Recorrente seja intimada a juntar aos autos certidão de objeto e pé extraída do processo n 2000.61.00.034041-0, assim como suas principais peças, retornando, após, os autos ao CARF para julgamento definitivo.

É como voto.

(assinatura eletrônica)

Luiz Rogério Sawaya Batista